Lietas arhīva Nr. A42-00082-21
ECLI:LV:ADRJJTN:2021:0216.A420190119.8.S

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Jelgavā 2021.gada 16.februārī

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnesis M.Birkmanis,

piedaloties pieteicējas sabiedrības ar ierobežotu atbildību ,,Haduko" pārstāvjiem /pers. A/ (/pers. A/) un /pers. E/, atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim /pers. F/,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz sabiedrības ar ierobežotu atbildību ,,Haduko" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2019.gada 8.aprīļa lēmuma Nr.30.2-22.10/1720 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – dienests) Nodokļu kontroles pārvalde (turpmāk – pārvalde) no 2018.gada 16.februāra līdz 6.novembrim (nodokļu audita termiņā neieskaitot laika posmu no 2018.gada 10.aprīļa līdz 1.oktobrim, ieskaitot 2018.gada 24.aprīli) veica pieteicējas pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu par laika periodu no 2017.gada 1.oktobra līdz 2017.gada 31.decembrim, tajā skaitā izvērtēja PVN pārmaksas atmaksas pamatotību.

Audita rezultātā pārvalde 2018.gada 6.novembrī pieņēma lēmumu Nr.30.2?23.37.2/39599 (turpmāk – sākotnējais lēmums) par nodokļu audita rezultātiem, ar kuru pieteicējai papildus nomaksai budžetā aprēķināts PVN 2514,47 *euro*, soda nauda 1508,68 *euro*, nokavējuma nauda 108,12 *euro*, kā arī samazināts no budžeta atmaksājamais PVN par 11 923,46 *euro* un saistībā ar to aprēķināta soda nauda 7154,08 *euro*. Vienlaikus atteikts atmaksāt deklarēto PVN pārmaksu par 2017.gada oktobri 3397,46 *euro* un decembri 8526 *euro*, kā arī nolemts atmaksāt PVN pārmaksu par 2017.gada decembri 162,21 *euro*.

Dienesta ģenerāldirektore 2019.gada 8.aprīlī pieņēma lēmumu Nr.30.2-22.10/1720 (turpmāk – Lēmums), ar kuru sākotnējo lēmumu atstāja negrozītu. Lēmums pamatots ar turpmāk norādītajiem argumentiem.

[1.1] Auditā secināts, ka pieteicējas grāmatvedības uzskaitē 2017.gada oktobrī un decembrī reģistrētajiem darījumiem ar SIA ,,AUTOMS RĪGA" un SIA ,,OMAHAS PROJEKTI" par jauno transportlīdzekļu */transportlīdzekļa marka/* (ar šas.Nr./šassijas numurs 1/, Nr./šassijas numurs 2/ un Nr./šassijas numurs 3/) iegādi ir krāpniecisks raksturs.

Dienesta rīcībā esošo pierādījumu kopums liecina, ka pieteicēja zināja, ka piedalās ar PVN izkrāpšanu saistītās darbībās.

2018.gada 15.februārī (pirms nodokļu audita uzsākšanas) pieteicēja precizēja 2017.gada oktobra, novembra un decembra PVN deklarācijas, koriģējot no budžeta atmaksājamo nodokļa summu.

[1.2] Strīda transportlīdzekļu faktiskā esība lietā nav apstrīdēta. Pieteicējas deklarētais darbības veids ir automobiļu un citu vieglo transportlīdzekļu pārdošana.

Pieteicēja ne audita, ne sākotnējā lēmuma apstrīdēšanas procesa laikā neiesniedza līgumu ar SIA ,,Bišumuiža" par stāvlaukuma izmantošanu Bauskas ielā 145, Rīgā, kā arī normatīvajos aktos noteiktajā kārtībā minētajā adresē nereģistrēja dienestā sabiedrības struktūrvienību un Ceļu satiksmes drošības direkcijā (turpmāk – CSDD) transportlīdzekļu tirdzniecības vietu.

No pieteicējas amatpersonas sniegtās informācijas un apsekošanā konstatētā izriet, ka pieteicējas vienīgā saimnieciskās darbības vieta auditējamajā periodā bija struktūrvienība ,,Birojs ,,Ādaži"", kura tiek izmantota biroja vajadzībām, bet vieta tirdzniecībai ar transportlīdzekļiem auditējamajā periodā sabiedrībai nav konstatējama.

Saskaņā ar dienesta rīcībā esošo informāciju 2018.gada 12.aprīlī (pēc pārbaudāmā perioda un strīda darījumu noformēšanas) pieteicēja reģistrēja dienestā struktūrvienību ,,Placis" (Gulbju ielā 6E, Rīgā).

Pēc CSDD datiem pieteicēja auditējamajā periodā nebija ierīkojusi un reģistrējusi transportlīdzekļu tirdzniecības vietu, kā arī nebija izņēmusi atļauju transportlīdzekļu tirdzniecībai CSDD. Proti, auditējamajā periodā pieteicēja nebija ieguvusi tiesisko statusu darboties transportlīdzekļu tirdzniecības jomā, taču pieteicēja transportlīdzekļu tirdzniecību veica bez speciālās atļaujas un reģistrēšanās, neievērojot transportlīdzekļu tirdzniecības noteikumus.

[1.3] Pieteicēja PVN deklarācijās kā priekšnodokli atskaitījusi 2017.gada oktobrī 5911,93 *euro* par deklarēto darījumu ar SIA ,,AUTOMS RĪGA" un 2017.gada decembrī 8526,00 *euro* par deklarēto darījumu ar SIA ,,OMAHAS PROJEKTI" par jaunu automobiļu */transportlīdzekļa marka/* iegādi, pamatojoties uz minēto komercsabiedrību vārdā noformētajām 2017.gada 31.oktobra un 15.decembra pavadzīmēm Nr.10-02 un Nr.OMA17/13.

Pieteicēja pārbaudē neuzrādīja un neiesniedza preču (automobiļu) piegādes līgumus ar SIA ,,AUTOMS RĪGA" un SIA ,,OMAHAS PROJEKTI". Tāpat arī pārbaudei netika uzrādīti (iesniegti) preču pārdevēja piedāvājumi un pircēja pasūtījumu dokumenti.

Dienests konstatējis neatbilstības starp iesniegtajiem dokumentiem un pavadzīmēs norādīto.

[1.4] Dienests noskaidrojis, ka darījuma partneres – SIA ,,AUTOMS RĪGA" un SIA ,,OMAHAS PROJEKTI" – nebija ieguvušas tiesisko statusu darboties transportlīdzekļu tirdzniecības jomā.

Dienests pieprasījis no pieteicējas, SIA ,,AUTOMS RĪGA" un SIA ,,OMAHAS PROJEKTI" darījumos iesaistītajām amatpersonām paskaidrojumus par strīda automobiļu iegādes mērķi, iegādes un realizācijas apstākļiem, darījumu norisi (transportlīdzekļu pasūtīšana, apskate, pārvietošana, apmaksa utt.), sabiedrības kontaktpersonām. Dienests konstatējis, ka SIA ,,AUTOMS RĪGA" un SIA ,,OMAHAS PROJEKTI" strīda

transportlīdzekļus iegādājās no *Volkswagen* zīmola pārstāvja Latvijā SIA „Moller Auto" un informāciju par šo automobiļu iegādes iespējām saņēma SIA „Moller Auto" tīmekļa vietnē.

SIA „AUTOMS RĪGA" audita ietvaros nesniedza konkrētu informāciju par automobiļa */transportlīdzekļa marka/* (ar šas.Nr./šassijas numurs 1/) iegādes apstākļiem. SIA „AUTOMS RĪGA" amatpersona norādīja, ka transportlīdzeklis iegādāts ar mērķi to izmantot uzņēmējdarbības paplašināšanā, sniedzot pilna servisa nomas pakalpojumus. Tika veikts pasūtījums, jo tika atrasts klients, kam interesēja šis pakalpojums, taču klients nolēma neparakstīt līgumu, tāpēc, izvērtējot uzturēšanas izmaksas, tika pieņemts lēmums izpildīt saistības pret SIA „Moller Auto" un pārdot automobili.

Izvērtējot SIA „AUTOMS RĪGA" paskaidrojumus un iegūtos darījumu dokumentu atvasinājumus, dienests secināja, ka jau sākotnēji SIA „AUTOMS RĪGA" nolūks, iegādājoties strīda transportlīdzekli no SIA „Moller Auto", bija realizēt to konkrētajai sabiedrībai – pieteicējai –, nevis izmantot to saimnieciskajā darbībā (iznomāšanai).

SIA „OMAHAS PROJEKTI" amatpersona paskaidroja, ka sākotnēji strīda automobiļu */transportlīdzekļa marka/* (ar šas.Nr./šassijas numurs 2/ un Nr./šassijas numurs 3/) iegādes nolūks bija to izmantošana saimnieciskajā darbībā iznomājot, bet ilgā piegādes termiņa dēļ tika nolemts pārdot automobiļus pieteicējai.

Ņemot vērā, ka SIA „OMAHAS PROJEKTI" ilgstoši darbojas tirgū un specializējas transportlīdzekļu iznomāšanas sfērā, kas zināmā mērā saistīta ar šo preču iegādi (tirdzniecību), dienests nav vērtējis SIA „OMAHAS PROJEKTI" amatpersonas norādīto iemeslu kā ticamu.

Dienests secināja, ka SIA „AUTOMS RĪGA" un SIA „OMAHAS PROJEKTI" formāli iekļautas strīda transportlīdzekļu iegādes/piegādes ķēdē.

[1.5] Dienests konstatēja, ka SIA „Moller Auto" noformētajos rēķinos nav norādītas automobiļu saņemšanas adreses, tikai izsniegšanas adrese un darījumu partneru juridiskās adreses, nav norādīts pārvadātājs, nav norādīti SIA „AUTOMS RĪGA" un SIA „OMAHAS PROJEKTI" norēķinu rekvizīti. No noformētajiem dokumentiem nav identificējama persona, kura SIA „AUTOMS RĪGA" vārdā veikusi pasūtījumu un slēgusi līgumu automašīnas iegādei, kā arī saņēmusi transportlīdzekli.

[1.6] Dienests konstatējis savstarpēji saskaņotu dokumentu noformēšanu un norēķinu veikšanu, kas nav vērtējama kā nejaušība un liecina, ka darījumi nav veikti normālas komercprakses ietvaros.

SIA „AUTOMS RĪGA" strīda transportlīdzekļa iegāde no SIA „Moller Auto" un realizācija pieteicējai noformēta gandrīz vienā laikā – 2017.gada 30. un 31.oktobrī –, kā arī norēķini par strīda transportlīdzekli veikti vienā dienā – 2017.gada 12. un 27.oktobrī (avanss un pirkuma maksas atlikusī daļa). Tāpat arī SIA „OMAHAS PROJEKTI" norēķini par strīda transportlīdzekļiem veikti, iegāde no SIA „Moller Auto" un realizācija pieteicējai noformēta vienā dienā – 2017.gada 15.decembrī.

Norēķinu veikšanas secība (samaksu sākotnēji saņem SIA „AUTOMS RĪGA" un SIA „OMAHAS PROJEKTI" no pieteicējas, nevis SIA „Moller Auto" no SIA „AUTOMS RĪGA" un SIA „OMAHAS PROJEKTI") liecina par noformētajos strīda darījumos iesaistīto personu saistību un precīzu darbību koordinēšanu, lai simulatīva rakstura darījumu uzdotu par komerciāli reālu. Savukārt apstākļi par norēķinu veikšanas kārtību un nosacījumiem, kā arī norēķini ar darījuma partneriem, ja tie rada šaubas par darījumu norises atbilstību saimnieciskajai realitātei, var kalpot kā viens no apsvērumiem, lai secinātu, ka darījumi patiesībā nav notikuši.

Dienests konstatējis pamatu secināt par pieteicējas, SIA „AUTOMS RĪGA" un SIA „OMAHAS PROJEKTI" saskaņotām darbībām transportlīdzekļu pirkšanā/pārdošanā un to krāpniecisko raksturu, lai palielinātu atskaitāmā priekšnodokļa summas un samazinātu budžetā maksājamo nodokli.

[1.7] Dienests konstatējis, ka strīda automobiļu iegādi no SIA „Moller Auto" ar SIA „AUTOMS RĪGA" un SIA „OMAHAS PROJEKTI" starpniecību organizēja pieteicējas pilnvarotā persona /pers. P/ (arī SIA „KB5" amatpersona), kas personīgi pazīstams ar pieteicējas amatpersonu /pers. A/, kā arī ir SIA „Moller Auto" un pieteicējas ilglaicīgais sadarbības partneris. Turklāt SIA „Wilde Transports" (transporta pakalpojumu sniedzēja) sniedza informāciju, ka arī ar /pers. P/ starpniecību tika nodibināti pieteicējas kontakti sadarbībai ar SIA „Wilde Transports" un /pers. P/ piedalījās pieteicējas iegādāto automašīnu iekraušanā transportēšanai uz Vāciju.

SIA „AUTOMS RĪGA" dalība transportlīdzekļa iegādē bija formāla, SIA „OMAHAS PROJEKTI" darbinieks /pers. S/ un /pers. P/ ir savstarpēji pazīstami, kas ir netiešs pierādījums tam, ka pieteicējai un tās deklarētajam darījumu partnerim ir kopējā ieinteresētība darījumus noformēt tādā veidā, lai pieteicējai samazinātu nodokļus.

Dienests vērtēja arī apstākli, ka pieteicēja ir atzīstama par informētu tirgus dalībnieku, kurai ir zināmi jaunu automašīnu tirgotāji Latvijā, tādējādi sabiedrība nevarēja nezināt par strīda transportlīdzekļu iegādes iespējām no SIA „Moller Auto".

[1.8] Dienests konstatēja, ka SIA „Moller Auto" transportlīdzekļus iegādājās no SE „Moller Baltic Import". SIA „Moller Auto" paskaidroja, ka SE „Moller Baltic Import" piegādā pasūtītos automobiļus līdz SIA „Moller Auto" tirdzniecības vietai – autosalonam Krasta ielā 54, Rīgā. Pircēji automobiļus saņēma autosalonā un transportēja pašgaitā. Kā SIA „Moller Auto" kontaktpersona norādīts sabiedrības tirdzniecības konsultants /pers. U/, kā pircēja SIA „AUTOMS RĪGA" pārstāvis /pers. V/ un SIA „OMAHAS PROJEKTI" pārstāvis /pers. S/.

No SIA „AUTOMS RĪGA" un SIA „Moller Auto" iesniegtajiem dokumentiem dienests konstatēja, ka SIA „Moller Auto" izsniedza un SIA „AUTOMS RĪGA" saņēma strīda transportlīdzekli Krasta ielā 54, Rīgā, savukārt SIA „AUTOMS RĪGA" izsniedza un pieteicēja saņēma minēto transportlīdzekli Maskavas ielā 449, Rīgā, taču nav konstatējams, kā šis transportlīdzeklis vispār nokļuva Maskavas ielā 449, Rīgā, proti, pašgaitā vai tā piegādē izmantots pārvadātājs. Tādējādi nav norādīta būtiska informācija darījuma identificēšanai, kas liedz izsekot preces pārvietošanai un darījuma norises būtībai.

Lai gan pieteicēja norādījusi, ka ir pieļauta pārrakstīšanās kļūda un transportlīdzeklis netika transportēts uz norādīto adresi, taču pieteicēja nav iesniegusi objektīvi pārbaudāmus pierādījumus, kas apstiprinātu viņas izvirzītos apgalvojumus, savukārt SIA „Moller Auto" ir norādījusi, ka pircējs nopirkto automašīnu transportēja pašgaitā. Tādējādi lietā nav izsekojama transportlīdzekļa pārvietošana uz dokumentos norādīto izsniegšanas vietu.

[1.9] Dienests konstatējis, ka SIA „Moller Auto" rēķinus par strīda transportlīdzekļu realizāciju SIA „AUTOMS RĪGA" un SIA „OMAHAS PROJEKTI" izraksta vairāk nekā mēnesi pēc strīda automobiļu saņemšanas Krasta ielā 54, Rīgā (SIA „Moller Auto" tirdzniecības vietā), no SE „Moller Baltic Import", no kā dienests secinājis, ka pircēju neieinteresētība saņemt automobiļus pēc iespējas ātrāk neliecina par saimniecisko darbību ierastas komercprakses ietvaros un rada šaubas par SIA „AUTOMS RĪGA" un SIA „OMAHAS PROJEKTI" norādītā nolūka ticamību, iegādājoties automobiļus.

Vienlaikus nav skaidri iemesli, kāpēc transportlīdzekļi, kuri pasūtīti ar konkrētu komplektāciju pēc SIA „AUTOMS RĪGA" un SIA „OMAHAS PROJEKTI" pasūtījumiem, tiek uzglabāti SIA „Moller Auto" autosalonā vairāk nekā mēnesi pēc to saņemšanas un tikai tad SIA „Moler Auto" noformē transportlīdzekļu pārdošanu.

No SE „Moller Baltic Import" sniegtās informācijas izriet, ka strīda transportlīdzekļa pasūtīšana ražotājam *Volkswagen AG* tika veikta 2017.gada 13.jūnijā, proti, dienu agrāk, nekā pasūtījumu veica SIA „AUTOMS RĪGA" (2017.gada 14.jūnijā SIA „AUTOMS RĪGA" noslēdza līgumu ar SIA „Moller Auto" par jauna automobiļa ar konkrētu papildaprīkojumu piegādi).

Strīdus automašīnu transportēšanu no Vācijas veikusi SIA „Kurbads un Ko" uz SIA „Kurbads un Ko" loģistikas centru Mazjumpravas ielā 24, Rīgā, kā arī veikusi transportēšanu no Mazjumpravas ielas 24, Rīgā, uz SIA „Moller Auto" tirdzniecības vietu Krasta ielā 54, Rīgā.

[1.10] Saskaņā ar dienesta rīcībā esošo informāciju pieteicēja deklarēja strīda transportlīdzekļu piegādes darījumus uz Vāciju darījumu partneriem – *Autexx KG* (2017.gada oktobrī) un *Autohaus Johann Rauscher* (2017.gada decembrī).

Auditā konstatēts, ka pieteicēja transportlīdzekļus iegādājās pēc iepriekš saņemtiem pasūtījumiem no Vācijas uzņēmumiem – *Autexx KG* un *Autohaus Johann Rauscher* –, proti, pieteicējai jau pirms automobiļu pasūtījumu veikšanas bija zināmi pircēji Vācijā.

Vācijas nodokļu administrācija apliecina strīda transportlīdzekļu piegādi uz Vāciju, par ko lietā nav strīda.

Strīda automobiļu transportēšanu uz Vāciju veikusi SIA „Wilde Transports". No SIA „Wilde Transports" paskaidrojumiem un pieteicējas amatpersonas paskaidrojumiem dienests secināja, ka strīda automobiļus SIA „Moller Auto" pasūtīja pieteicējas pilnvarotā persona /pers. P/, darījumu noformēšanā iesaistot SIA „AUTOMS RĪGA" un SIA „OMAHAS PROJEKTI", lai radītu šķietamību par citu personu dalību darījumos.

[1.11] Dienests konstatēja, ka atbilstoši starp SIA „Moller Auto" un SE „Moller Baltic Import" 2015.gada 1.septembrī noslēgtā tirgotāja līguma nosacījumiem SIA „Moller Auto" kā tirgotājam nav atļauts automobiļus realizēt darījumu partneriem, kuriem to iegādes nolūks ir tālākpārdošana, un šādi netieši uzlikts pienākums par atbilstošas darījumu partneru un ar darījumiem saistīto risku izvērtēšanas pasākumu veikšana.

Lietā esošie pierādījumi liecina, ka pieteicējai pirms strīda transportlīdzekļu pasūtīšanas jau bija darījumi ar SIA „Moller Auto" (2016.gadā), bija zināmi pircēji Vācijā, bija noslēgti līgumi par automašīnu piegādi, pieteicēja auditējamajā periodā nebija saņēmusi licenci automobiļu tirdzniecībai, kā arī strīda automobiļus iegādājās tālākpārdošanas nolūkos, tad SIA „Moller Auto", pārdodot automašīnas pieteicējai, būtu pārkāpusi minētā līguma nosacījumus.

Tātad pieteicēja, iespējams, zinot par SE „Moller Baltic Import" un SIA „Moller Auto" 2015.gada 1.septembra tirgotāja līguma nosacījumiem, pati ir organizējusi strīda darījumu noformēšanu, piesaistot nevajadzīgus dalībniekus SIA „AUTOMS RĪGA" un SIA „OMAHAS PROJEKTI", kuru dalība darījumos faktiski nav konstatējama. Turklāt lietā gūtā informācija liecina, ka strīda transportlīdzekļu pasūtīšanu koordinējusi pieteicējas pilnvarotā persona /pers. P/.

Tātad strīda darījumiem ir pilnīgi mākslīgs raksturs, lai tirgotājai SIA „Moller Auto" nodrošinātu līguma nosacījumu izpildi pret SE „Moler Baltic Import".

[1.12] Lai izvērtētu strīda darījumu būtību un patieso raksturu, dienestam ir pamats vērtēt CSDD informāciju par darījumu, jo no tiesību normām izriet, ka atbildīgās iestādes pārbauda, vai jaunais īpašnieks ieguvis transportlīdzekli legālā ceļā.

Saskaņā ar CSDD datubāzes informāciju strīda transportlīdzekļu pirmreizējo reģistrāciju un numuru salīdzināšanu 2017.gada 12.oktobrī un 15.decembrī, reģistrējot SIA „AUTOMS RĪGA" un SIA „OMAHAS PROJEKTI" kā transportlīdzekļu īpašniekus, veicis SIA „Moller Auto" darbinieks /pers. B/, bet neidentificēja personas, kurām tika nodoti strīda automobiļi. CSDD sniegtā informācija neapliecina pieteicējas īpašuma tiesības uz strīda automobiļiem.

No lietas materiāliem nav iespējams gūt objektīvi pamatotu skaidrojumu par strīda automobiļu pirkšanu/pārdošanu. Izvērtējot CSDD datubāzes informāciju kopsakarā ar noformētajiem dokumentiem, konstatējams, ka tā ir pretrunā SIA „AUTOMS RĪGA" un SIA „OMAHAS PROJEKTI" vārdā noformētajās 2017.gada 31.oktobra un 15.decembra pavadzīmēs Nr.10-02 un Nr.OMA17/13 norādītajai informācijai, saskaņā ar kurām strīda automobiļi tika pārdoti un nodoti pieteicējai. Vienlaikus nav saprotams, kā pieteicēja 2017.gada 30.oktobrī un 15.decembrī varēja atsavināt Vācijas uzņēmumiem strīda automobiļus, kuri vispār nebija reģistrēti sabiedrības īpašumā.

Lietā nav identificējama persona, kas saņēmusi SIA „AUTOMS RĪGA" automobili no SIA „Moller Auto" un nodevusi pieteicējai. 2017.gada 12.oktobrī transportlīdzeklis */transportlīdzekļa marka/* (ar šas.Nr./šassijas numurs 1/) reģistrēts SIA „AUTOMS RĪGA" īpašumā (pirmā reģistrācija) un 30.oktobrī noņemts no uzskaites izvešanai no Latvijas eksportam, nevis atsavināšanai Latvijā vietējam pircējam, konkrētajā gadījumā pieteicējai.

SIA „OMAHAS PROJEKTI" strīda automobiļi pēc to atvešanas no ražotāja Vācijā atradās SIA „Moller Auto" tirdzniecības vietā Krasta ielā 54, Rīgā, un līdz to atsavināšanai Vācijas darījumu partneriem netika pārvietotas. 2017.gada 15.decembrī transportlīdzeklis */transportlīdzekļa marka/* (ar šas.Nr./šassijas numurs 2/) reģistrēts SIA „OMAHAS PROJEKTI" īpašumā (pirmā reģistrācija) un 2018.gada 2.janvārī izslēgts no reģistra un reģistrēts ārvalstī. 2017.gada 15.decembrī transportlīdzeklis */transportlīdzekļa marka/* (ar šas.Nr./šassijas numurs 3/) reģistrēts SIA „OMAHAS PROJEKTI" īpašumā (pirmā reģistrācija) un vēl joprojām atrodas SIA „OMAHAS PROJEKTI" īpašumā.

[1.13] Tātad no lietas materiāliem izriet, ka Vācijas uzņēmumi – *Autohaus Johann Rauscher* un *Autexx KG* – ir pasūtījuši strīda automobiļus, kas ražoti Vācijā *Volkswagen AG*, Latvijas uzņēmumam – pieteicējai – un strīda automobiļu pasūtīšana ražotājam Vācijā notiek ar SE „Moller Baltic Import", SIA „Moller Auto", SIA „AUTOMS RĪGA" un SIA „OMAHAS PROJEKTI" starpniecību. Atbilstoši noformētajiem dokumentiem automobiļi tiek transportēti no Vācijas pilsētas *Neuseddin* uz Latviju (Mazjumpravas ielā 24, Rīgā, un pēc tam Krasta ielā 54, Rīgā), lai aptuveni pēc mēneša vai vairāk atkal tos transportētu uz Vācijas pilsētām: *Neuburg* (*Autohaus Johann Rauscher)* un *Steinen* (*Autexx KG).*

No noformētajiem dokumentiem izriet, ka, neskatoties uz to, ka pieteicējai bija zināmi strīda automobiļu pircēji Vācijā vēl pirms automobiļu komplektācijas, šie automobiļi no ražotāja Vācijā, izmantojot starpniekus Latvijā, tika transportēti pircējiem uz Latviju un atpakaļ no Latvijas uz Vāciju aptuveni 2700–3300 km, lai gan attālums starp ražotāju un Vācijas uzņēmumiem no Vācijas pilsētas *Neuseddin* līdz *Neuburg* un *Steinen* ir attiecīgi 297 km un 830 km, proti, 3–9 reizes īsāks.

Izvērtējot minēto, nav rodams saprātīgs izskaidrojums šādai rīcībai, kā arī nav saprotams ekonomiskais pamatojums darījumiem, kuru nodrošināšanai uzņēmumam vajadzēja tērēt resursus, maksājot par transporta pakalpojumiem uz Vāciju, kā arī maksājot atlīdzību personai, kura nodrošināja darījumu izpildi.

[1.14] Auditā konstatēts, ka SIA „AUTOMS RĪGA" un SIA „OMAHAS PROJEKTI" noformētajiem darījumiem ar pieteicēju ir piemērots neliels uzcenojums, attiecīgi 100,05 *euro* un 246,28 *euro* jeb 0,35% un 1,21%, kas ir ievērojami zemāks par vidējo uzcenojumu ar pārējiem partneriem pārdošanas-pirkšanas darījumos (5–9%) un neliecina par saimniecisko darbību ierastas komercprakses ietvaros, kas attiecīgi dod pamatu apšaubīt sabiedrības deklarēto darījumu ekonomisko pamatojumu un komerciālo realitāti.

[1.15] Vienlaikus, izvērtējot pieteicējas 2017.gada janvāra–decembra PVN deklarācijās norādīto informāciju, konstatējams, ka pieteicējas lielāko daļu realizācijas darījumu veido ar PVN 0% likmi apliekamie darījumi, proti, preču piegāžu darījumi uz Eiropas Savienības dalībvalstīm, un 2017.gadā sabiedrība galvenokārt deklarē no budžeta atmaksājamo PVN (izņemot 2017.gada augustu, kad deklarēti ar PVN 21% likmi apliekamie darījumi un valsts budžetā maksājamais PVN).

Tādējādi pieteicēja noformē preču (automobiļu) iegādes iekšzemē, atskaitot priekšnodokli, bet šo preču piegādi noformē uz Eiropas Savienības dalībvalstīm, lai piemērotu preču piegādēm PVN 0% likmi un attiecīgi pieprasītu no budžeta deklarētās PVN pārmaksas atmaksu. Tieši pieteicēja ir identificējama kā patiesā labuma guvēja no priekšnodokļa atskaitīšanas, kā arī no PVN 0% likmes piemērošanas, noformējot piegādes uz Eiropas Savienības dalībvalstīm.

Dienests uzskata, ka lietā konstatētie apstākļi nepārprotami liecina, ka pieteicējai gan par strīda automobiļu iegādi, gan to piegādi Vācijas uzņēmumiem papildus ir noslēgtas vienošanās, kas atklātībai nav darītas zināmas.

Par pieteicējas apzinātu dalību krāpnieciskos darījumos apliecina fakts, ka tā akceptējusi un grāmatvedībā iegrāmatojusi formāli noformētus dokumentus, kas pretēji likuma „Par grāmatvedību" prasībām neļauj izsekot darījumu norisei. Turklāt atzīstams, ka šādu pavadzīmju par mākslīgiem

darījumiem parakstīšana un to iereģistrēšana grāmatvedības reģistros ir atzīstama par iesniedzēja amatpersonas apzinātu prettiesisku rīcību, lai nepamatoti iegūtu fiskālās priekšrocības.

[1.16] Tā kā atbilstoši dienesta rīcībā esošajai informācijai pieteicējai iepriekšējais nodokļu pārkāpums konstatēts PVN auditā par 2017.gada maiju un jūniju, iestādes lēmums par audita rezultātiem ir pārsūdzēts tiesā un šis nodokļu pārkāpums izdarīts gada laikā no atkārtota nodokļu pārkāpuma izdarīšanas brīža, kā arī atkārtoto nodokļu pārkāpumu dienests lēmumā ir pamatojis ar to pašu likuma normu (nav ievēroti Pievienotās vērtības likuma 92.panta pirmās daļas 1.punkta nosacījumi), dienestam ir pamats secināt par pieteicējas izdarīto atkārtotu nodokļu pārkāpumu likuma ,,Par nodokļiem un nodevām" $32.^4$ panta otrās daļas izpratnē.

Dienests atzinis, ka pārvalde pamatoti saskaņā ar likuma ,,Par grāmatvedību" 2. un 7.pantu, Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punktu ierobežoja pieteicējai tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumus 14 437,93 *euro* apmērā par deklarētajiem darījumiem ar SIA ,,AUTOMS RĪGA" un SIA ,,OMAHAS PROJEKTI" (2017.gada oktobrī 5911,93 *euro* un decembrī 8526,00 *euro*).

Dienests atzinis, ka pārvalde pamatoti saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 146.panta pirmo daļu, likuma ,,Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmo, otro un piekto daļu, $32.^4$ panta pirmo un otro daļu pieteicējai noteica papildu nomaksai budžetā aprēķināto PVN 2514,47 *euro*, soda naudu 1508,68 *euro* (piemērojot likuma ,,Par nodokļiem un nodevām $32.^4$panta pirmās daļas nosacījumus, bet nepiemērojot minētā likuma 32.panta septītās daļas nosacījumus) un nokavējuma naudu 108,12 *euro*, kā arī no budžeta atmaksājamā PVN samazinājumu 11 923,46 *euro* un saistībā ar to aprēķināja soda naudu 7154,08 *euro* (piemērojot likuma ,,Par nodokļiem un nodevām" $32.^4$panta pirmās daļas nosacījumus, bet nepiemērojot minētā likuma 32.panta septītās daļas nosacījumus). Tādējādi pārvalde pamatoti atteica atmaksāt pieteicējas deklarēto PVN pārmaksu par 2017.gada oktobri 3397,46 *euro* apmērā un decembri 8526,00 *euro* apmērā, kā arī nolēma atmaksāt PVN pārmaksu par 2017.gada decembri 162,21 *euro* apmērā.

[1.17] Dienests atzinis par nepamatotu un noraidāmu pieteicējas sūdzībā norādīto argumentu par līgumu noslēgšanu, jo pieteicēja neuzrādīja un neiesniedza strīda preču (automobiļu) piegādes līgumus ar tiešajiem darījumu partneriem SIA ,,AUTOMS RĪGA" un SIA ,,OMAHAS PROJEKTI". Papildus paskaidrots, ka likumdevējs ir devis tiesības dienestam, pamatojoties uz pierādījumiem, apstrīdēt nodokļu maksātāja norādītos darījumus pat tad, ja ar darījuma partneri ir noslēgts līgums, darījuma partneris ir PVN maksātājs, pavadzīmes un rēķini ir izsniegti darījuma partnerim un par darījumu ir samaksāti nodokļi.

Paskaidrots, ka pēc pieteicējas lūguma sniegta atbilde par audita lietā esošajiem lietas materiāliem, to numerāciju, sabiedrībai izsniegtajām dokumentu kopijām un atkārtota audita uzsākšanas pamatojumu.

Paskaidrots, ka dienesta uzsāktie auditi ir tiesiski un soda sankcijas piemērotas atbilstoši normatīvajos aktos noteiktajai kārtībai, savukārt sabiedrības iebildums par iepriekšējā auditā konstatēto nepilnību novēršanu noraidāms kā nepamatots.

[2] Nepiekrītot Lēmumam, pieteicēja vērsās Administratīvajā rajona tiesā ar pieteikumu par Lēmuma atcelšanu. Pieteikums pamatots ar šādiem argumentiem.

[2.1] Apstrīdēto darījumu ar SIA ,,AUTOMS RĪGA" un SIA ,,OMAHAS PROJEKTI" īstumu apliecina ilglaicīga sadarbība, sadarbības partneru atbildes gan no Eiropas Savienības, gan no vietējiem sadarbības partneriem, kā arī tas, ka minētajos darījumos iegādātās preces ir reāli nogādātas pie pircējiem un tās tiek lietotas, kā arī visi norēķini tiek veikti bezskaidras naudas norēķinu veidā.

[2.2] Pieteicēja savas nodokļu saistības pret valsti ir nokārtojusi un nevar atbildēt par trešo personu rīcību. Pieteicējas ieskatā visi dienesta pieņēmumi par pieteicējas negodprātīgu rīcību ir atspēkoti ar objektīviem pierādījumiem. Uzskata, ka dienesta lēmumos ir sagrozīti fakti un nepareizi piemēroti normatīvie akti.

[3] Dienests tiesai iesniegtajā rakstveida paskaidrojumā norāda, ka pieteikums ir nepamatots un noraidāms, atsaucoties uz Lēmumā norādītajiem argumentiem.

[4] Pieteicējas pārstāvji tiesas sēdē uzturēja pieteikumā ietverto prasījumu, pamatojoties uz pieteikumā norādītajiem argumentiem.

[5] Dienesta pārstāvis tiesas sēdē neatzina pieteikumā ietverto prasījumu, pamatojoties uz Lēmumā un rakstveida paskaidrojumā norādītajiem argumentiem.

[6] Lietā tika nopratināti lieci nieki: /pers. D/, /pers. U/, /pers. B/, /pers. K/, /pers. S/, /pers. V/, /pers. P/ un /pers. L/.

Motīvu daļa

[7] Noklausoties lietas dalībnieku paskaidrojumus, liecinieku liecības, izvērtējot lietas apstākļus un lietā esošos pierādījumus, tiesa atzīst, ka pieteikums ir pamatots un apmierināms.

[8] Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punkts noteic, ka tikai dienestā reģistrētai apliekamai personai ir tiesības nodokļa deklarācijā kā priekšnodokli no budžetā maksājamās nodokļa summas atskaitīt no citām apliekamajām personām saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par precēm un pakalpojumiem savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai.

Atbilstoši minētajai tiesību normai nepieciešams noskaidrot: 1) vai priekšnodokļa tiesību izmantotājs vispār ir saņēmis rēķinā norādīto preci. Ja tiek konstatēts, ka prece netika saņemta, tad nodokļu maksātājam tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu ir liedzamas bez detalizētas pārējo priekšnodokļa atskaitīšanas formālo prasību izvērtēšanas, jo šo tiesību izmantošanas pamatā ir tikai faktiski noticis darījums; 2) ja tiek konstatēts, ka priekšnodokļa tiesību izmantotājs rēķinā norādīto preci ir saņēmis, tālāk nepieciešams noskaidrot, vai šī prece tika saņemta tieši no darījumu dokumentos norādītās ar pievienotās vērtības nodokli apliekamās personas; 3) ja tiek konstatēts, ka rēķinā norādītā persona nav piegādājusi strīdus preci, nepieciešams noskaidrot, vai priekšnodokļa tiesību izmantotājs zināja vai tam vajadzēja zināt, ka darījums ir saistīts ar pievienotās vērtības nodokļa sistēmas ļaunprātīgu izmantošanu. (*Senāta 2019.gada 29.augusta sprieduma lietā Nr.SKA-140/2019 (A420226015) 6.punkts, Senāta 2018.gada 16.maija sprieduma lietā Nr.SKA-44/2018 (A420462813) 5.punkts*).

[9] Lietā apstrīdēti pieteicējas deklarētie darījumi ar SIA ,,AUTOMS RĪGA" un SIA ,,OMAHAS PROJEKTI" par jaunu transportlīdzekļu */transportlīdzekļa marka/* iegādi. Pieteicēja veikusi priekšnodokļa atskaitījumus 2017.gada oktobrī 5911,93 *euro* saskaņā ar SIA ,,AUTOMS RĪGA" vārdā noformēto pavadzīmi Nr.10-02 par jauna transportlīdzekļa */transportlīdzekļa marka/* šas.Nr./šassijas numurs 1/ iegādi par kopējo summu 34 064 *euro* (*lietas I sējuma 240.lapas otra puse*) un 2017.gada decembrī 8526 *euro* saskaņā ar SIA ,,OMAHAS PROJEKTI" vārdā noformēto

pavadzīmi Nr.OMA17/13 par divu jaunu transportlīdzekļu */transportlīdzekļa marka/* šas.Nr./šassijas numurs 2/ un Nr./šassijas numurs 3/ iegādi par kopējo summu 49 126 *euro* (*lietas I sējuma 225.lapa*).

Dienests, veicot pārbaudi savas kompetences ietvaros, ir konstatējis, ka pieteicēja faktiski ir saņēmusi deklarētās preces. Taču vienlaikus atzinis, ka pieteicēja apzināti ir iesaistījusies simulatīvu (krāpniecisku) darījumu noformēšanā ar SIA „AUTOMS RĪGA" un SIA „OMAHAS PROJEKTI", grāmatvedībā iegrāmatojot formāli noformētus dokumentus, lai nepamatoti iegūtu fiskālas priekšrocības.

Atbilstoši tiesu praksei un dienesta konstatētajam, ka pieteicēja ir saņēmusi preces, tiesai vispirms jānoskaidro, vai pieteicēja ir saņēmusi preces no nodokļu rēķinos norādītajām personām – SIA „AUTOMS RĪGA" un SIA „OMAHAS PROJEKTI". Ja tiks konstatēts, ka starpnieks preču iegādes ķēdē ir iesaistīts mākslīgi (noformējot tikai dokumentus), ir nepieciešams noskaidrot, vai pieteicēja zināja vai tai vajadzēja zināt, ka ir iesaistīta krāpnieciskā darījumā, līdz ar to arī nodokļu sistēmas ļaunprātīgā izmantošanā.

[10] No lietas materiāliem izriet, ka darījumi ar strīdus transportlīdzekļiem notika šādi: *Volkswagen AG* —> SE „Moller Baltic Import" —> SIA „Moller Auto" —> SIA „AUTOMS RĪGA" vai SIA „OMAHAS PROJEKTI"—> pieteicēja —> ārvalsts uzņēmums.

Tātad *Volkswagen AG* ir transportlīdzekļu markas *Volkswagen* ražotājs Vācijā, kas sākotnēji saražoto preci pārdod autorizētajam piegādātājam SE „Moller Baltic Import", kas nodarbojas ar transportlīdzekļu tirdzniecību Baltijas valstīs. Tālāk transportlīdzekļi tiek pārdoti autorizētajam pārstāvim SIA „Moller Auto", kas nodarbojas ar jaunu transportlīdzekļu tirdzniecību Latvijā. Jaunus transportlīdzekļus no SIA „Moller Auto" iegādājas SIA „AUTOMS RĪGA" un SIA „OMAHAS PROJEKTI", kas attiecīgi transportlīdzekļus atsavina pieteicējai. Savukārt pieteicēja tālāk transportlīdzekļus pārdod Vācijas uzņēmumiem *Autexx KG* un *Autohaus Johann Rauscher*.

Dienests uzskata, ka SIA „AUTOMS RĪGA" vai SIA „OMAHAS PROJEKTI" darījumu ķēdē iesaistītas mākslīgi un pieteicēja nav saņēmusi preci no minētajām sabiedrībām.

[11] Pieteicējas deklarētais darbības veids ir automobiļu un citu vieglo transportlīdzekļu pārdošana. No audita lietas materiāliem un pieteicējas pārstāvju paskaidrojumiem tiesas sēdē izriet, ka pieteicējas saimnieciskās darbības pamatā ir jaunu automašīnu iegāde Latvijā un to tālāka pārdošana uz ārvalstīm. Arī izskatāmajā gadījumā pieteicēja Latvijā iegādājusies trīs jaunus transportlīdzekļus, kurus piegādājusi Vācijā reģistrētiem uzņēmumiem, ar kuriem iepriekš bijusi vienošanās par konkrētas transportlīdzekļu markas un komplektācijas piegādi. Nolūkā, lai veiktu šos darījumus, pieteicēja piesaistījusi /pers. P/, kurš, ņemot vērā pieteicējas klientu vēlmes un tirgus tendences, ieteicis kādas markas un modeļu automašīnas konkrētajā brīdī iegādāties un organizējis to iegādi.

/pers. P/ tiesas sēdē liecināja, ka transportlīdzekļu tirdzniecības nozarē strādā vairāk kā 20 gadus. Šajā laikā ieguvis ļoti plašu kontaktu loku, arī vērā ņemamu reputāciju – gan dīleru, gan vienkāršu klientu vidū. Pieteicējas pārstāvi /pers. A/ pazīst un ar viņu sadarbojas jau daudzus gadus. Sadarbībā ar pieteicēju bijis atbildīgs par to, lai veiksmīgi atrastu automašīnas, kuras būtu izdevīgi iegādāties, un arī atrastu sadarbības partnerus Latvijā, ar kuru starpniecību ir iespējams iegūt maksimāli labāko iegādes cenu transportlīdzekļiem, kurus pieteicēja tālāk realizē saviem klientiem. Vienalga, kur tas būtu – Latvijā, Eiropas Savienībā vai citur (*sk. tiesas sēdes protokolu lietas III sējuma 196.lapā*).

Liecinieka liecināto apstiprina lietas materiāliem pievienotā 2017.gada 2.janvāra pieteicējas izsniegtā pilnvara /pers. P/ pārstāvēt pieteicēju un veikt pārrunas ar potenciālajiem sadarbības partneriem par automašīnu komplektācijām, pasūtīšanu, iegādi un nodošanu pieteicējas īpašumā (*lietas I sējuma 212.lapa*).

[12] No /pers. P/ liecinātā tiesas sēdē izriet, ka tieši viņš uzrunājis SIA „AUTOMS RĪGA" un SIA „OMAHAS PROJEKTI" pārstāvjus par jaunu transportlīdzekļu iegādi. /pers. P/, sniedzot liecību, apstiprināja, ka apstrīdētā darījuma ietvaros kontaktējies ar SIA „AUTOMS RĪGA" pārstāvi /pers. V/ un SIA „OMAHAS PROJEKTI" pārstāvi /pers. S/. Nolūkā, lai noskaidrotu transportlīdzekļu iegādes darījuma norises apstākļus un darījuma kopējo mērķi secīgi veikto darījumu ietvaros, tiesa konstatē tālāk norādīto.

[12.1] Dienests audita laikā konstatējis, ka SIA „AUTOMS RĪGA" reģistrētie darbības veidi ir kravu automobiļu iznomāšana un ekspluatācijas līzings, kravu pārvadājumi pa autoceļiem. SIA „AUTOMS RĪGA" valdes loceklis /pers. V/ tiesas sēdē liecināja, ka uzņēmuma pamatnodarbošanās ir saistīta ar loģistiku, kravu pārvadājumiem, automašīnu iznomāšanu, arī pārdošanu.

Sākotnēji 2018.gada 29.janvāra paskaidrojumā dienestam /pers. V/ norādīja, ka transportlīdzeklis */transportlīdzekļa marka/* tika iegādāts ar mērķi to izmantot uzņēmējdarbības paplašināšanā, sniedzot pilna servisa nomas pakalpojumus. Automašīna tika izvēlēta *Volkswagen* dīlera mājas lapā, pēc tam tika veikts automašīnas pasūtījums SIA „Moller Auto". Pirms iegādes tika atrasts klients, kuram interesē šis pakalpojums. Mainoties situācijai tirgū, potenciālais klients nolēma neparakstīt līgumu, tāpēc, izvērtējot uzturēšanas izmaksas, tika pieņemts lēmums izpildīt saistības pret SIA „Moller Auto", bet pēc transportlīdzekļa iegādes to pārdot, lai neradītu uzņēmumam zaudējumus un būtu iespējama tālāka saimnieciskā darbība (*lietas II sējuma 17.lapa*).

Tiesas sēdē liecinieks /pers. V/ liecināja, ka transportlīdzekļa */transportlīdzekļa marka/* pirkuma darījumā tika iesaistīts kā starpnieks. Viņu uzrunājis /pers. P/, ar kuru bijis iepriekš personiski pazīstams. /pers. P/ izstāstīja darījuma būtību un par iespēju nopelnīt. Tad sazinājies ar SIA „Moller Auto". Principā tikai parakstījis dokumentus. Nekādus riskus šai darījumā nav saskatījis. Ja arī pieteicēja būtu atteikusies nopirkt transportlīdzekli, darījums bijis ļoti izdevīgs, jo transportlīdzekli būtu varējis izdevīgi pārdot tālāk (*sk. tiesas sēdes protokolu lietas III sējuma 194., 195.lapā*).

[12.2] Dienests audita laikā konstatējis, ka SIA „OMAHAS PROJEKTI" reģistrētie darbības veidi ir automobiļu un citu vieglo transportlīdzekļu iznomāšana un ekspluatācijas līzings. SIA „OMAHAS PROJEKTI" valdes locekle /pers. D/ tiesas sēdē liecināja, ka uzņēmuma pamatdarbības veids ir automašīnu noma.

Sākotnēji 2018.gada 4.augusta paskaidrojumā dienestam /pers. D/ norādīja, ka automašīnas sākotnēji bija plānots izmantot nomai – uzņēmuma saimnieciskās darbības nodrošināšanai. Ņemot vērā neplānoto ilgo automašīnu piegādi un sekojošo kluso automašīnas nomas sezonu – ziemu –, tika pieņemts lēmums automašīnas pārdot pieteicējai. Darījumā SIA „OMAHAS PROJEKTI" pārstāvējis tās darbinieks /pers. S/, bet pieteicēju /pers. P/ (*lietas II sējuma 43., 44.lapa*).

Tiesas sēdē lieciniece /pers. D/ liecināja, ka automašīnas tika iegādātas ar mērķi, lai tās iznomātu pieteicējai un pieteicēja tās vēlāk izpirktu. Tā kā automašīnu piegādes no to pasūtījuma brīža kavējās un transportlīdzekļu aktīvā nomas sezona bija beigusies, un pieteicēja izrādīja interesi uzreiz iegādāties automašīnas, piekrituši tās pārdot pieteicējai. Lieciniece akceptējusi darījumu un parakstījusi līgumus ar SIA „Moller Auto". Šī darījuma norisi nodrošinājis /pers. S/, kas arī komunicējis ar pieteicējas pilnvaroto personu /pers. P/.

Savukārt /pers. S/ liecināja, ka SIA „OMAHAS PROJEKTI" pildījis finanšu direktora pienākumus. Divu */transportlīdzekļa marka/* automašīnu iegādes mērķis nebija tās lietot savām vajadzībām. Tās tika iegādātas ar mērķi pārdot tālāk – pieteicējai. Darījumu kārtojis /pers. P/. Vairs neatceras, kurš uzrunājis un kurš iepazīstinājis ar /pers. P/ (*sk. tiesas sēdes protokolu lietas III sējuma 192., 193.lapā*).

[12.3] Vērtējot strīdus transportlīdzekļu iegādes mērķi, konstatējams, ka SIA „AUTOMS RĪGA" valdes locekļa /pers. V/ sākotnējā paskaidrojumā sniegtais skaidrojums ir tiešā pretrunā ar tiesas sēdē liecināto. Tāpat SIA „OMAHAS PROJEKTI" valdes locekles /pers. D/ sākotnējie

paskaidrojumi un tiesas sēdē liecinātais ir pretrunā SIA „OMAHAS PROJEKTI" finanšu direktora tiesas sēdē liecināto.

Neskatoties uz šīm pretrunām, izvērtējot lietas apstākļus kopsakarā, tiesai nerodas šaubas, ka jau sākotnēji strīdus transportlīdzekļu iegādes mērķis bija to tālāka pārdošana, nevis to izmantošana SIA „AUTOMS RĪGA" un SIA „OMAHAS PROJEKTI" saimnieciskās darbības nodrošināšanai. Minēto apstiprina darījuma norises gaita kopumā, pieteicējas sniegtie paskaidrojumi par darījuma būtību un /pers. P/ un /pers. V/ liecinātais. Šajā kontekstā uzsveramns, ka arī dienests Lēmumā atzinis, ka transportlīdzekļu iegādes mērķis bija to tālāka pārdošana.

Savukārt tas, ka sniegtajos paskaidrojumos un liecībās ir konstatējamas pretrunas, neliecina par kāda darījuma dalībnieka ļaunprātību vai krāpniecisku darbību. Konstatētās pretrunas neatkarīgi no to rašanās iemesla un iespējamā skaidrojuma nav pietiekams pamats, lai atzītu, ka SIA „AUTOMS RĪGA" un SIA „OMAHAS PROJEKTI" iesaiste darījumā bijusi māksliga. Tiesas ieskatā pretrunu rašanās iemeslu analīze izskatāmajā gadījumā nav nepieciešama, jo tā nevar mainīt lietas faktisko apstākļu izvērtējumu kopumā.

[13] Dienests Lēmumā atzinis pieteicēju par informētu tirgus dalībnieci, kurai ir zināmi jauni automašīnu tirgotāji Latvijā, izdarot secinājumu, ka pieteicēja nevarēja nezināt par transportlīdzekļu iegādes iespējām no SIA „Moller Auto". Līdz ar to dienests apšaubījis nepieciešamību iesaistīt transportlīdzekļu pirkuma darījumos SIA „AUTOMS RĪGA" un SIA „OMAHAS PROJEKTI". Tiesa, izvērtējot šo argumentu, konstatē tālāk norādīto.

[13.1] Lietā iesniegts 2015.gada 1.septembrī noslēgtais tirgotāja līgums Baltijas valstīs starp SE „Moller Baltic Import" kā piegādātāju un SIA „Moller Auto" kā tirgotāju, ar kuru piegādātājs ir uzticējis tirgotājam Eiropas Savienībā, kā arī Eiropas Ekonomiskās telpas un Brīvās tirdzniecības telpas apgabalā tiesības un pienākumus pārdot saskaņā ar šo līgumu 1.pielikumā minētos *Volkswagen* zīmola līgumražojumus (*lietas II sējuma 115.-128.lapa*).

Atbilstoši minētā līguma 2.punkta 8.apakšpunktam tirgotājam, kā katram pārdošanas organizācijas loceklim, nav atļauts tālākpārdošanas nolūkos pārdot jaunus un/vai nelietotus līgumražojumus tālākpārdevējiem, kuriem nav licences šo līgumražojumu pārdošanai. Tirgotājs drīkst pārdot jaunas mašīnas gala patērētājiem, kas ir piesaistījuši starpnieku, tikai tad, ja starpnieks pirms tam ir rakstiski pilnvarots automašīnas pirkšanai un, ja starpnieks ierodas pēc automašīnas – arī tās saņemšanai. Pilnvarā jābūt norādītam gala patērētāja vārdam, uzvārdam un adresei, pilnvarai jābūt parakstītai un datētai. Tirgotājs pieprasa iesniegt pilnvaras oriģinālu un uzglabā tās kopiju piecus gadus.

Tādējādi atbilstoši minētā tirgotāja līguma nosacījumiem SIA „Moller Auto" nav atļauts automobiļus realizēt darījumu partneriem, kuriem to iegādes nolūks ir tālākpārdošana. Lai izpildītu šo pienākumu, tirgotājam izriet pienākums rūpēties par atbilstošas darījumu partneru un ar darījumiem saistīto risku izvērtēšanas pasākumu veikšanu.

[13.2] Pieteicēja SIA „AUTOMS RĪGA" un SIA „OMAHAS PROJEKTI" iesaisti darījumos pamato ar apstākli, ka ir saņēmusi no SIA „Moller Auto" atteikumu strīdus transportlīdzekļu iegādei. Šāds atteikums nav ticis noformēts rakstiski, bet tirgotāju pārstāvji to paziņojuši mutiski. Pieteicēja nav arī pieprasījusi atteikuma pamatojumu rakstveidā.

SIA „Moller Auto" pārdošanas daļas vadītājs /pers. L/ tiesas sēdē liecināja, ka tajos gadījumos, ja tiek konstatēts, ka uzņēmums nodarbojas ar reeksportu, transportlīdzekļu pārdošana tiek atteikta. Šāds atteikums ir likumsakarīgs, jo tirgotājs nedrīkst pārdot automašīnas uz citiem reģioniem, to aizliedz tirgotāja līgums, jo šāds darījums var gadīties arī kā pēdējais šajā tirdzniecības vietā. Parasti klientiem tas tiek izskaidrots mutiski. Precīzi neatceras, bet 2017.gadā pieteicējai kaut kas netika pārdots, jo bijis kaut kāds process, kurā SIA „Moller Auto" bija jāsniedz paskaidrojumi dienestam (*sk. tiesas sēdes protokolu lietas III sējuma 215.lapas otrā pusē, 216.lapā*).

Savukārt no /pers. P/ liecinātā izriet, ka dīleriem ir uzstādījums nepieļaut masveidīgu automašīnu reeksportu uz dārgajiem tirgiem. Principā tas nav aizliegts, bet tiek sekots, lai tas nenotiktu sistemātiski un masveidā, kas varētu radīt vērā ņemamu ietekmi uz tirgiem citos reģionos. Bet viena, divas vai trīs automašīnas ir tik nebūtisks apjoms tādam tirgum kā, piemēram, Vācija, ka par to neviens nekādas pretenzijas neceļ. Tas ir, no visiem aspektiem raugoties, pilnīgi tīrs un legāls darījums, kas visām iesaistītajām pusēm ir pilnībā apmierinošs. Arī Latvijas dīleris iegūst papildu pārdošanas apjomu, jo viņam ir uzstādījums gada plāns, kas ir jāizpilda, lai saņemtu papildu bonusus no rūpnīcas. Šajā gadījumā arī viens uzņēmums varēja nopirkt trīs automašīnas, bet, lai lieki neradītu jautājumus un kāds, pārskatot tabulu, nepajautātu, piemēram: „SIA „OMAHAS PROJEKTI" nopirkusi trīs automašīnas, kur tās ir palikušas?" tika iesaistītas divas sabiedrības – SIA „AUTOMS RĪGA" un SIA „OMAHAS PROJEKTI". Darījumi tiek veikti, lai visi varētu veiksmīgi strādāt un sadarboties (*sk. tiesas sēdes protokolu lietas III sējuma 197.lapā*).

Tiesas ieskatā, izvērtējot tirgotāja līguma noteikumus kontekstā ar lieciniekiu liecināto, loģiski ir izskaidrojama nepieciešamība SIA „AUTOMS RĪGA" un SIA „OMAHAS PROJEKTI" iesaiste darījumu veikšanā. Tā saistāma ar SIA „Moller Auto" realizēto pārdošanas politiku – sekot tam, lai atklātā veidā netiktu pieļauti reeksporta darījumi. Izskatāmajā gadījumā trīs jaunu automašīnu pārdošana pieteicējai, iespējams, varētu radīt nevēlamu risku gan SIA „Moller Auto" kā autorizētajam pārstāvim, gan pieteicējai, kas šajā tirgū vēlas darboties ilglaicīgi.

No audita lietas materiāliem izriet, ka dienests 2017.gada 25.augustā veicis pieteicējai tematisko pārbaudi, kuras rezultātā konstatējis pārkāpumus pieteicējas grāmatvedības uzskaitē. Savukārt laika periodā no 2017.gada 11.septembra līdz 2018.gada 5.februārim dienests veicis pieteicējai PVN auditu par laika periodu no 2017.gada 1.maija līdz 2017.gada 30.jūnijam. SIA „AUTOMS RĪGA" strīdus transportlīdzekli SIA „Moller Auto" pasūtījusi 2017.gada 14.jūnijā, bet SIA „OMAHAS PROJEKTI" pasūtījumu veikusi 2017.gada 11.augustā. Atzīstams, ka tematiskajā pārbaudē un tam sekojošā audita laikā vērtēti līdzīga rakstura darījumi, taču transportlīdzekļu pasūtījumi veikti pirms minēto pārbaužu uzsākšanas. Līdz ar to šie divi kontroles pasākumi nevarēja būt tiešs iemesls, lai atteiktu transportlīdzekļu pārdošanu pieteicējai.

[13.3] Vērtējot nepieciešamību darījumu ķēdē iesaistīt SIA „AUTOMS RĪGA" un SIA „OMAHAS PROJEKTI", bez ievērības nav atstājams iepriekš konstatētais fakts, ka abiem uzņēmumiem viens no pamatdarbības veidiem ir automašīnu nomas pakalpojumu sniegšana.

/pers. P/ liecināja, ka SIA „Moller Auto" un citu auto tirgotāju cenu politika ietver papildu atlaides lieliem autoparkiem, uzņēmumiem, kuriem pieder vērā ņemams skaits automašīnu, lai tādā veidā pievilinātu viņus iegādāties vēl vairāk automašīnu tieši no kāda konkrēta dīlera vai ražotāja. Parasts uzņēmums, vēršoties pie dīlera, lai iegādātos */transportlīdzekļa marka/*, nekad nesaņems tādu atlaidi vai tik izdevīgus nosacījumus, kā saņemtu uzņēmums ar vērā ņemamu autoparku (*sk. tiesas sēdes protokolu lietas III sējuma 198.lapas otrā pusē, 197.lapā*).

SIA „Moller Auto" pārdošanas daļas vadītājs /pers. L/ tiesas sēdē liecināja, ka uzņēmuma pārdošanas politika katram darbiniekam, atkarībā no ieņemamā amata paredz tiesības piemērot noteiktu atlaides līmeni. Tālāk seko ražotāja atlaižu līmeņi. Tā ir īpaša matrica, kas tiek nodrošināta no ražotāja puses, kur ir dažādi kritēriji, pēc kuriem uzņēmumiem tiek piemērotas dažādas atlaides. Tas var būt autoparks, darījumu apjoms, arī saistība ar citiem uzņēmumiem. Ja uzņēmumam, piemēram, ir 30 automašīnu autoparks, tad, pārdodot arī vienu automašīnu šim uzņēmumam, ražotājs tur saskata potenciālu un ir gatavs, tā teikt, „ielikt kāju durvīs", iedot arī vienai automašīnai labu cenu, jo saskata, ka nākotnē tur vēl 29 automašīnām ir potenciāls. Tieši tāpat var būt, ja uzņēmumam nav nevienas automašīnas, bet tas vienā reizē iegādājas 10 automašīnas. SIA „AUTOMS RĪGA" un SIA „OMAHAS PROJEKTI", kuru pamatdarbības veids ir transportlīdzekļu noma, varēja saņemt lielāku atlaidi nekā klients, kura autoparkā ir viena automašīna (*sk. tiesas sēdes protokolu lietas III sējuma 215.lapas otrā pusē, 216.lapā*).

Tiesai nav pamata apšaubīt lieciniekiu – /pers. P/ un /pers. L/ – liecināto par SIA „Moller Auto" piemērotajiem kritērijiem, nosakot klientiem atlaides. No lieciniekiu liecinātā var secināt, ka dažādiem klientiem atlaižu apmērs un cenu starpība katrā konkrētajā gadījumā varēja būt ļoti individuāla, bet vērā ņemama. Svarīgi bija iegādāties transportlīdzekļus par iespējami zemāku cenu, kas tālāk nodrošinātu to izdevīgāku pārdošanu, gūstot iespējami

lielāku peļņu. Tādējādi, iesaistot darījuma ķēdē tādas sabiedrības kā SIA „AUTOMS RĪGA" un SIA „OMAHAS PROJEKTI", kam tirgotājs piemēroja ievērojamas atlaides, bija iespējams sasniegt šo mērķi – darījuma rezultātā gūt lielāku peļņu.

[14] Tiesa atzīst par nepamatotu dienesta argumentu, ka strīdus darījumi neliecina par saimniecisko darbību ierastas komercprakses ietvaros, kas attiecīgi dod pamatu apšaubīt sabiedrības deklarēto darījumu ekonomisko pamatojumu un komerciālo realitāti.

[14.1] Lietā iesniegts Latvijas Auto Asociācijas 2019.gada 20.decembrī sagatavots viedoklis, norādot, ka pēdējo gadu laikā jauno automobiļu skaits, kas pirmo reizi tiek reģistrēts Latvijā un vēlāk eksportēts uz citām valstīm, ir palielinājies – tā ir galvenā tendence uzreiz pēc krīzes un tirgus sabrukuma. Vairumā gadījumu šādus automobiļus eksportēja oficiālie dīleri. Tomēr ir arī tirdzniecība, kuru veic neatkarīgie uzņēmumi un tirgotāji, kur automobiļi pirmo reizi tiek pārdoti un pirmo reizi reģistrēti gala lietotājiem uzņēmumiem Latvijā, kas vēlāk tos eksportē uz ārvalstīm. Šādi uzņēmumi pamatā ir Baltijas vai vietējie auto nomas uzņēmumi vai automobiļu tirdzniecības uzņēmumi (*lietas III sējuma 161., 162.lapa*).

Par iespējamām cenu atšķirībām jaunu automašīnu tirgū Latvijā un Vācijā /pers. L/ liecināja, ka tādas pastāv. Ražotājs aizsargā katru tirgu un cenas tiek noteiktas atbilstoši katras valsts tirgus situācijai. Ja jākonkurē ar *Toyota*, kura maksā „X" cenu, tad cenu indeksācija ir jānosaka pret konkurentiem, ja Vācijā ir cita situācija, tad cena būs atšķirīga (*sk. tiesas sēdes protokolu lietas III sējuma 216.lapā*). Savukārt SIA „Moller Auto" tirdzniecības pārstāvis /pers. U/ liecināja, ka Baltijas tirgus atšķiras no Vācijas tirgus. Pamatkomplektācijas cenas noteikti ir atšķirīgas. Nav veicis salīdzinājumu, bet Vācijā automašīnas ir dārgākas (*sk. tiesas sēdes protokolu lietas III sējuma 154.lapas otrā pusē*).

/pers. P/ liecināja, ka bijusi informācija, kādas cenas jauniem *Volkswagen* markas automobiļiem piedāvā SIA „Moller Auto" un kādas cenas ir Vācijas tirgū. Ir bijuši gadījumi, kad cenu starpība, salīdzinot Latvijas tirgu ar Vācijas, sasniedz vai pat pārsniedz 25%. Tā ir viena ceturtā daļa. Tā ir ļoti daudziem ražotājiem, ne tikai *Volkswagen*, bet arī *Skoda*, *Ford* u.c. Tā var būt lielāka vai mazāka, bet šāda ir kopējā tendence. Tāpēc arī ir pieprasījums un arī šāds biznesa modelis Baltijas tirgū tik ļoti strādā, kas ir izdevīgs gan dīleriem, gan arī cilvēkiem, kuriem ir kontakti Rietumeiropā, lai automašīnas attiecīgi realizētu (*sk. tiesas sēdes protokolu lietas III sējuma 196.lapas otrā pusē*).

[14.2] Auditā, izvērtējot strīda transportlīdzekļu iegādes un pārdošanas cenas, konstatēts, ka automobili */transportlīdzekļa marka/* (ar šas.Nr./šassijas numurs 1/) pārdod: ražotājs *Volkswagen AG* —> SE „Moller Baltic Import" (iesniegtajā rēķinā nav norādīta darījuma vērtība); SE „Moller Baltic Import" —> SIA „Moller Auto" par 26 722,31 *euro* un PVN 5611,69 *euro*; SIA „Moller Auto" —> SIA „AUTOMS RĪGA" par 28 052,00 *euro* un PVN 5890,93 *euro*; SIA „AUTOMS RĪGA" —> pieteicējai par 28 152,05 *euro* un PVN 5911,93 *euro*; pieteicēja —> *Autexx KG* par 29 709,00 *euro* un PVN 0%.

Savukārt automobiļus */transportlīdzekļa marka/* (ar šas.Nr./šassijas numurs 2/ un Nr./šassijas numurs 3/) katru pārdod: ražotājs *Volkswagen AG* —> SE „Moller Baltic Import" par 17 675,00 *euro*; SE „Moller Baltic Import" —> SIA „Moller Auto" par 18 969,42 *euro* un PVN 3983,58 *euro*; SIA „Moller Auto" —> SIA „OMAHAS PROJEKTI" par 20 053,72 *euro* un PVN 4211,28 *euro*; SIA „OMAHAS PROJEKTI" —> pieteicējai par 20 300,00 *euro* un PVN 4263,00 *euro*; pieteicēja —> *Autohaus Johann Rauscher* par 22 300,00 *euro* un PVN 0%.

Tādējādi pirmajā gadījumā SIA „Moller Auto" Latvijas tirgū */transportlīdzekļa marka/* (ar šas.Nr./šassijas numurs 1/) pārdod par 26 722,31 *euro*, bet pieteicēja Vācijas tirgū to pārdod tālāk par 29 709,00 *euro*, kas veido 2986,69 *euro* lielu cenas starpību. Otrajā gadījumā SIA „Moller Auto" Latvijas tirgū */transportlīdzekļa marka/* (ar šas.Nr./šassijas numurs 2/ un Nr./šassijas numurs 3/) katru pārdod par 18 969,42 *euro*, bet pieteicēja Vācijas tirgū to tālāk pārdod par 22 300,00 *euro*, kas veido 3330,58 *euro* lielu cenas starpību. Notikušie darījumi apliecina liecinieku liecināto par tirgus atšķirībām un izskaidro ekonomisko pamatojumu Vācijā ražotu transportlīdzekļu, kas iegādāti Latvijā, reeksportu uz Vāciju.

[14.3] SIA „AUTOMS RĪGA" darījumam ar pieteicēju piemērojusi 100,05 *euro* lielu uzcenojumu, bet SIA „OMAHAS PROJEKTI" 246,28 *euro* lielu uzcenojumu vienai automašīnai.

Tiesa ņem vērā, ka darījumu organizējis un veicis /pers. P/. No darījumā iesaistīto personu sniegtā faktisko darījumu norises apstākļu izklāsta izriet, ka SIA „AUTOMS RĪGA" un SIA „OMAHAS PROJEKTI" pārstāvji nosūtīja SIA „Moller Auto" lūgumu sniegt cenas piedāvājumu noteiktam transportlīdzeklim ar konkrētu specifikāciju. Vēlāk apstiprināja veikto pasūtījumu un parakstīja dokumentus, kas saistīti ar transportlīdzekļu pirkumu un tālāku pārdošanu. Ar SIA „Moller Auto" darbinieka /pers. B/ liecināto apstiprinās fakts, ka viņš veicis transportlīdzekļu reģistrāciju CSDD uz jauno īpašnieku – SIA „AUTOMS RĪGA" un SIA „OMAHAS PROJEKTI" – vārda. Norādāms, ka transportlīdzekļi šo darījumu laikā netika pārvietoti. Līdz ar to šo darījumu norise neprasīja kādus īpašus vai papildu resursus no SIA „AUTOMS RĪGA" un SIA „OMAHAS PROJEKTI".

Šādos apstākļos tiesai nav pamata atzīt, ka atlīdzinājums par iesaisti darījumā būtu nesalīdzināmi zems, kas ļautu apšaubīt ekonomisko pamatojumu un komerciālo realitāti. Pamatā tā ir komercdarbībā pieļaujamā komersanta saimnieciskā izvēle, noteikt pārdodamās preces uzcenojumu katrā konkrētajā gadījumā. Līdz ar to dienests izskatāmajā gadījumā nepamatoti apšaubījis komercdarbības brīvības ietvaros izdarāmus lietderības apsvērumus.

[15] Balstoties uz iepriekš minēto, tiesa atzīst, ka pieteicēja ir saņēmusi transportlīdzekļus */transportlīdzekļa marka/* no nodokļu rēķinos norādītajām personām – SIA „AUTOMS RĪGA" un SIA „OMAHAS PROJEKTI".

[16] Dienests Lēmumā norādījis uz atsevišķiem trūkumiem darījumu dokumentos, paužot viedokli, ka trūkumi neļauj konstatēt, kādā adresē SIA „AUTOMS RĪGA" izsniegusi un pieteicēja saņēmusi transportlīdzekli, kā transportlīdzeklis vispār nokļuvis Maskavas ielā 449, Rīgā, vai tā piegādē izmantoti pārvadātāja pakalpojumi vai prece pārvietota pašgaitā.

Trūkumi darījumu dokumentos jeb formālo prasību neievērošana var būt pamats priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību ierobežošanai, ja tie objektīvi rada šķērsli noskaidrot, vai ir ievērotas priekšnodokļa atskaitīšanas materiāltiesiskās prasības, tostarp, vai prece ir saņemta tieši no nodokļa rēķinā norādītās personas. Tas, vai nepilnības darījumu dokumentos liecina, ka darījums nav noticis, vai arī šīm nepilnībām ir vienīgi formāls raksturs, lielā mērā atkarīgs arī no citu pierādījumu novērtējuma. Proti, trūkumu esība darījumu dokumentos pati par sevi ir nepietiekama kategoriska secinājuma izdarīšanai par darījuma faktisko neesību vispār vai ar deklarēto darījumu partneri un par priekšnodokļa tiesību izmantotāja informētību par iesaistīšanos ļaunprātīgajos darījumos. Darījumu dokumentu nepilnības un trūkumi, tāpat kā ikviens lietā noskaidrots apstāklis un iegūts pierādījums, atbilstoši Administratīvā procesa likuma 154.panta prasībām ir novērtējams kopsakarā ar pārējiem apstākļiem un pierādījumiem. Turklāt, pārbaudot priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību materiāltiesisko prasību ievērošanu, jāskata visu darījumu dokumentu kopums, proti, līgumi, rēķini, pieņemšanas un nodošanas akti, starptautiskās preču pavadzīmes u.tml., neaprobežojoties vienīgi ar trūkuma konstatēšanu vienā darījumu dokumentā. Tikai visu darījumu dokumentu novērtējums to savstarpējā kopsakarā pilnvērtīgi var atklāt darījuma būtību un ar darījuma norisi saistītos jautājumus (*Senāta 2021.gada 27.janvāra sprieduma lietā Nr.SKA-60/2021 (A420153217) 10.punkts*).

Tiesa piešķir ticamību pieteicējas norādītajam, ka pieļauta pārrakstīšanās kļūda un transportlīdzeklis netika transportēts uz norādīto adresi Maskavas ielā 449, Rīgā. Vērtējot pieteicējas sniegtos paskaidrojumus kopsakarā ar citiem lietā esošajiem pierādījumiem apstiprinās fakts, ka transportlīdzeklis pēc tā saņemšanas no SIA „Moller Auto" atradies Krasta ielā 54, Rīgā. No turienes tas ticis pārvietots, to transportējot uz Vāciju darījumu partnerim *Autexx KG*. Izskatāmajā gadījumā ir iespējams konstatēt darījumu sākumu un izsekot darījumu norisei. Līdz ar to konstatētajām

pretrunām un nepilnībām par preces pārvietošanu ir formāls raksturs, kas nevar ietekmēt pieteicējas priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības.

[17] Ceļu satiksmes likuma 4.[1] panta pirmā daļa noteic, ka transportlīdzekļu un to numurēto agregātu (transportlīdzekļa virsbūvju, kabīņu vai rāmju, uz kuriem transportlīdzekļa izgatavotājs norāda transportlīdzekļa identifikācijas numuru) tirdzniecība ir Latvijā nereģistrētu transportlīdzekļu un to numurēto agregātu pārdošana vai arī Latvijā reģistrētu šo preču pārdošana, veicot komercdarbību.

Izskatāmajā gadījumā pieteicēja strīdus transportlīdzekļus nav pārdevusi Latvijas teritorijā, bet gan ārvalstī – Vācijā. Līdz ar to pieteicējai nebija pienākuma CSDD reģistrēt transportlīdzekļu tirdzniecības vietu.

[18] Senāts atzinis, ka personas gūto fiskālo priekšrocību nevar saskatīt tajā, ka pieteicēja iegūst tiesības atskaitīt priekšnodokli. Priekšnodokļa atskaitīšana ir PVN sistēmas neatņemama sastāvdaļa: kā jau minēts, uzņēmējs nav tas, kuram PVN būtībā jāmaksā, tas jāsamaksā galapatērētājam. Tāpat fiskālo priekšrocību nepamatotu gūšanu nevar pamatot tikai ar apgalvojumu, ka priekšnodoklis atskaitīts nepamatoti. Proti, vispirms ir jābūt pietiekami pamatotam secinājumam, ka priekšnodoklis atskaitīts nepamatoti tā iemesla dēļ, ka darījums ir saistīts ar nodokļu sistēmas ļaunprātīgu izmantošanu vai krāpšanu jeb šo nepamatoto fiskālo priekšrocību gūšanu. Nevar fiskālu priekšrocību gūšanu pamatot ar apļveida argumentu, ka tāda priekšrocība pastāv, jo nepamatoti atskaitīts priekšnodoklis, kas atskaitīts nepamatoti tādēļ, ka vērsts uz šo pašu fiskālo priekšrocību gūšanu (*Senāta 2019.gada 22.novembra spriedumu lietā Nr.SKA-97/2019 (A420357114) 13.punkts*).

Nepamatota fiskālu priekšrocību gūšana var tikt konstatēta, piemēram, gadījumā, ja kāds no uzņēmumiem, kas iesaistīts darījuma ķēdē, nesamaksā valsts budžetā nodokli, bet cits darījuma ķēdes dalībnieks to atskaita. Izskatāmajā gadījumā no lietas materiāliem nav konstatējama šādu apstākļu esība. Darījumu ķēdes dalībnieki ir apliecinājuši, ka ir veikuši pilnu samaksu par preci atbilstoši izrakstītajam nodokļu rēķinam, kā arī veikuši visus nodokļu maksājumus valsts budžetā. Dienests nav norādījis vai iesniedzis pierādījumus, kas apstiprinātu pretējo. Ja dienesta rīcībā būtu šādi pierādījumi, tie būtu nekavējoties iesniedzami.

[19] Dienests ar pārbaudāmiem pierādījumiem nav pamatojis secinājumu par to, ka pieteicēja būtu iesaistījusies negodprātīgā nodokļu samazināšanas plānā, noformējot simulatīvus (krāpnieciskus) darījumus ar SIA „AUTOMS RĪGA" un SIA „OMAHAS PROJEKTI".

Tiesa secina, ka dienests nepamatoti ierobežoja pieteicējas tiesības saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punktu veikt priekšnodokļa atskaitījumus 2017.gada oktobrī 5911,93 *euro* par deklarētajiem darījumiem ar SIA „AUTOMS RĪGA" un 2017.gada decembrī 8526 *euro* par deklarētajiem darījumiem ar SIA „OMAHAS PROJEKTI".

Tas ir pamats Lēmuma atzīšanai par prettiesisku un atcelšanai.

[20] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmo daļu, ja pieteikums pilnībā vai daļēji apmierināts, tiesa piespriež no atbildētāja par labu pieteicējam viņa samaksāto valsts nodevu.

Pieteicēja 2019.gada 8.maijā par pieteikumu par lietas ierosināšanu tiesā ir samaksājusi valsts nodevu 30 *euro* (*lietas I sējuma 122.lapa*). Tā kā pieteikums ir apmierināms, no atbildētājas par labu pieteicējai ir piespriežama samaksātā valsts nodeva.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmo daļu, 246.–251.pantu, 253.panta pirmo daļu un 289.–291.pantu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda

apmierināt pilnībā sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Haduko" pieteikumu.

Atcelt Valsts ieņēmumu dienesta 2019.gada 8.aprīļa lēmumu Nr.30.2-22.10/1720 no tā pieņemšanas dienas.

Piespriest no atbildētājas Latvijas Republikas par labu sabiedrībai ar ierobežotu atbildību „Haduko", reģ.Nr.40003659402, samaksāto valsts nodevu 30 *euro*.

Spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā viena mēneša laikā no sprieduma sastādīšanas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvās rajona tiesas Jelgavas tiesu namā.

Tiesnesis M.Birkmanis