Lieta Nr.C27084604
AA43-0537-07/2

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2007.gada 7.decembrī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesas sēdes priekšsēdētāja U.Mihailova,
tiesneši I.Amona un S.Kanenberga,

piedaloties pieteicējas, sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Rats AG", pārstāvei *I.K.*, atbildētājas, Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta, pārstāvjiem Valdai Intai Andersonei un Jānim Līpenītim, un trešās personas, sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Rinar Mehāniskā ražotne", pārstāvim *V.B.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Rats AG" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2003.gada 24.decembra lēmuma Nr.19/33411 atcelšanu daļā, sakarā ar Valsts ieņēmumu dienesta apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2006.gada 20.februāra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] 2004.gada 28.janvārī Rīgas pilsētas Centra rajona tiesā saņemta SIA „Rats AG" sūdzība, kurā lūgts atcelt Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk arī – VID) ģenerāldirektora 2003.gada 24.decembra lēmumu Nr.19/33411 daļā, ar kuru SIA „Rats AG" noteikts papildus nomaksai budžetā pievienotās vērtības nodoklis (turpmāk arī – PVN) Ls 398 772,63 apmērā un soda nauda Ls 398 772,63 apmērā. Sūdzībā norādīts turpmāk minētais.

[1.1] Laika periodā no 2002.gada 31.janvāra līdz 2003.gada 18.jūlijam VID Rīgas reģionālās iestādes galvenā nodokļu inspektore veica SIA „Rats AG" komplekso nodokļu auditu par periodu no 2000.gada 15.martam līdz 2003.gada 31.martam. Audita rezultātā ar VID Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvaldes 6.Audita daļas priekšnieces 2003.gada 18.jūlija lēmumu Nr.4.2.6/40 tika nolemts samazināt budžetā iemaksājamo pievienotās vērtības nodokli par Ls 275,84, kā arī nolemts uzlikt par pienākumu pieteicējai iemaksāt budžetā papildus aprēķināto nodokļu un soda naudas summu Ls 799 003,86, tai skaitā pievienotās vērtības nodokli Ls 399 078,78 un soda naudu Ls 399 078,78, iedzīvotāju ienākuma nodokļa soda nauda Ls 10, kā arī valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas Ls 418,15 un soda nauda Ls 418,15.

[1.2] SIA „Rats AG" apstrīdēja 2003.gada 18.jūlija lēmumu Nr.4.2.6/40 VID Rīgas reģionālās iestādes direktoram, kurš ar 2003.gada 9.septembra lēmumu Nr.1.3/47440 apstrīdēto lēmumu atstāja spēkā. Šo lēmumu pieteicēja apstrīdēja VID ģenerāldirektoram.

[1.3] VID ģenerāldirektors ar 2003.gada 24.decembra lēmumu Nr.19/33411 atcēla VID Rīgas reģionālās iestādes direktora 2003.gada 9.septembra lēmumu Nr.1.3/47440 pārsūdzētajā daļā, bet ar sava lēmuma lemjošās daļas 3.punktu noteica SIA „Rats AG" papildus nomaksai budžetā PVN Ls 398 772,63 un soda naudu Ls 398 772,63. Pieteicēja saņēma šo lēmumu pa pastu 2003.gada 29.decembrī.

[1.4] SIA „Rats AG" uzskata atbildētāja 2003.gada 24.decembra lēmumu Nr.19/33411 daļā, ar kuru pieteicējai noteikts papildus nomaksai budžetā pievienotās vērtības nodoklis Ls 398 772,63 apmērā un soda nauda Ls 398 772,63 apmērā, par nepamatotu un atceļamu vairāku iemeslu dēļ:

[1.4.1] saskaņā ar 2001.gada oktobrī noslēgto līgumu starp SIA „Rats AG" un SIA „Rinar Mehāniskā ražotne", 2002.gada janvārī un februārī SIA „Rinar Mehāniskā ražotne" izgatavoja un piegādāja SIA „Rats AG" 144 veidnes. Nav pamatots VID secinājums, ka veicot auditu nevarēja noskaidrot SIA „Rats AG" iegādāto preču izcelsmi. Veidnes tika piegādātas ar stingrās uzskaites preču pavadzīmēm-rēķiniem (turpmāk arī – PPR), minētie darījumi ir iegrāmatoti SIA „Rats AG" un SIA „Rinar Mehāniskā ražotne" grāmatvedībā un atspoguļoti abu uzņēmumu PVN deklarācijās. Turklāt SIA „Rinar Mehāniskā ražotne" iegādājās no citiem uzņēmumiem nevis veidnes, bet tikai to komplektējošās detaļas;

[1.4.2] no lēmuma nav saprotams, kādā veidā pieteicēja ir pārkāpusi likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.pantu. SIA „Rats AG" uzskata, ka nekādus pārkāpumus nav pieļāvusi, jo tā pielieto periodiskās inventarizācijas metodi, bet noliktavas uzskaite nav normatīvo tiesību aktos paredzēta obligātā prasība;

[1.4.3] atbildētāja savus aprēķinus nelikumīgi pamato ar cenām, kuras muitas deklarācijās norāda ārvalstu personas, kas nav citas ar pievienotās vērtības nodokli apliekamās personas. Tā kā šīs ārvalstu personas savstarpēji veic eksporta darījumus, tie nav pielīdzināmi iekšzemes darījumiem starp SIA „Rats AG" un ar PVN apliekamajām personām – tātad apstākļi ir atšķirīgi no tiem, kas norādīti Ministru kabineta 2001.gada 14.augusta noteikumu Nr.374 6.2.punktā;

[1.4.4] darījumi starp tādām ārvalstu personām, kuras likuma izpratnē netiek uzskatītas par PVN maksātājām, nav tādas piegādes, uz kurām attiecas likumā noteiktie preču piegādes nosacījumi pievienotās vērtības nodokļa piemērošanai. Arī šajā aspektā nevar uzskatīt, ka apstākļi ir salīdzināmi. Visbeidzot tiek salīdzinātas preces, kas nav analogas, bet gan tās pašas preces, tikai vēlākā, citā tālākpārdošanas posmā;

[1.4.5] ne VID ģenerāldirektora lēmumā, ne audita pārskatā nav konstatēts neviens fakts, kas ļautu šaubīties, ka nav izpildīti likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkta priekšnosacījumi. Ne šajā punktā, ne citā šīs daļas punktā, ne citā likuma pantā nav nevienas

normas, kas ļautu atbildētājam samazināt atskaitīto priekšnodokli, pamatojoties uz darījuma tirgus vērtību;

[1.5] vienīgais pamats netiešai nodokļu aprēķina piemērošanai varētu būt preču neatbilstība tās vērtībai. Tomēr šāda neatbilstība ar normatīvo tiesību aktos noteiktajām metodēm netika konstatēta;

[1.6] VID ģenerāldirektors savu lēmumu faktiski balsta nevis uz pareizi piemērotām likumu normām, bet gan uz kļūdainu pārliecību, ka ir iegūta pietiekoša informācija, kas ļauj apšaubīt pieteicējas uzrādīto iepirkumu un realizācijas cenu vērtību, un nonāk pie nepatiesa apgalvojuma, ka SIA „Rats AG" grāmatvedības reģistros norādītā veidņu iepirkuma cena neatbilst reālajai tirgus vērtībai. Tomēr šaubas nav izmantojamas kā pierādīšanas līdzeklis.

[2] Ar Rīgas pilsētas Centra rajona tiesas 2004.gada 8.decembra lēmumu administratīvā lieta nodota izskatīšanai Administratīvajai rajona tiesai.

[3] Ar Administratīvās rajona tiesas 2006.gada 20.februāra spriedumu apmierināts SIA „Rats AG" pieteikums un atcelts VID ģenerāldirektora 2003.gada 24.decembra lēmums Nr.19/33411 daļā par papildu nomaksai budžetā aprēķināto PVN Ls 398 772,63 un soda naudu Ls 398 772,63 ar 2003.gada 24.novembri. Spriedums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[3.1] Nav strīda par to, ka darījumu ar pieteicēju slēgšanas brīdī pieteicējas darījumu partneri bija reģistrēti kā pievienotās vērtības nodokļa maksātāji un nav strīda par pieteicējas darījumu dokumentu ar darījumu partneriem atbilstību likuma prasībām.

[3.2] Attaisnojuma dokumentā obligāts ir par saimnieciskā darījuma veikšanu un attaisnojuma dokumentā sniegtās informācijas pareizību atbildīgās personas paraksts, nevis tās personas paraksts, kuras paraksta tiesības reģistrētas Uzņēmumu reģistrā. PPR par preču saņemšanu ir jāparaksta preču pieņēmējai personai, un neparedz, ka tā būtu jāparaksta amatpersonām ar paraksta tiesībām.

[3.3] Ir nepamatota arī atsauce pārsūdzētajā lēmumā uz veidņu tehniskās dokumentācijas un noliktavas uzskaites trūkumu. VID ģenerāldirektors pārsūdzētajā lēmumā nav norādījis, vai un kādā veidā, izmantojot likumā paredzētās civilās tiesības, pieteicēja ir pārkāpusi nodokļu likumdošanas prasības. Līdz ar to VID ģenerāldirektors nav noskaidrojis darījuma faktiskos apstākļus un bez pietiekama pamata secinājis, ka pieteicēja slēpusi patiesos darījumu ieņēmumus.

[3.4] Pieteicēja nevarēja un tai neviens normatīvais akts neparedzēja pienākumu preces turēt kaut kādā noliktavā un tātad pieteicējas noliktavas uzskaitē atspoguļot kādus darījumus.

[3.5] Atbildētāja atsauces uz krimināllietas ierosināšanu par krāpšanas faktu atbilst tādam pierādīšanas līdzeklim kā administratīvā procesa dalībnieka (šajā gadījumā, atbildētāju pārstāvošā VID ģenerāldirektora) paskaidrojumi, tomēr atbildētājs nav tiesai iesniedzis nevienu pierādījumu, kas apstiprinātu

atbildētāja paskaidrojumus par krimināllietas ierosināšanu, un norādījis, ka tos nevar iesniegt.

[3.6] Atbildētājs nav pierādījis savu iebildumu pamatojumu un faktus, ar kuriem pamato savu lēmumu.

[3.7] Ir pamatoti pieteicējas pārstāves argumenti, ka iespējams, kaut kad ir ierosinātas kaut kādas krimināllietas, bet tās nav saistītas ar SIA „Rats AG" un SIA „Rinar Mehāniskā ražotne" darījumiem vai amatpersonām, VID ģenerāldirektoru vai citām amatpersonām, un netraucē pārbaudīt pārsūdzēto lēmumu.

[3.8] Atbildētājs nav pierādījis, ka pieteicēja, stājoties darījumu attiecībās ar citām personām, līdzīgos darījumos būtu piemērojusi citu cenu vai vērtību. Netika pierādīts arī tas, ka atbildētājs izmantojis Centrālās statistikas pārvaldes izveidotās informācijas bāzes attiecīgās nozares vidējo rentabilitātes rādītāju, vai nodokļu administrācijas izveidotās informācijas bāzes attiecīgās nozares vidējo rentabilitātes rādītāju.

[3.9] Ir nepamatots un nepierādīts atbildētāja viedoklis, ka pieteicēja, stājoties darījumu attiecībās ar citām personām, līdzīgos darījumos būtu piemērojusi citu cenu vai vērtību. 1,5% cenas starpība pērkot un pārdodot nepārsniedz 20 procentus no cenām, kuras nodokļu maksātājs īsā laikā piemēro identiskām precēm.

[3.10] SIA „Rats AG" šajā lietā ir nodrošinājusi pierādījumus par nodokļu maksājumu lielumu – PPR, maksājumu uzdevumus, kas ir pierādījumi par pieteicējas darījumiem, no kuriem pieteicēja aprēķināja nodokļu maksājumu lielumu un kurus atzinusi gan trešā persona, gan atbildētājs. VID, savukārt, nav apšaubījis un nav apstrīdējis pieteicējas iesniegtos pierādījumus par nodokļu maksājumu lielumu, bet patvaļīgi veicis uzrēķinu pieteicējai, to nekādi nepamatojot un nepareizi piemērojot materiālo tiesību normas.

[3.11] Ir nepamatots pieteicējas apgalvojums, ka VID ģenerāldirektors nedrīkstēja atcelt VID Rīgas reģionālās iestādes direktora lēmumu un ar savu lēmumu noteikt pieteicējai uzrēķinu. VID ģenerāldirektors ar pārsūdzēto lēmumu izmantojis likuma „Par nodokļiem un nodevām" 37.panta otrās daļas 3.punkta un ceturtās daļas 2. un 3.punkta noteiktās tiesības.

[4] 2006.gada 24.februārī Administratīvajā rajona tiesā saņemta VID apelācijas sūdzība, kurā lūgts atcelt Administratīvās rajona tiesas 2006.gada 20.februāra spriedumu. Apelācijas sūdzība pamatota ar turpmāk minēto.

[4.1] Papildu nomaksai budžetā pievienotās vērtības nodoklis tika aprēķināts, jo SIA „Rats AG" nav ievērojusi likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.pantu, kā arī likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu.

[4.2] Lietā pastāv strīds par to, vai VID pamatoti samazinājis darījuma vērtību un uz aprēķinu pamata noteicis pieteicējai nodokļu maksājuma apmēru, piemērojot likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta pirmo, sesto un septīto daļu.

[4.3] Tiesa nav vērtējusi SIA „Rats AG" grāmatvedības uzskaites reģistros atspoguļoto datu atbilstību likuma „Par grāmatvedību" 2.pantam, kurš nosaka, ka grāmatvedības sniegtajai informācijai ir jābūt patiesai, salīdzināmai, nozīmīgai, saprotamai un pilnīgai.

[4.4] Tiesa nav ņēmusi vērā, ka šī likuma pārkāpumi ir tiešā saistībā ar maksājamo nodokļu apmēru, likums „Par grāmatvedību" ir uzskatāms par nodokļu likumu likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta pirmās daļas izpratnē.

[4.5] Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" $23.^2$ panta ceturtās daļas 3.punkta noteikumiem, darījuma vērtība nosakāma atbilstoši tirgus vērtībai un tiesības uz priekšnodokļa atskaitījumu SIA „Rats AG" ir tikai Ls 975,55 2001.gada oktobrī, Ls 2 134,88 2002.gada janvārī un Ls 6 854,10 2002.gada februārī.

[5] Ar Administratīvās rajona tiesas tiesneša 2006.gada 27.marta lēmumu Valsts ieņēmumu dienesta iesniegtā apelācijas sūdzība atstāta bez virzības ar termiņu trūkumu novēršanai līdz 2007.gada 28.aprīlim. Ar 2006.gada 11.aprīļa papildinājumiem apelācijas sūdzībai VID novērsis Administratīvās rajona tiesas tiesneša 2006.gada 27.marta lēmumā norādītos trūkumus. Ar Administratīvās rajona tiesas tiesneša 2006.gada 13.aprīļa rezolūciju atbildētāja apelācijas sūdzība pieņemta un nosūtīta izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai.

[6] 2006.gada 17.maijā Administratīvajā apgabaltiesā saņemti pieteicējas paskaidrojumi par VID apelācijas sūdzību, kuros izklāstīts turpmāk minētais.

[6.1] Strīds starp dalībniekiem ir par veikto darījumu vērtību un no šīs vērtības nosakāmo maksājamo nodokļu apmēru.

[6.2] VID rīcība un piemērotā metodika, nosakot darījumu vērtību un aprēķinot papildus nodokļus un soda naudu, ir nepamatota un nelikumīga. Pieteicēja neesot atbildīga un nevar būt atbildīga par divu ārvalstu uzņēmēju savstarpēji veiktos darījumos piemēroto cenu, to neparedz neviens normatīvais tiesību akts. Acīmredzot šie uzņēmumi muitas deklarācijā ir samazinājuši preču vērtību, lai savā valstī izvairītos no noteikto nodokļu samaksas, un šīs viņu darbības neattiecas uz pieteicēju.

[6.3] Risinot pastāvošo strīdu, ir jāvadās no materiālo tiesību normām, kas nosaka nodokļu maksātājam tiesības atskaitīt priekšnodokli. Pievienotās vērtības nodokļa maksātāja tiesības atskaitīt priekšnodokli nosaka likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkts.

[6.4] Lietā nepastāv strīds par to, ka SIA „Rats AG" darījumu partneris bija un ir reģistrēts VID ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā, kā arī par to, ka pieteicējas darījumu partneris bija izsniedzis SIA „Rats AG" PVN rēķinus, kurus pieteicēja bija apmaksājusi.

[6.5] Ne tiesa, ne atbildētājs nav apšaubījis faktu, ka saņemtās preces ir izmantotas SIA „Rats AG" apliekamo darījumu nodrošināšanai. Līdz ar to

pieteicēja ir izpildījusi visus likumā definētos nosacījumus, lai iegūtu tiesības atskaitīt priekšnodokli.

[7] Tiesas sēdē atbildētāja pārstāvji apelācijas sūdzību uzturēja, pamatojoties uz tajā norādītajiem motīviem.

Tiesas sēdē pieteicējas pārstāve apelācijas sūdzību neatzina, pamatojoties uz pieteikumā un rakstveida paskaidrojumos norādītajiem motīviem.

Tiesas sēdē trešās personas sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Rinar Mehāniskā ražotne" pārstāvis uzskatīja apelācijas sūdzību par nepamatotu, bet pieteikumu par pamatotu un apmierināmu.

Motīvu daļa

[8] Pārbaudījusi lietas materiālus un noklausījusies procesa dalībnieku paskaidrojumus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka apelācijas sūdzība ir nepamatota un pieteikums ir apmierināms.

[9] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" (redakcijā, kas bija spēkā attiecīgi auditējamajā periodā) 10.panta pirmās daļas 1.punktā noteikts, ka tikai VID reģistrētai apliekamai personai ir tiesības nodokļa deklarācijā kā priekšnodokli no budžetā maksājamās summas atskaitīt no citām apliekamajām personām saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par precēm un pakalpojumiem savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai (..). Minētos atskaitījumus drīkst veikt pēc nodokļa rēķinā norādītās nodokļa summas samaksas vai – preču piegādes darījumos – pēc nodokļa rēķina un preču saņemšanas.

Savukārt minētā likuma 1.panta 9.punktā priekšnodoklis definēts kā PVN summa, kas norādīta ar PVN apliekamajai personai izrakstītajā PVN rēķinā par iegādātajām precēm vai saņemtajiem pakalpojumiem tās saimnieciskās darbības nodrošināšanai.

No minētā tiesiskā regulējuma secināms, ka obligāti priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības izmantošanas pamati ir nodokļa rēķina izrakstīšana, kā arī preces (pakalpojuma) saņemšana no citas ar PVN apliekamas personas.

[10] VID ģenerāldirektora 2003.gada 24.decembra lēmumā Nr.19/33411 (turpmāk – VID ģenerāldirektora lēmums) atzīts, ka pieteicēja nav ievērojusi likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.pantu, kā arī likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkta nosacījumus.

Audita pārskatā (lietas I.sējuma 25.lapa) atzīts, ka auditā konstatēta preču plūsma – SIA „Eits", SIA „Deko Plus", SIA „Sendeks", SIA „Rinar Mehāniskā ražotne", SIA „Rats AG", ārzonas uzņēmums „Marano LLC" un naudas plūsma – „Marano LLC" iemaksā skaidru naudu SIA „Rats AG", SIA „Rinar Mehāniskā ražotne" SIA „Sendeks" SIA „Deko Plus" SIA „Eits" izņem skaidru naudu. Auditā konstatēta preču plūsma – SIA „AMP Pluss", SIA „Deko Plus", SIA „Stiga AL", SIA „Rinar Mehāniskā ražotne", SIA „Rats AG", ārzonas uzņēmums „Bon Trade LLC". Iemaksā skaidru naudu „Bon Trade LLC",

pārskaita SIA „Rats AG", pārskaita SIA „Rinar Mehāniskā ražotne", pārskaita SIA „Sendeks", pārskaita SIA „Deko Plus" vai SIA „Stiga AL", pārskaita SIA „Eits", izņem skaidru naudu.

VID ģenerāldirektora lēmumā norādīts turpmāk minētais.

[10.1] saskaņā ar 2001.gada 3.janvāra līgumu Nr.R-1 (lietas I sējuma 216.lapa) SIA „Rinar Mehāniskā ražotne" nodrošina veidņu liešanai zem spiediena izgatavošanu, montāžu un piegādi SIA „Rats AG". SIA „Rinar Mehāniskā ražotne" veidnes 1334570,56 latu apmērā piegādāja SIA „Rats AG" 2001.gada oktobrī, 2002.gada janvārī, februārī;

[10.2] Auditā konstatēts, ka 2001.gada 3.janvāra līguma Nr.R-1 pielikumos nav uzrādīts sastādīšanas datums, ar pasūtījumu saistīto darbu apraksts un nav norādes, ka pielikumi ir tieši šim līgumam. Tādējādi nav ievēroti likuma „Par grāmatvedību" 7.panta nosacījumi;

[10.3] Pieteicēja auditā neiesniedza tehniskos rasējumus, specifikācijas un tamlīdzīgu tehnisko dokumentāciju, kura nepieciešams šāda veida sarežģītu tehnoloģisku iekārtu izgatavošanai un montāžai, lai pārliecinātos par darījuma būtību un preces vērtību, jo katra pavadzīmēs uzrādītā veidne ir noteikta tipa;

[10.4] SIA „Rinar Mehāniskā ražotne" minētās preces saņēmusi no SIA „Normons" (kura preci iepirkusi no SIA „IR Serviss", bet tā savukārt no SIA „Relas", kas izslēgta no PVN maksātāju reģistra 2002.gada 20.februārī), SIA „Stiga AL"(darbojas kā starpnieks – preci iepērk no SIA „Tantals 4", kura izslēgta no PVN maksātāju reģistra 2001.gada 22.novembrī, atskaites neiesniedz no 2001.gada jūlija, uz uzaicinājumiem ierasties neatsaucas) un SIA „AMP Pluss" (uz uzaicinājumiem ierasties neatsaucas), SIA „Sendeks" (preci iepērk no SIA „Deko Plus", kura savukārt no iepērk no SIA „Eits" – juridiskajā adresē neatrodas, nodokļu atskaites neiesniedz no 2001.gada decembra) un SIA „Gourmet" (uz uzaicinājumu ierasties VID nodaļā neatsaucas) preci iepērk no SIA „IR Serviss", kura savukārt no SIA „Relas". Līdz ar to VID tika liegta iespēja noteikt pieteicējas eksportēto preču izcelsmi;

[10.5] pieteicējai auditējamā periodā nebija darbaspēka un materiāli tehnisko resursu dokumentos uzrādīto darbu apjoma veikšanai

[10.6] nav pierādīts, ka SIA „Rats AG" veicis minēto veidņu komplektēšanu, jo netika uzrādīta tehniskā dokumentācija. Dokumentāciju nevarēja uzrādīt arī veidņu piegādātāji un saņēmēja – „Marano LLC";

[10.7] darījumi ar veidnēm veikti atkārtoti, vienu un to pašu preci eksportējot no Latvijas un reeksportējot atpakaļ un noformējot pārdošanu ar vairāku starpnieku palīdzību, kuru reāli preci neražo, paši netransportē, tikai noformē PPR par preču saņemšanu un pārdošanu tālāk. PVN budžetā netiek iemaksāts, jo darījumu partneri (preces piegādātāji) ir uzņēmumi, kuri VID nodaļās neiesniedz atskaites un budžetā iemaksas neveic;

[10.8] pieteicējas grāmatvedības dati nesniedz pilnīgu informāciju par veiktajiem darījumiem (SIA „Rats AG" noliktavas uzskaitē šie darījumi nav atspoguļoti);

[10.9] pieteicējas grāmatvedības dati nesniedz pilnīgu informāciju par PVN pārmaksas pamatotību;

[10.10] pieteicējas grāmatvedības dati rada šaubas par darījumiem, to būtību apjomu;

[10.11] par 60 veidņu saņemšanu no SIA „Rinar Mehāniskā ražotne" PPR ir parakstījies *K.S.*, kuram veidņu saņemšanas brīdī SIA „Rats AG" nebija paraksta tiesību;

[10.12] preces pārdotas eksportam par ievērojami zemāku vērtību, tad nav pamats uzskatīt, ka pieteicēja preci darījumos ar SIA „Rinar Mehāniskā ražotne" varēja iepirkt par grāmatvedības reģistros iegrāmatoto vērtību.

[11] Likuma „Par grāmatvedību" (redakcijā, kas bija spēkā darījumu veikšanas brīdī) 2.pants paredz, ka uzņēmuma, uzņēmējsabiedrības, iestādes vai organizācijas grāmatvedībai ir uzskatāmi jāatspoguļo visi uzņēmuma saimnieciskie darījumi un īpašuma stāvoklis. Grāmatvedība ir jākārto tā, lai grāmatvedības jautājumos kvalificēta trešā persona varētu gūt skaidru priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli un tā saimnieciskajiem darījumiem noteiktā laika posmā, kā arī lai varētu konstatēt katra saimnieciskā darījuma sākumu un izsekot tā norisi. Grāmatvedības sniegtajai informācijai jābūt patiesai, salīdzināmai, savlaicīgai, nozīmīgai, saprotamai un pilnīgai. Grāmatvedībai ir jānodrošina ieņēmumu un izdevumu norobežošana pa pārskata periodiem.

Likuma „Par grāmatvedību" 7.pantā noteikts, ka grāmatvedības reģistros nedrīkst izdarīt ierakstus, kuri nav pamatoti ar attaisnojuma dokumentu.

[12] Administratīvās apgabaltiesas ieskatā apstāklis, ka 2001.gada 3.janvāra līgumā Nr.R-1 nav detalizēti norādīts darbu apraksts, nav atzīstams par likuma „Par grāmatvedību" pārkāpumu. Līgums ir dokuments, ka apstiprina civiltiesisku darījumu, savukārt attaisnojuma dokumenti likuma „Par grāmatvedību" izpratnē ir PPR, kas apliecina darījuma izpildi. Administratīvā apgabaltiesa uzskata, ka tas, ka līgumā nav iekļauts darbu apraksts, ir saistāms ar apstākli, ka lietā iztrūkst preču tehniskās dokumentācijas, nevis ar to, ka pieteicēja ir pārkāpusi likuma „Par grāmatvedību" 7.panta nosacījumus.

[13] No lietas materiāliem un procesa dalībnieku paskaidrojumiem Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka katra SIA „Rinar Mehāniskā ražotne" un SIA „Rats AG" 2001.gada 3.janvāra līgumā Nr.R-1 paredzētā veidne liešanai zem spiediena ir atšķirīga un paredzēta konkrētam izstrādājumam.

Administratīvās apgabaltiesas ieskatā šādu veidņu izgatavošana un montāža ir komplicēts darbs, kura veikšanai ir tehniskie rasējumi, specifikācijas un cita tamlīdzīga dokumentācija. Bez šāda rakstura dokumentiem piegādātājs nevar izpildīt pasūtījumu, saņēmējs nevar pārliecināties, ka pasūtījums ir izpildīts atbilstoši līgumam un ka saņēmējam būs iespēja tālāk realizēt konkrētās veidnes, izpildot turpmākās vienošanās par preču piegādi nākamajam pircējam.

Tomēr Administratīvās apgabaltiesas ieskatā šāda dokumentācija nav uzskatāma par attaisnojuma dokumentiem likuma „Par grāmatvedību" izpratnē, un tādējādi normatīvie akti neuzliek par pienākumu pieteicējai uzglabāt trešajai personai realizētās preces tehnisko dokumentāciju.

[14] VID ģenerāldirektora lēmumā norādīts, ka šaubas par darījumiem, to būtību un apjomu rada arī apstāklis, ka par 60 veidņu saņemšanu no SIA „Rinar Mehāniskā ražotne" PPR ir parakstījies *K.S.*, kuram veidņu saņemšanas brīdī SIA „Rats AG" nebija paraksta tiesību.

Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka no minētā VID lēmuma neizriet, ka VID *K.S.* parakstītās PPR ir atzinis par nederīgām. No lietas materiāliem izriet, ka *K.S.* pilnvarojumu parakstīt PPR par preču saņemšanu neapstrīd ne SIA „Rats AG" direktors, ne pats *K.S.*.

Līdz ar to Administratīvā apgabaltiesa neatzīst šo apstākli par tādu, kas padarījis darījuma par 60 veidņu piegādi par apšaubāmu. Minētais apstāklis ir vērtējams kopsakarā ar citiem lietā esošajiem pierādījumiem, bet nav atzīstams par tādu, kas ir būtiski ietekmējis PPR kā attaisnojuma dokumentu tiesiskumu.

[15] Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka VID iebildums, ka pieteicējas noliktavas uzskaitē nav fiksēta preču saņemšana noliktavā preču pavadzīmēs minētajos datumos, nav pamatots.

No lietas materiāliem izriet, ka saskaņā ar pieteicējas un SIA „Rinar Mehāniskā ražotne" noslēgto līgumu preci pieteicēja saņēma SIA „Rinar Mehāniskā ražotne" noliktavā, konkrēti, Rīgā, Biķernieku ielā 18. Atbilstoši līguma 1.2.punktam piegādes noteikumi ir EXW saskaņā ar Inkoterms 2000 – pārdevēja pienākums ir novietot preces pircēja rīcībā norādītā piegādes vietā, neiekraujot tās atsūtītā transportlīdzeklī.

No minētā izriet, ka pieteicēja bija atbildīga par veidņu transportēšanu un nogādāšanu nākamajam pircējam. Tomēr lietā nav arī pierādījumu, kas apstiprina, ka pieteicējai bija pienākums veidnes transportēt tieši uz savu noliktavu.

No pieteicējas iesniegtajiem dokumentiem, tai skaitā pavadzīmēm par veidņu piegādi ārzonas uzņēmumam „Marano LLC" (lietas I sējuma 105. - 114.lapa) un ārzonas uzņēmumam „Bon Trade LLC" (lietas I sējuma 93. - 104.lapa), nav iespējams konstatēt, kādā veidā veidnes tika transportētas, jo atbilstoši SIA „Rats AG" un SIA „Engure" noslēgtā līguma (lietas I sējuma 112., 113.lapa) nosacījumiem (3.6.punktam) glabājuma devējs (SIA „Rats AG"), parakstot līgumu, apņemas preci nogādāt glabātāja muitas noliktavā Rīgā, Maskavas ielā 438.

Pieteicējas noslēgtie līgumi pieļauj iespēju, ka veidnes transportētas no SIA „Rinar Mehāniskā ražotne" noliktavas Rīgā, Biķernieku ielā 18 uz muitas noliktavā Rīgā, Maskavas ielā 438, kur tās pieņēmuši pircēji – ārzonas uzņēmums „Bon Trade LLC" un ārzonas uzņēmums „Marano LLC". Pieteicēja paskaidrojumos tiesai ir norādījusi, ka preces transportēšanu uz muitas noliktavu veica SIA „Engure".

Lai transportētu preci uz glabāšanas vietu, ja tā bija SIA „Engure" muitas noliktava Rīgā, Maskavas ielā 438, bija nepieciešami dokumenti, kas apstiprina preces pārvadāšanas faktu. Tomēr ar auditā laikā konstatētajiem un pieteicējas iesniegtajiem dokumentiem nav pierādīts, kā tika organizēta veidņu iekraušana SIA „Rinar Mehāniskā ražotne" un transportēšana uz SIA „Engure" muitas

noliktavu, jo atbilstoši VID konstatētajam pieteicējas rīcībā nav darbaspēka un tehnisko līdzekļu.

Tomēr, tā kā VID ģenerāldirektora lēmumā šie apstākļi nav vērtēti, Administratīvā apgabaltiesa pierādījumu iztrūkumu preces transportēšanā neatzīst par apstākli, kas ļautu apšaubīt pieteicējas un SIA „Rinar Mehāniskā ražotne" veikto darījumu vērtību.

[16] Judikatūrā atzīts (piemēram, Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta lietas Nr.SKA-85/2004, SKA-205/2004, SKA-23/2005, SKA-28/2005, SKA-208/2005), ka priekšnodokli no budžetā maksājamās summas apliekamā persona var atskaitīt, pastāvot šādiem apstākļiem: 1) persona ir reģistrēta VID kā ar PVN apliekamā persona; 2) tā saņēmusi preces un atbilstošu PVN rēķinu; 3) preces saņemtas no citas ar PVN apliekamās personas, kas atbilstošā kārtībā reģistrēta VID; 4) saņemtās preces tiek izmantotas savu ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai, tas ir, tiek radīta jauna ar PVN apliekama prece vai pakalpojums. Ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu likumdevējs pievienotās vērtības nodokļa maksātājiem ir devis tiesību atskaitīt priekšnodokli, ja pastāv visi šajā tiesību normā paredzētie priekšnoteikumi (sk. Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta sprieduma lietā Nr.SKA-114/2004 10.punktu). Priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības ir noteiktas likumā un, lai tās izmantotu, ir obligāti jāpastāv visiem likumā minētajiem priekšnoteikumiem. Ja kaut viens no priekšnoteikumiem iztrūkst, tad personai nav tiesību veikt priekšnodokļa atskaitījumu.

Administratīvā apgabaltiesa secina, ka lietā nepastāv strīds, ka gan pieteicēja, gan tās darījuma partnere – SIA „Rinar Mehāniskā ražotne" – ir noteiktā kārtībā reģistrējušās kā PVN apliekamās personas un ka pieteicēja ir saņēmusi PVN rēķinus.

No VID ģenerāldirektora lēmuma Administratīvā apgabaltiesa secina, ka pieteicējai noteiktais papildus PVN ir pamatots ar apstākļiem, ka VID nav varējis konstatēt pieteicējas saņemto preču izcelsmi un nav varējis konstatēt preču saņemšanas faktu, atzīstot, ka darījumi ar veidnēm veikti atkārtoti, vienu un to pašu preci eksportējot no Latvijas un reeksportējot atpakaļ un noformējot pārdošanu ar vairāku starpnieku palīdzību, kuri reāli preci neražo, paši netransportē, tikai noformē PPR par preču saņemšanu un pārdošanu tālāk.

[17] Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments 2006.gada 19.maija spriedumā lietā SKA-83 atzina, ka saskaņā ar 1995.gada 12.jūnija Eiropas līguma par asociācijas izveidošanu starp Eiropas Kopienām un to Dalībvalstīm, no vienas puses, un Latvijas Republiku, no otras puses (spēkā no 1998.gada 1.februāra, turpmāk – Asociācijas līgums) Latvija apņēmās veikt likumu tuvināšanu Eiropas Kopienu tiesībām. Kaut arī pieteicējas veiktie darījumi notikuši 2002.gadā [..] šajā lietā nepieciešams izmantot Eiropas Kopienu tiesas spriedumos izteikto Eiropas Kopienu Padomes 1977.gada 17.maija Sestās direktīvas (77/388/EEK) (turpmāk – Sestā direktīva)

interpretāciju, jo likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" redakcija 2002.gadā bija vērsta uz likuma saskaņošanu ar Eiropas Savienības normatīvo aktu prasībām.

No Eiropas Kopienu tiesas 2006.gada 12.janvāra sprieduma apvienotajās lietās C-354/03, C-355/03 un C-484/03 par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu izriet, ka katrs darījums darījumu ķēdē jāvērtē atsevišķi un agrāki vai vēlāki notikumi nevar mainīt shēmā iekļauta konkrētā darījuma raksturu *(sk. Eiropas Kopienu tiesas 2006.gada 12.janvāra sprieduma apvienotajās lietās C-354/03, C-355/03 un C-484/03 par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu tiesvedībās Optigen Ltd., Fulcrum Electronics Ltd. un Bond House Systems Ltd pret Commissioners of Customs & Excise 47.punktu)*.

Minētajā spriedumā ir norādīts, ka tādi darījumi, kas paši par sevi nav saistīti ar PVN izkrāpšanu, ir preču piegādes un saimnieciskā darbība Sestās direktīvas izpratnē, ja tie atbilst objektīvajiem kritērijiem, uz kuriem ir balstīti šie jēdzieni, un ja nodokļu maksātājam nav bijis un nevarēja būt zināms par cita uzņēmēja, kas piedalās tajā pašā piegādes shēmā, veikto darījumu krāpniecisko raksturu *(sk. minētā sprieduma 51.punktu)*. Nodokļa maksātāja tiesības atskaitīt kā priekšnodokli samaksāto PVN nevar ietekmēt tas, ka piegādes shēmā, kurā ietilpst minētā nodokļa maksātāja darījumi, ir ticis veikts cits darījums (pirms vai pēc nodokļa maksātāja veiktā darījuma), kas, nodokļa maksātājam par to neko nezinot, ir saistīts ar PVN izkrāpšanu *(sk. minētā sprieduma 52.punktu)*.

Savukārt no Eiropas Kopienu tiesas 2006.gada 21.februāra sprieduma lietā C-255/02 par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu izriet, ka saskaņā ar Eiropas Kopienu tiesas pastāvīgo judikatūru lietas dalībnieki nevar balstīties uz Kopienu tiesību normām krāpnieciskā vai ļaunprātīgā nolūkā *(sk. Eiropas Kopienu tiesas 2006.gada 21.februāra sprieduma lietā C-255/02 par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu tiesvedībā Halifax plc, Leeds Permanent Development Services Ltd, County Wide Property Investments Ltd pret Commissioners of Customs & Excise 68.punktu)*. Kopienu tiesiskā regulējuma piemērošana nav paplašināma tiktāl, lai iekļautu uzņēmēju ļaunprātīgu rīcību, t.i. darījumus, kas netiek veikti parastu komercdarījumu ietvaros, bet gan tikai, lai ļaunprātīgi baudītu Kopienu tiesību sniegtās priekšrocības *(sk. minētā sprieduma 69.punktu)*. Šis ļaunprātīgās rīcības aizlieguma princips ir piemērojams arī PVN jomā *(minētā sprieduma 70.punkts)*.

Eiropas Kopienu tiesa norāda, ka tiesības uz nodokļa atskaitīšanu saglabājas tikai tad, ja nepastāv krāpnieciska vai ļaunprātīga rīcība. Sestā direktīva ir jāinterpretē tādējādi, ka tā iestājas pret nodokļa maksātāja tiesībām atskaitīt priekšnodokli, ja darījumi, kas piešķir šādas tiesības, ir uzskatāmi par ļaunprātīgu rīcību. Lai konstatētu ļaunprātīgas rīcības pastāvēšanu, nepieciešams, pirmkārt, lai, par spīti attiecīgo Sestās direktīvas normu un šīs direktīvas transponēšanas valsts tiesību aktu nosacījumu formālai piemērošanai, attiecīgo darījumu rezultātā tiek iegūtas fiskālas priekšrocības, kuru piešķiršana būtu pretēja šīm normām. Otrkārt, no objektīvo elementu kopuma ir jāizriet, ka attiecīgo darījumu galvenais mērķis ir fiskālu priekšrocību iegūšana *(sk. minētā sprieduma 84.-86.punktu)*.

[18] Piemērojot judikatūras atzinumus, Administratīvā apgabaltiesa konstatē, lai šajā lietā atzītu, ka pastāv šaubas par piegādes darījumu vērtību, ir jākonstatē, ka VID lēmumā ir pierādīta pieteicējas ļaunprātīga rīcība fiskālu priekšrocību iegūšanā un tādu pazīmju pastāvēšana, kas liecinātu par to, ka pieteicēja apzināti bija iesaistīta krāpšanas shēmā, proti, pieteicēja zināja, ka pastāv darījumu ķēde un ka SIA „Rats AG" un SIA „Rinar Mehāniskā ražotne" darījums tika veikts ļaunprātīgā nolūkā veikt priekšnodokļa izkrāpšanu.

Administratīvā apgabaltiesa no VID lēmumiem secina, ka apstākļi, kuri varētu tikt atzīti par pierādījumiem pieteicējas iespējamam nolūkam izkrāpt priekšnodokli, ir šādi:

1) pieteicējas un SIA „Rinar Mehāniskā ražotne" noslēgtais līgums neatbilst likuma „Par grāmatvedību" 7.panta nosacījumiem, jo līguma pielikumā nav uzrādīts sastādīšanas datums, nav ar pasūtījumu saistīto darbu apraksta, nav norādes, ka pielikums ir tieši līgumam;

2) pieteicējai nebija darbaspēka un materiālo resursu uzrādīto darbu apjomu veikšanai;

3) veicot pieteicējas auditu un veicot pieteicējas darījuma partneru un veidņu piegādē iesaistīto komercsabiedrību pretpārbaudes, nebija iespējams konstatēt tehniskos rasējumus, specifikācijas un tamlīdzīgu tehnisko dokumentāciju, kas nepieciešama sarežģīto tehnoloģisko iekārtu izgatavošanai un montāžai;

4) SIA „Rinar Mehāniskā ražotne" noformēja 60 veidņu pārdošanu SIA „Rats AG", noformējot PPR, kurās par preces saņemšanu parakstījies *K.S.*, kuram paraksta tiesības bija līdz 2001.gada 11.oktobrim;

5) pieteicējas noliktavas uzskaitē nav fiksēta preču saņemšana noliktavā preču pavadzīmēs minētajos datumos.

[19] Administratīvā apgabaltiesa [12], [13], [14] un [15] punktā konstatēja, ka VID minētie argumenti nav pietiekami, lai konstatētu pieteicējas ļaunprātīgu rīcību preču vērtības samazināšanā.

Nodokļu auditā VID Rīgas reģionālā iestāde secināja, ka darījumi ar veidnēm veikti, atkārtoti vienu un to pašu preci eksportējot no Latvijas un reeksportējot atpakaļ un noformējot pārdošanu ar vairāku starpnieku palīdzību, kuri reāli preci neražo, paši netransportē, tikai noformē PPR par preču saņemšanu un pārdošanu tālāk.

No minētā apgalvojuma Administratīvā apgabaltiesa secina, ka audita rezultātā VID radās aizdomas, vai darījumi reāli ir notikuši. No lietas materiāliem izriet, ka darījums, iespējams, veikts fiktīvi, jo no 144 PPR norādītajām veidnēm ir apstiprinājusies tikai 20 veidņu fiziska esamība (Audita laikā veikto pretpārbaužu rezultāts) (lietas I.sējuma 25.lapa). Tomēr VID lēmumos netiek apšaubīta darījumu esamību, jo no VID lēmumiem izriet, ka tiek apšaubīta tikai preču vērtība, nevis to reāla pastāvēšana. Līdz ar to Administratīvā apgabaltiesa nevērtē apstākļus, vai darījumi tika reāli veikti.

[20] Lietas izskatīšanas gaitā Administratīvā apgabaltiesa noskaidroja, ka Rīgas apgabaltiesā atrodas krimināllieta *M.Č.* un *R.P.* apsūdzībā saistībā ar nodokļu izkrāpšanu, tai skaitā, organizējot veidņu (presformu) fiktīvu plūsmu starp uzņēmumiem SIA „Eits", SIA „Deko Plus", SIA „Sendeks", SIA „Rinar Mehāniskā ražotne", SIA „Rats AG", ārzonas uzņēmumu „Marano LLC". Krimināllietas ietvaros, citstarp, liecības sniedzis *M.Č.*, *R.P.*, *V.B.*, *K.S.*, *A.D.* (lietas II sējuma 180.- 242.lapa).

[20.1] No *M.Č.* sniegtās liecības Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka *M.Č.* norādīja, ka ir piedalījies fiktīvu uzņēmumu dibināšanā un fiktīvu darījumu veikšanā. Attiecībā uz SIA „Rats AG" liecinājis tikai par apstākli, ka *R.P.* uzdevumā saistībā ar auditu nogādājis SIA „Rats AG" adresētas VID vēstules, viņš tās nogādājis, tur tās nokopētas, apliecinātas un viņš pēc tam dokumentus aizvedis citai personai.

[20.2] No *R.P.* sniegtās liecības Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka *R.P.* norādīja, ka SIA „Rats AG" interesēs iespējams sastādījis kādu iesniegumu VID. SIA „Rats AG" dokumenti Finanšu polcijas veiktās izņemšanas gaitā Rīgā, Kr.Barona ielā 108-6 varēja rasties tikai tāpēc, ka šim uzņēmumam tika sastādīti kādi iesniegumi (sūdzības).

[20.3] No *V.B.* sniegtās liecības Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka *V.B.* norādīja, ka 2000.gadā SIA „Rinar Mehāniskā ražotne" noslēdza līgumu ar SIA „Rats AG" par presformām. SIA „Rinar Mehāniskā ražotne" pirka presformas, to detaļas no šādām SIA: SIA „Sendeks", SIA „Deko Plus", SIA „Eits", SIA „Stiga AL", SIA „Tantals 4", SIA „AMP Pluss", SIA „Normons", SIA „Relas", SIA „Gourmet", SIA „IR Serviss". SIA „Rinar Mehāniskā ražotne" gatavoja presformas, restaurēja tās un pārdeva tālāk. Visus minētos darījumus noslēdza *K.S.*, viņš meklēja darījuma partnerus, gatavoja līgumus, nepieciešamos dokumentus, *V.B.* tikai parakstīja dokumentus. *V.B.* ne ar vienu no minēto uzņēmumu amatpersonām nav personīgi ticies. Presformas tika montētas SIA „Rinar Mehāniskā ražotne" noliktavā Rīgā, Biķernieku ielā 18, montāžu kontrolējis personīgi.

[20.4] No *K.S.* sniegtās liecības Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka *K.S.* norādīja, ka 2001.gadā viņa paziņa „Tradeflex LLC" pārstāvis *E.M.* piedāvāja viņam kļūt par SIA „Rats AG" direktora vietnieku. 2001.gadā SIA „Rats AG" noslēdza līgumu ar SIA „Rinar Mehāniskā ražotne" par to, ka SIA „Rinar Mehāniskā ražotne" piegādās SIA „Rats AG" presformas un tālāk SIA „Rats AG" pārdos „Bon Trade LLC". *E.M.* piedāvāja slēgt darījumus, kuri bija saistīti ar presformām, viņš sūtīja kaut kādus cilvēkus pie *K.S.*, no kuriem varēja iegādāties presformas. *K.S.* nevarēja pateikt, kas tie bija par cilvēkiem. Nevarēja precīzi pastāstīt par darījumiem starp SIA „Rinar Mehāniskā ražotne", SIA „Rats AG" un „Bon Trade LLC". Nevarēja atbildēt, kas gatavoja darījuma dokumentus – līgumus, nevarēja pateikt, kas nodarbojās ar presformu transportēšanu. Pielikums Nr.1 pie līguma starp SIA „Rinar Mehāniskā ražotne" un SIA „Rats AG" varētu būt sastādīts 2001.gada 3.janvārī. Kā izņēma naudu no „Marano LLC" konta viņš precīzi pateikt nevar. Zina, ka „Marano LLC"

pārstāve ir *I.E.*. Vienreiz *E.M.* prasīja *K.S.* izņemt naudu no „Marano LLC" konta. Iespējams, izņemto naudu atdevis *M.*.

[20.5] No *A.D.* sniegtās liecības Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka *A.D.* norādīja, ka *E.M.* piedāvāja viņam kļūt par SIA „Rats AG" direktoru. SIA „Rats AG" īpašnieks bija ārzonas kompānija „Tradeflex LLC" un tās pārstāvis bija *E.M.*. 2001.gada 1.novembrī *A.D.* kļuva par SIA „Rats AG" direktoru. Pirms tam direktors bija *K.S.*, pēc tam *K.S.* kļuva par direktora vietnieku. Paraksta tiesības bija tikai *A.D.*. 2001.gada 3.janvārī SIA „Rats AG" noslēdza līgumu ar SIA „Rinar Mehāniskā ražotne" par veidņu piegādi. Līgumu parakstīja bijušais direktors *K.S.*, kā arī viņš noslēdza līgumu ar ārzonas kompāniju „Bon Trade LLC" par to, ka SIA „Rats AG" pārdos veidnes. Dokumentus eksportam sagatavoja *A.D.* un *K.S.*. SIA „Rats AG" noslēdza līgumu ar SIA „Engure", saskaņā ar kuru SIA „Engure" uzglabāja, deklarēja un nosūtīja veidnes „Bon Trade LLC". Par darījumiem ar SIA „Engure" *A.D.* paskaidrot nevarēja, ar to nodarbojās *K.S.*. SIA „Rats AG" bija palikušas nerealizētas veidnes, līdz ar to *K.S.* atrada kompāniju „Marano LLC", sagatavoja līgumu, PPR, maksājuma dokumentus un tos realizēja. No SIA „Rats AG" puses lūgumu parakstīja *A.D.*, bet no „Marano LLC" puses – *I.E.*, ar kuru viņu iepazīstināja *K.S.*. Ar darījumu deklarēšanu, uzglabāšanu un transportēšanu arī nodarbojās SIA „Engure". *A.D.* presformas personīgi redzēja un redzēja, kā tās tika transportētas uz SIA „Engure" noliktavu. Nopirktās presformas līdz realizācijai glabājās Rīgā, Biķernieku ielā 18. Par dokumentu sagatavošanu atbildēja *K.S.*, bet *A.D.* parakstīja noslēgtos līgumus un ar tiem saistītos dokumentus. *A.D.* uzrakstīja iesniegumu VID nodaļai par PVN pārmaksas atmaksu. Sakarā ar to, ka uzņēmumam tika nozīmēts audits, *A.D.* savam paziņam *R.P.* palūdza palīdzēt atgūt PVN atmaksu. *R.P.* sagatavoja vairākus iesniegumus, norādot uz VID darbinieku kļūdām, kā arī sūdzību par audita norsisi, kurus pēc tam *A.D.* parakstīja un iesniedza VID nodaļā.

[21] Izvērtējot [20] punktā atreferētās liecības, Administratīvā apgabaltiesa secina, ka no tām izriet, ka SIA „Rats AG" un SIA „Rinar Mehāniskā ražotne" savstarpējos darījumus un SIA „Rats AG" un „Marano LLC" un „Bon Trade LLC" savstarpējos darījumus organizējis un kārtojis *K.S.*. Tomēr no apsūdzēto un pārējo liecinieku liecībām nav iespējams secināt, ka *K.S.* kā SIA „Rats AG" amatpersonas darbības būtu vērstas uz nodokļu izkrāpšanu. Apstāklis, ka SIA „Rats AG" direktors *A.D.* lūdz apsūdzētā *R.P.* palīdzību dokumentu noformēšanā jau pēc VID audita uzsākšanas, arī neliecina, ka SIA „Rats AG" amatpersonas zināja par iespējamo nodokļu izkrāpšanas ķēdi.

Administratīvās apgabaltiesas ieskatā apstāklis, ka krimināllietas ietvaros nav konstatēta pieteicējas amatpersonu atbildība par nodokļu izkrāpšanu, apstiprina, ka pieteicējas un SIA „Rinar Mehāniskā ražotne" amatpersonu darbībā krimināllietas izmeklēšanas gaitā nav konstatētas noziedzīgas darbības. Tas ir arī uzskatāms par netiešu pierādījumu, ka pieteicējas amatpersonas nav atbildīgas par ļaunprātīgu nodokļu izkrāpšanu, darbojoties darījumu ķēdē.

[22] Pamatojoties uz minēto, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka VID lēmumos nav pierādītas pamatotas šaubas par pieteicējas darījumu pamatotību, to būtību un apjomu un ka VID nebija pamata apšaubīt pieteicējas grāmatvedības dokumentos norādītās ziņas par preču vērtību. Līdz ar to VID ģenerāldirektora lēmums ir prettiesisks un atceļams.

[23] Pirmās instances tiesas spriedumā norādīta atšķirīga motivācija, bet, tā kā pirmās instances tiesa analogi atzina, ka VID lēmums ir atceļams, Administratīvā apgabaltiesa uzskata, ka pirmās instances tiesas spriedums ir tiesisks un pamatots.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307. un 309.pantu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda:

Sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Rats AG" pieteikumu apmierināt.

Atcelt ar pieņemšanas dienu Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2003.gada 24.decembra lēmumu Nr.19/33411 daļā, ar kuru SIA „Rats AG" noteikts papildus nomaksai budžetā pievienotās vērtības nodoklis 398 772,63 latu apmērā un soda nauda 398 772,63 latu apmērā.

Spriedumu var pārsūdzēt Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamentā 30 dienu laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot kasācijas sūdzību Administratīvajā apgabaltiesā.

Tiesas sēdes priekšsēdētāja U.Mihailova

Tiesneses I.Amona

S.Kanenberga