Lietas Nr. A420250214
Lietas arhīva Nr. A42-00342-15/26

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2015. gada 19. janvārī

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnesis Romāns Dončenko,

piedaloties pieteicējas SIA „Leit Land" pārstāvei /pers. A/,
atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes – Valsts ieņēmumu dienesta – pārstāvjiem Edgaram Kauliņam, Barbarai Sūniņai un Kalvim Šmatam,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc SIA „Leit Land" pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2014. gada 27. februāra lēmuma Nr. 22.7/L-6478 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk arī – VID vai Iestāde) Nodokļu kontroles pārvalde no 2013. gada 27. februāra līdz 11. oktobrim (ar pārtraukumu no 2013. gada 28. februāra līdz 5. martam un no 25. maija līdz 12. augustam) SIA „Leit Land" (turpmāk arī – pieteicēja vai Sabiedrība) veica pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu par laika periodu no 2011. gada marta līdz 2012. gada novembrim, iedzīvotāju ienākuma nodokļa un valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu auditu par laika periodu no 2011. gada janvāra līdz 2012. gada novembrim, kā arī uzņēmumu ienākuma nodokļa auditu par 2011. gadu.

VID Nodokļu kontroles pārvalde uzskatīja, ka pieteicēja grāmatvedībā reģistrējusi faktiski nenotikušus darījumus ar SIA „Akerx" un SIA „Paludana". Auditā secināts, ka pieteicēja faktiski nav saņēmusi preces saskaņā ar šo komercsabiedrību vārdā noformētajām pavadzīmēm.

Audita rezultātā saskaņā ar VID Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu trešās audita daļas galvenās nodokļu inspektores 2013. gada 11. oktobra lēmumu Nr. 23.9/L-1101 (turpmāk arī – Sākotnējais lēmums), kas pamatots ar 2013. gada 11. oktobra audita pārskatu Nr. 23.9/1154, pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķināts PVN 5335,14 Ls, soda nauda 1600,55 Ls un nokavējuma nauda 468,67 Ls. VID Nodokļu kontroles pārvalde pēc pārbaudes aprēķinātajai soda naudai nepiemēroja likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32. panta septīto daļu.

[2] Ar VID ģenerāldirektores 2014. gada 27. februāra lēmumu Nr. 22.7/L-6478 (turpmāk arī – Lēmums) atstāts negrozīts Sākotnējais lēmums, pamatojoties uz turpmāk minēto argumentāciju.

[2.1] Vērtējot lietā iegūtos pierādījumus par pieteicējas noformētajiem darījumiem ar SIA „Akerx" un SIA „Paludana" (nepatiesas un nepilnīgas informācijas esība SIA „Akerx" un SIA „Paludana" vārdā noformētajās pavadzīmēs, preču uzskaites neveikšana komercsabiedrībā) kopsakarā ar VID rīcībā esošo informāciju par minētajām sabiedrībām, VID ir pamats secināt, ka pieteicēja zināja par noformēto darījumu simulatīvo raksturu.

[2.2] Konkrētajā lietā ir pierādīts, ka SIA „Akerx" un SIA „Paludana" apstrīdētās preču piegādes faktiski neveica. Attiecīgi pieteicēja nevarēja nezināt, ka SIA „Akerx" un SIA „Paludana" preces nav piegādājušas.

[2.3] Izvērtējot pieteicējas deklarētos darījumus ar SIA „Akerx" un SIA „Paludana" ne tikai pēc juridiskās formas, bet arī vērtējot to ekonomisko saturu un būtību, ņemot vērā, ka SIA „Akerx" amatpersona /pers. F/ Latvijā nav bijis, SIA „Paludana" amatpersona /pers. G/ noliedzis darījumu veikšanu sabiedrībā, turklāt pieteicējas noformētajos darījumos ar SIA „Akerx" ir tikusi izveidota iesaistīto personu darījumu ķēde faktiski neesošu darījumu noformēšanā, nerodas šaubas, ka pieteicēja ir bijusi informēta, ka tiek iesaistīta darījumos ar fiktīviem uzņēmumiem.

[2.4] Ņemot vērā iepriekš minēto, VID Nodokļu kontroles pārvalde pamatoti saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10. panta pirmās daļas 1. punktu ierobežoja pieteicējas tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumus 5335,14 Ls (par noformētajiem darījumiem ar SIA „Akerx" 1795,72 Ls un ar SIA „Paludana" 3539,42 Ls) apmērā.

[2.5] Tā kā pieteicēja nebija ievērojusi kārtējo nodokļu samaksas termiņus, tad VID Nodokļu kontroles pārvalde pamatoti pēc pārbaudes aprēķinātajai soda naudai nepiemēroja likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32. panta septīto daļu.

[2.6] Konkrētajā gadījumā pieteicējai audita rezultātā konstatēti pārkāpumi PVN aprēķināšanā, tādēļ atbilstoši tiesību normām tai noteikts PVN uzrēķins, kā arī soda nauda un nokavējuma nauda. Savukārt apstāklis, vai darījumos iespējami iesaistītā persona būtu saucama pie krimināatbildības, nav pamats pieteicējas atbrīvošanai no obligātiem maksājumiem budžetā.

[3] Pieteicēja vērsusies tiesā ar pieteikumu par Lēmuma atcelšanu.

Pieteikumā pieteicēja norādījusi, ka SIA „Paludana" un citu komersantu patiesais labuma guvējs bijis /pers. H/, kurš esot piegādājis preces pieteicējai, izmantojot fiktīvu firmu un maldinot komersantu un valsti, tādējādi izvairoties no nodokļu nomaksas. Līdz ar to esot zināma īstā persona, kas nodarbojusies ar krāpšanu. Audita taisīšanas brīdī tas neesot bijis zināms.

[4] Paskaidrojumā tiesai VID norāda, ka neatzīst prasību, pamatojoties uz Lēmuma argumentāciju.

[5] Tiesas sēdēs pieteicējas pārstāve uzturēja pieteikumā ietverto prasījumu, bet Iestādes pārstāvji to neatzina.

[6] Tiesas sēdēs tika nopratināti liecinieki /pers. I/ un /pers. H/.

Motīvu daļa

[7] Noklausoties lietas dalībnieku paskaidrojumus, izvērtējot lietas apstākļus un lietā esošos pierādījumus, tiesa secina, ka pieteikums ir nepamatots un noraidāms.

[8] Likuma „Par grāmatvedību" 2. panta pirmā un otrā daļa (*šeit un turpmāk tiesību normas izteiktas redakcijā, kāda bija spēkā periodā, par kuru veikta audita pārbaude, ja nav atrunāts citādi*) noteic, ka uzņēmuma 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.

Atbilstoši minētā likuma 7. panta pirmajai daļai grāmatvedības reģistros nedrīkst izdarīt ierakstus, kuri nav pamatoti ar attaisnojuma dokumentu. Attaisnojuma dokumentā jābūt noteiktiem rekvizītiem: uzņēmuma nosaukumam, reģistrācijas numuram, dokumenta nosaukumam, numuram un datumam, saimnieciskā darījuma aprakstam un pamatojumam, saimnieciskā darījuma mērītājiem, atbildīgo personu parakstiem.

No minētajām tiesību normām secināms, ka uzņēmuma grāmatvedība ir jākārto tā, lai no tās varētu gūt skaidru priekšstatu par konkrētā uzņēmuma darījumiem, to norisi, tostarp grāmatvedībā ir jāatrodas dokumentiem, kas satur nepieciešamo informāciju par darījumiem. Tāpēc dokumentus, kuros norādīta nepatiesa informācija, nevar atzīt par ticamu darījumu esamību apliecinošiem dokumentiem, neskatoties uz to, kura persona ir vainojama nepatiesas informācijas uzrādīšanā.

[9] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1. panta 9. punkta „a" apakšpunktā noteikts, ka priekšnodoklis ir PVN summa, kas norādīta apliekamajai personai izrakstītajā PVN rēķinā par iegādātajām precēm vai saņemtajiem pakalpojumiem tās saimnieciskās darbības nodrošināšanai.

Saskaņā ar šā paša likuma 10. panta pirmās daļas 1. punktu tikai VID 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.

Judikatūrā ir nostiprinājusies atziņa, ka atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10. panta pirmās daļas 1. punktam preču piegādes vai pakalpojumu sniegšanas gadījumā personai ir tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu vienīgi tad, ja ir ievēroti šādi priekšnoteikumi:

1) persona ir reģistrēta VID kā ar PVN apliekamā persona;

2) tā samaksājusi nodokļa rēķinu par pakalpojumu vai saņēmusi preci un atbilstošu nodokļa rēķinu;

3) prece vai pakalpojums saņemts no citas ar PVN apliekamās personas, kas atbilstošā kārtībā reģistrēta VID;

4) saņemtā prece vai pakalpojums tiek izmantots savu ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai, tas ir, tiek radīta jauna ar PVN apliekamā prece vai pakalpojums.

Turklāt, lai šīs tiesības izmantotu, obligāti jāpastāv visiem iepriekš minētajiem priekšnoteikumiem. Ja kaut viens no priekšnoteikumiem iztrūkst, personai nav tiesību atskaitīt priekšnodokli (*skat., piem., Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta (turpmāk – Augstākā tiesa) 2006. gada 17. janvāra sprieduma lietā Nr. SKA-14 12. punktu, 2007. gada 26. aprīļa sprieduma lietā Nr. SKA-154/2007 9. punktu, 2007. gada 25. jūnija sprieduma lietā Nr. SKA-296/2007 12. punktu*).

Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10. pantā paredzēto priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību mērķis ir atvieglot uzņēmējam visas saimnieciskās darbības laikā maksājamā vai samaksātā PVN nastu. Vienlaikus šā panta, kā arī to tiesību normu, kas paredz sodu par nepamatotu budžetā maksājamo nodokļu bāzes samazināšanu, mērķis ir nodrošināt, lai priekšnodokļa atskaitīšana netiktu veikta, lai izvairītos no nodokļu maksāšanas vai nepamatoti iedzīvotos uz valsts budžeta rēķina (*skat. Augstākās tiesas 2007. gada 4. janvāra sprieduma lietā Nr. SKA-8/2007 11. punktu*).

Priekšnodokļa atskaitīšanas tiesība ir priekšrocība, un PVN maksātājam pirms priekšnodokļa atskaitīšanas ir pienākums pārliecināties, vai pastāv šīs tiesības izmantošanas priekšnoteikumi, kā arī jāuzņemas atbildība gadījumā, ja priekšnodoklis atskaitīts nepamatoti (*skat. Augstākās tiesas 2010. gada 1. jūlija lēmuma lietā Nr. SKA-416/2010 13. punktu*).

Tādējādi, lai varētu izmantot tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu, nodokļu rēķiniem ir jāatbilst faktiski notikušiem darījumiem. Proti, gan grāmatvedības attaisnojuma dokumentiem ir jāatbilst tiesību normās noteiktajām prasībām, gan pašiem darījumiem ir jābūt faktiski notikušiem tieši ar šajos rēķinos norādītajiem darījumu partneriem.

[10] Vienlaikus jāņem vērā, ka VID nevar liegt nodokļu maksātājam tiesības atskaitīt no PVN summas, kas viņam jāmaksā, nodokli, kas ir maksājams vai ir samaksāts par viņam sniegtiem pakalpojumiem, pamatojot ar to, ka šiem pakalpojumiem atbilstošā rēķina izsniedzējs vai viens no viņa piegādātājiem ir veicis prettiesiskas darbības, bez objektīviem pierādījumiem, kas liecinātu par to, ka attiecīgais nodokļu maksātājs zināja vai viņam bija jāzina, ka darījums, kas pamato tiesības uz atskaitīšanu, bija saistīts ar šī rēķina izsniedzēja izdarītu krāpšanu vai kāda cita tirgus dalībnieka piegādes augšupējā ķēdē izdarītu krāpšanu (*skat. Augstākās tiesas 2013. gada 30. janvāra sprieduma lietā Nr. SKA-50/2013 11. punktu*).

Saskaņā ar Eiropas Savienības Tiesas secināto, ja ir norādes, kas pieļauj aizdomas par nelikumību vai krāpšanas esamību, informētam tirgus dalībniekam varētu atbilstoši lietas apstākļiem tikt noteikts pienākums noskaidrot informāciju par citu tirgus dalībnieku, no kura viņš ir iecerējis pirkt preces vai pakalpojumus, lai pārliecinātos par viņa uzticamību. Tomēr nodokļu administrācija nevar to prasīt nodokļa maksātājam vispārīgi (ikvienā gadījumā) (*skat. Eiropas Savienības Tiesas 2012. gada 21. jūnija sprieduma apvienotajās lietās Nr. C-80/11 un Nr. C 142/11 Mahagében kft un D?vid 60.-61. punktu*).

Taču, ja nodokļu maksātājam ir norādes, kas pamato saprātīgas aizdomas par nelikumību vai krāpšanas esamību attiecībā uz rēķina izsniedzēju, tad nodokļu administrācija var liegt tiesības uz atskaitīšanu (*skat. sal. turpat 2. gala secinājumu*).

Tas, vai darījumu galvenais mērķis ir vienīgi fiskālu priekšrocību iegūšana, izriet no attiecīgo darījumu satura un īstās nozīmes. Vērtējot darījumu, tiesa var ņemt vērā šo darījumu pilnībā mākslīgo raksturu, kā arī juridisku, ekonomisku un/vai personisku saistību starp uzņēmējiem, kuri ir iesaistīti nodokļu samazināšanas plānā (*skat. Eiropas Savienības Tiesas 2006. gada 21. februāra sprieduma lietā Nr. C-255/02 Halifax plc 81. punktu*).

Darījuma noslēgšanas apstākļi (darījuma partnera un priekšmeta izvēle, dokumentu sastādīšana, pušu kontaktēšanās u.tml.) var būt pārbaudes objekts, lai vērtētu preces saņēmēja, slēdzot darījumus, mērķi, lomu un godprātību, tostarp informētību par pārdevēja darbības mērķiem. Šādu apstākļu novērtējums var būt izšķirošs tieši preces saņēmēja tiesību atzīšanā vai ierobežošanā. Tomēr šie apstākļi ir jāvērtē katra konkrētā gadījuma kontekstā (*skat. Augstākās tiesas 2014. gada 11. februāra sprieduma lietā Nr. SKA-48/2014 11. punktu*).

[11] Tādējādi tiesai ir jāizvērtē Sabiedrības darījumu ar SIA „Akerx" un SIA „Paludana" patiesais saturs un Iestādes secinājuma, ka Sabiedrība

zināja vai tai bija jāzina, ka tā iesaistās nodokļu krāpšanā, pamatotība.

[12] Attiecībā uz Sabiedrības un SIA „Akerx" darījumiem tiesa konstatē turpmāko.

[12.1] SIA „Akerx" 2012. gada 27. februārī un 28. martā izrakstījusi Sabiedrībai rēķinus (pavadzīmes Nr. AKR 1111-152 un AKR 1111?166) par dažādu ražotāju autoriepu piegādi (*lietas 73. un 74. lapa*). Katrā no reizēm piegādātas 156 riepas. Darījumu kopējā vērtība bijusi 8162,39 Ls, PVN – 1795,72 Ls. Minētās pavadzīmes SIA „Akerx" vārdā parakstījis /pers. F/, šā uzņēmuma valdes priekšsēdētājs darījumu norises brīdī, bet Sabiedrības vārdā – /pers. I/, Sabiedrības valdes loceklis darījumu norises brīdī.

[12.2] Iestāde audita laikā noskaidrojusi, ka laika periodā no 2011. gada 3. oktobra līdz 2012. gada 23. aprīlim SIA „Akerx" bijis deklarēts viens darbinieks – uzņēmuma amatpersona /pers. F/. Iestāde noskaidrojusi, ka /pers. F/, kurš ir Krievijas Federācijas pilsonis, nav bijusi izsniegta ieceļošanas vīza un uzturēšanās atļauja Latvijas Republikā, kā arī viņš nebija pieprasījis un saņēmis darba atļauju.

[12.3] No tiesai pieejamās Latvijas Republikas Uzņēmumu reģistra datu bāzes konstatējams, ka laika periodā no 2011. gada 27. jūlija līdz 13. septembrim SIA „Akerx" vienīgā amatpersona ir bijis /pers. L/. Laika periodā no 2011. gada 13. septembra līdz 2012. gada 28. martam SIA „Akerx" bijušas divas amatpersonas – valdes loceklis /pers. L/ un valdes priekšsēdētājs /pers. F/. No 2012. gada 28. marta SIA „Akerx" reģistrēta viena amatpersona – likvidators /pers. F/.

[12.4] Lietā ir /pers. L/ 2012. gada 8. oktobrī Iestādei sniegtais paskaidrojums (*lietas 75.-80. lapa*). Šajā paskaidrojumā /pers. L/ norādījis, ka firmu pārdevis jau 2011. gada 31. augustā /pers. F/. Laikā, kamēr uzņēmumā darbojies /pers. L/ (līdz 2011. gada 31. augustam), saimnieciskā darbība nav tikusi veikta. Visu dokumentāciju /pers. L/ 2011. gada 31. augustā nodevis /pers. F/. Par tālāko uzņēmuma darbību /pers. L/ nekas nav zināms.

[12.5] Tiesas sēdē liecinieka statusā tika nopratināts Sabiedrības bijušais valdes loceklis /pers. I/, kurš liecināja, ka bija atsaucies interneta sludinājumu portālā publicētai informācijai par riepu pārdošanu. Viņš noskaidrojis, vai iespējams iegādāties lielāku riepu skaitu, un pēc tam SIA „Akerx" pārstāvis atbraucis pie Sabiedrības, un notikusi vienošanās par piegādi. Personas, kura pārstāvējusi SIA „Akerx", identitāti /pers. I/ neatcerējās. /pers. F/ /pers. I/ nav bijis pazīstams.

[13] Attiecībā uz Sabiedrības un SIA „Paludana" darījumiem tiesa konstatē turpmāko.

[13.1] SIA „Paludana" 2012. gada 16. un 19. oktobrī izrakstījusi Sabiedrībai rēķinus (pavadzīmes Nr. PPR 000006 un PPR 000008) par dažādu ražotāju autoriepu piegādi (*lietas 70. un 71. lapa*). Abās reizēs kopumā piegādātas 282 riepas. Darījumu kopējā vērtība bijusi 16 854,40 Ls, PVN – 3539,72 Ls. Minētās pavadzīmes SIA „Paludana" vārdā parakstījis /pers. G/, šā uzņēmuma vienīgā amatpersona darījumu norises brīdī, bet Sabiedrības vārdā – /pers. I/.

[13.2] Lietā ir /pers. G/ 2013. gada 15. maijā Iestādei sniegtais paskaidrojums (*lietas 72. lapa*). /pers. G/ norādījis, ka 2012. gada jūnijā viņa paziņa vārdā Valērijs piedāvājis viņam reģistrēt firmu. /pers. G/ piedalījies tikai uzņēmuma reģistrācijas procesā, bet nekādus darījumus nav veicis, tostarp nav parakstījis nekādus darījumu dokumentus, un nav pilnvarojis savā vārdā nevienu citu personu to darīt.

[13.3] /pers. I/ tiesas sēdē liecināja, ka ar SIA „Paludana" sadarbība uzsākta, jo šis uzņēmums piedāvājis iepirkt riepas par ļoti izdevīgu cenu. Šo uzņēmumu pārstāvējis /pers. H/, kurš /pers. I/ uzrādījis personu apliecinošu dokumentu. Riepu piegāde notikusi vairākās reizēs, noslēdzošajā reizē ticis izrakstīts rēķins. /pers. I/ ar /pers. H/ kopumā bija ticies apmēram piecas vai sešas reizes. Vēlāk SIA „Paludana" pieprasījusi tūlītēju samaksu, tādēļ radušās problēmas, jo sākotnējā vienošanās paredzējusi pilnu norēķinu pēc preču realizācijas. Konkrēti par /pers. H/ tiesībām pārstāvēt SIA „Paludana" /pers. I/ nav pārliecinājies. /pers. I/ arī liecināja, ka viņam nav bijis pazīstams /pers. G/.

[13.4] Tiesas sēdē tika nopratināts /pers. H/, kurš liecināja, ka nekad nav tirgojis autoriepas, neko nezina par pieteicēju un SIA „Paludana", neatcerējās pazīstam /pers. I/ un /pers. G/.

[14] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 149. pantu pierādījumi administratīvajā lietā ir ziņas par faktiem, uz kuriem pamatoti administratīvā procesa dalībnieku prasījumi un iebildumi, kā arī ziņas par citiem faktiem, kuriem ir nozīme lietas izspriešanā. Savukārt saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 154. panta otro daļu nekādiem pierādījumiem nav iepriekš noteikta spēka, kas saistītu tiesu. Līdz ar to tiesas kompetencē ir izlemt, kādiem pierādījumiem dodama priekšroka.

Tiesa, izvērtējusi lietā esošos pierādījumus, secina turpmāko.

[15] Ir vispārzināms, ka grāmatvedības dokumentos ir iespējams iegrāmatot arī reāli nenotikušus darījumus vai darījumus, kas ir notikuši ar citu, nevis dokumentos norādīto personu, un uz šo dokumentu pamata ir iespējams nepamatoti izmantot priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības. Izskatāmajā gadījumā pieteicēja nav sniegusi pierādījumus, lai pārliecinātu tiesu, ka darījumi ar SIA „Akerx" un SIA „Paludana" ir notikuši tādā veidā, kā tas noformēts dokumentos.

[16] Iestāde ir konstatējusi virkni apstākļu, kas norāda uz SIA „Akerx" un SIA „Paludana" saimnieciskās darbības fikciju – darbaspēka un materiāltehnisko resursu neesamība, SIA „Akerx" amatpersonas neiespējamība atrasties Latvijā un veikt komercdarbību, SIA „Paludana" amatpersonas /pers. G/ paskaidrojums, kurā atspoguļotie fakti norāda uz personas iesaistīšanu fiktīvās darbībās. Līdzīga rakstura konstatējums attiecināms arī uz minēto uzņēmumu sadarbības partneriem laika periodā, kad notikuši apstrīdētie darījumi ar Sabiedrību.

Minētie apstākļi ir netieši pierādījumi tam, ka apstrīdētie darījumi nav notikuši tādā veidā, kā tas noformēts darījumu dokumentos.

Taču saskaņā ar Eiropas Savienības Tiesas un arī Augstākās tiesas judikatūru nodokļu administrācija un arī tiesa savā argumentācijā nevar apstāties pie konstatējuma, ka darījuma partneris faktiski darījumu nevarēja veikt resursu trūkuma vai fiktīvā rakstura dēļ (*skat. Augstākās tiesas 2013. gada 12. jūnija sprieduma lietā Nr. SKA-21/2013 8.?12. punktu*).

Ņemot vērā minēto, tiesas ieskatā šādās lietās ir piešķirama īpaša nozīme darījumos tieši iesaistīto personu paskaidrojumu izvērtējumam.

[17] Tiesa uzskata, ka liecinieka /pers. I/, kurš atbilstoši noformētajiem dokumentiem tieši piedalījies darījumos, sniegtās liecības ir vispārīgas, nepārliecinošas un pretrunīgas, tādēļ tiesa nepiešķir ticamību faktam, ka pieteicēja nav zinājusi, ka dokumentos noformēto preču piegādātājs nav SIA „Akerx" un SIA „Paludana". Tiesa norāda uz turpmāko.

[17.1] Attiecībā uz darījumiem ar SIA „Akerx" /pers. I/ varēja sniegt tikai vispārīgas ziņas, proti, ka atsaucies sludinājumam internetā un ar šo uzņēmumu ir bijis neliels piegādes darījums. Attiecībā par to, kā notikusi pārliecināšanās par sadarbības partneru identitāti, /pers. I/ liecināja, ka personu apliecinoši dokumenti tikuši pārbaudīti visiem sadarbības partneriem, dažiem klientiem tie tikuši pat kopēti. Tiesai nav saprotams, kāpēc konkrētajā gadījumā ir bijis pieļauts izņēmums un, noslēdzot darījumu ar iepriekš nezināmu sadarbības partneri, pieteicējas amatpersona nav pārliecinājusies par personas, kura nodrošinājusi darījuma īstenošanu, identitāti.

[17.2] Kā norādījis /pers. I/, Sabiedrība varējusi piedāvāt zemākās cenas starp daudziem citiem interneta tirgotājiem, tai pašā laikā SIA „Akerx"

piedāvātās cenas ir bijušas Sabiedrībai izdevīgas, un tas nozīmē, ka tās bijušas vēl zemākas par mazāko mazumtirdzniecības cenu interneta veikalos. Tajā pašā laikā, kā redzams no pavadzīmēm, SIA „Akerx" ir piekritusi piegādāt Sabiedrībai preces ar pēcmaksu, kas nav piegādātājam izdevīgs nosacījums, jo tas prasa iekšējo resursu izmantošanu un vienlaikus ir riskants. Šim apstāklim tiesa nesaredz saprātīgu skaidrojumu, jo par šādu izdevīgu cenu SIA „Akerx" būtu bijis iespējams vienoties ar Sabiedrību par labvēlīgākiem piegādes nosacījumiem, un tādēļ arī tas tiesai rada šaubas par darījumu ar SIA „Akerx" patieso saturu.

[17.3] Attiecībā uz darījumiem ar SIA „Paludana" /pers. I/ liecināja, ka preču piegādes notikušas vairākās daļās un kopējā pavadzīme tikusi parakstīta jau pēc visu preču saņemšanas. Šāda kārtība tiesas vērtējumā nav saprotama. Vispirms jāņem vērā, ka arī SIA „Paludana" bijusi Sabiedrības nesens partneris, un nekas nenorāda uz to, ka uzņēmumu starpā varēja pastāvēt īpaša uzticēšanās. Taču, ja pieņem par patiesu /pers. I/ teikto, SIA „Paludana" nodevusi Sabiedrības rīcībā, bet Sabiedrība pieņēmusi preces vairāku tūkstošu latu apmērā bez atbilstošu dokumentu noformēšanas. Tiesa nerod skaidrojumu tam, kāpēc piegādātājs nevarēja sastādīt pavadzīmes atbilstoši faktiskajām piegādēm.

[17.4] Papildus iepriekš minētajam, /pers. I/ liecināja, ka vienā no SIA „Paludana" piegādēm tika konstatēta kvalitātes neatbilstība, tādēļ konkrētās riepas tikušas izslēgtas no piegādāto preču saraksta. Taču lietā esošajās pavadzīmēs nekādu labojumu nav, un pieteicēja no savas puses nav iesniegusi pierādījumus, ka šādas korekcijas ir tikušas veiktas.

[17.5] /pers. I/ nevarēja sniegt nekādas pārbaudāmas ziņas par preču nogādāšanu Sabiedrībai. /pers. I/ norādīja vienīgi to, ka darījumos ar SIA „Paludana" preces atvedis vīrietis vārdā Viktors, kurš pārvietojies ar *Mercedes-Benz* un *Volskwagen Polo* markas automašīnām.

[18] Tiesa konstatē, ka liecinieku /pers. I/ un /pers. H/ liecības ir savstarpēji pretrunīgas.

/pers. I/ norādījis, ka /pers. H/ ir bijusi tā persona, kura formāli rīkojusies SIA „Paludana" vārdā un organizējusi preču piegādes, savukārt /pers. H/ kategoriski noliedzis faktu, ka būtu nodarbojies ar autoriepu realizāciju.

Kaut arī tiesa nesaskata iemeslu, kālab /pers. I/ būtu jānorāda uz pilnīgi svešu personu, un ir pieļaujama iespēja, ka liecinieks /pers. H/ nav pilnībā atklāts, norādot, ka neatceras pazīstam /pers. I/, tomēr tiesai nav pamata apšaubīt /pers. H/ sniegtās liecības attiecībā uz to, ka viņš nav tirgojis autoriepas.

Tajā pašā laikā tiesa arī neuzskata, ka tiesas pienākums konkrētās lietas ietvaros būtu skrupulozi noskaidrot /pers. I/ un /pers. H/ pazīšanās apstākļus un viņu savstarpējo attiecību saturu, jo lietā izšķiramā strīda kontekstā nozīme ir tikai tam, vai preču piegādes darījumi ir notikuši tā, kā tas ticis noformēts darījumu dokumentos.

Šādā aspektā tiesa dod priekšroku /pers. H/ sniegtajām liecībām un atzīst tās par netiešu pierādījumu faktam, ka /pers. H/ nav bijis preču faktiskais piegādātājs SIA „Paludana" uzdevumā.

[19] Tiesai nebija iespējams izsaukt liecināt SIA „Paludana" bijušo amatpersonu /pers. G/, jo tiesvedības laikā viņš jau bija miris. Tiesai nav pamata apšaubīt /pers. G/ Iestādei sniegtajā paskaidrojumā minēto ziņu patiesumu.

[20] Tiesa ir izvērtējusi lietā esošo netiešo pierādījumu kopumu. Tiesa ņēmusi vērā: informāciju, kas norāda uz SIA „Akerx" un SIA „Paludana" darbības fiktīvo raksturu un neiespējamību nodrošināt preču piegādes, Sabiedrības bijušās amatpersonas /pers. I/ nepārliecinošās un pretrunīgās liecības par darījumu faktisko norisi, neiespējamību SIA „Akerx" amatpersonai /pers. F/ veikt darījumus un parakstīt pavadzīmes, SIA „Paludana" amatpersonas /pers. G/ sniegto paskaidrojumu, no kura izriet, ka /pers. G/ nav piedalījies darījumos un nav parakstījis pavadzīmes, liecinieka /pers. H/ liecības par to, ka viņš nav piegādājis Sabiedrībai autoriepas.

Tiesas ieskatā, jo vairāk fiktīvu elementu ir preču piegādes darījumā, jo lielāka iespējamība tam, ka rēķina saņēmējs ir saistīts ar šo darījumu fikciju.

Izvērtējusi iepriekš minētos netiešos pierādījumus to savstarpējā kopsakarā, tiesa nonāk pie secinājuma, ka nevar būt šaubu par to, ka Sabiedrība ir zinājusi, ka faktiskie preču piegādāji nav bijuši uzņēmumi SIA „Akerx" un SIA „Paludana". Līdz ar to tiesa atzīst, ka Sabiedrība, akceptējot noformētos dokumentus, ir apzinājusies, ka iesaistās ar nodokļu priekšrocību ļaunprātīgu izmantošanu saistītās darbībās. Tiesa arī nesaskata pamatu domāt, ka Sabiedrība šādos darījumos varējusi iesaistīties bezrūpības vai maldības dēļ.

Līdz ar to tiesa secina, ka Iestāde pamatoti neatzina Sabiedrības darījumus ar SIA „Akerx" un SIA „Paludana" un saistībā ar tiem aprēķināja papildu nomaksai budžetā PVN.

[21] Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32. panta pirmo daļu par nodokļu revīzijā (auditā) konstatēto nodokļu pārkāpumu, kura rezultātā ir samazināts budžetā iemaksājamā nodokļa apmērs, nodokļu administrācija nodokļu maksātājam papildus aprēķina un par labu budžetam piedzen samazināto nodokli un nokavējuma naudu par periodu no konkrētā nodokļa maksāšanas termiņa līdz nodokļu revīzijas (audita) uzsākšanas dienai, un uzliek soda naudu.

Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32. panta piekto daļu par šā panta pirmajā daļā minēto nodokļu pārkāpumu, ja budžetā iemaksājamā nodokļa samazinājums pārsniedz 15 % no deklarējamās nodokļa summas, soda naudu uzliek 30 % apmērā no nedeklarētā budžetā iemaksājamā nodokļa apmēra vai no nepamatoti palielinātā no budžeta atmaksājamā nodokļa apmēra.

Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32. panta septīto daļu, ja izdarītais nodokļu pārkāpums nav uzskatāms par atkārtotu nodokļu pārkāpumu un ja nodokļu maksātājs ir ievērojis deklarāciju iesniegšanas termiņus un kārtējo nodokļu samaksas termiņus, kā arī ir sadarbojies ar nodokļu administrāciju šā likuma $32.^2$ panta izpratnē, nodokļu administrācija uzliek soda naudu 50 % apmērā no šā panta piektajā daļā noteiktās soda naudas. Izskatāmajā gadījumā Iestāde bija konstatējusi, ka gada laikā pirms Sākotnējā lēmuma izdošanas Sabiedrība nebija ievērojusi kārtējo nodokļu samaksas termiņus, līdz ar to atzina, ka soda nauda piemērojama pilnā apmērā. Tiesa arī konstatē, ka Sabiedrība nav izteikusi iebildumus par likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32. panta septītās daļas nepiemērošanu.

Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29. panta otrajai daļai par nodokļu un nodevu maksājuma samaksas termiņa nokavējumu maksātājam tiek aprēķināta nokavējuma nauda – no laikā nenomaksātā pamatparāda 0,05 % par katru nokavēto dienu, ja konkrētā nodokļa likumā nav noteikti citi nokavējuma naudas apmēri.

Ievērojot minētajās tiesību normās noteikto, tiesa atzīst, ka Iestāde saistībā ar Sabiedrības darījumiem ar SIA „Akerx" un SIA „Paludana" pamatoti un pareizi noteikusi Sabiedrībai papildus valsts budžetā maksājamā PVN apmēru, kā arī pamatoti un pareizi aprēķinājusi soda naudu un nokavējuma naudu.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246.-251. pantu un 289.-291. pantu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda

noraidīt SIA „Leit Land" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2014. gada 27. februāra lēmuma Nr. 22.7/L-6478 atcelšanu.

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

Tiesnesis (*paraksts*) R. Dončenko