ADMINISTRATĪVĀ APGABALTIESA

Lietas Nr. A420170515
Lietas arhīva Nr. AA43-0357-17/9

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2017.gada 2.maijā

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnese referente S.Liniņa,
tiesneses S.Gintere un K.Krastiņa

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „SRC Rent" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2015.gada 2.februāra lēmuma Nr.22.8/L-3997 atcelšanu, sakarā ar SIA „SRC Rent" apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 10.marta spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – Dienests) Nodokļu kontroles pārvalde veica pieteicējas sabiedrības ar ierobežotu atbildību „SRC Rent" pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk - PVN) auditu par 2013.gada janvāri - septembri.

Pamatojoties uz audita rezultātiem, Dienesta Nodokļu kontroles pārvalde 2014.gada 28.augustā pieņēma sākotnējo lēmumu Nr.23.25/L-899, ar kuru pieteicējai papildu nomaksai budžetā tika aprēķināts PVN 9 573,73 *euro*, soda nauda 2 872,13 *euro* un nokavējuma nauda 2 322,24 *euro*, kā arī samazināts no budžeta atmaksājamais PVN par 580,79 *euro* un saistībā ar to aprēķināta soda nauda 174,23 *euro*.

Sākotnējo lēmumu pieteicēja apstrīdēja Dienesta ģenerāldirektoram.

[2] Ar Dienesta ģenerāldirektora 2015.gada 2.februāra lēmumu Nr.22.8/L?3997 sākotnējais lēmumus atstāts negrozīts.

Lēmums pamatots ar turpmāk minēto.

[2.1] Pieteicēja 2013.gada janvārī un februārī PVN deklarācijās deklarējusi darījumus un atskaitījusi priekšnodokli 10 154,52 *euro* apmērā par par preču (krāsas un špakteles) piegādi no SIA /Nosaukums B/.

[2.2] SIA /Nosaukums B/ vārdā noformētajās pavadzīmēs norādīta nepatiesa informācija par preču izsniegšanas/saņemšanas vietu, jo saskaņā ar pieteicējas amatpersonas /pers. D/ paskaidrojumu no SIA /Nosaukums B/ atvestā krāsa tika izkrauta noliktavā /adrese/, nevis preču pavadzīmēs norādītajā /adrese/.

[2.3] SIA /Nosaukums B/ vārdā noformētajā 2013.gada 31.janvāra pavadzīmē norādītā transportlīdzekļa Scania P94 vadītājs /pers. E/ (pārvadātājas SIA /Nosaukums C/ darba ņēmējs un transportlīdzekļa īpašnieces SIA /Nosaukums D/ amatpersona) nevarēja sniegt identificējamu informāciju par konkrēto pārvadājumu. Savukārt 2013.gada 28.februāra pavadzīmē norādītā transportlīdzekļa ar valsts reģistrācijas Nr./TL numurs/ īpašnieces SIA /Nosaukums E/ amatpersona /pers. F/ sadarbību ar SIA /Nosaukums B/ neatcerējās, bet transportlīdzekļa vadītājs /pers. G/ uz Dienesta informācijas pieprasījumu neatsaucās.

Tādējādi nav patiesa SIA /Nosaukums B/ vārdā noformētajās pavadzīmēs norādītā informācija par preču pārvadātāju.

[2.4] Pieteicējas amatpersona /pers. D/ nespēja ticami pamatot darījumu ar SIA /Nosaukums B/ esību, jo viņa paskaidrojumi par darījumu faktisko norisi ir vispārīgi un nekonkrēti.

No pieteicējas amatpersonas paskaidrojumiem un iesniegtajiem dokumentiem izriet, ka no SIA /Nosaukums B/ piegādātā prece tika izmantota upes kruīza kuģa špaktelēšanā un krāsošanā saskaņā ar pieteicējas un AS „Rīgas kuģu būvētava" noslēgto līgumu. No minētā līguma izriet, ka materiāliem jābūt piegādātiem līdz 2012.gada 3.decembrim, taču no SIA /Nosaukums B/ pavadzīmēm izriet, ka krāsa piegādāta tikai 2013.gada 31.janvārī. Pieteicēja 2013.gadā ir sniegusi krāsošanas darbu pakalpojumus arī citām komercsabiedrībām, taču no auditā uzrādītajām tāmēm, darbu nodošanas – pieņemšanas aktiem un citiem dokumentiem nav izsekojama SIA /Nosaukums B/ pavadzīmēs norādīto materiālu piegāde un izlietošana attiecīgajos objektos.

[2.5] Salīdzinot no SIA /Nosaukums B/ deklarētās krāsas pašizmaksu un no Igaunijas uzņēmuma *OU StarBygg* iepirktās krāsas pašizmaksu, konstatējams, ka SIA /Nosaukums B/ krāsas pašizmaksa 2,4 reizes pārsniedz no Igaunijas uzņēmuma iepirktās krāsas, kas norāda, ka krāsas iegāde no SIA /Nosaukums B/ nav ekonomiski pamatota un izdevīga.

[2.6] SIA /Nosaukums B/ vārdā pavadzīmes parakstījusi amaterpersona /pers. H/, kurš Dienestam paskaidroja, ka par

sabiedrības amatpersonu kļuvis pēc trešo personu lūguma un saimniecisko darbību reāli nav veicis. Kā SIA /Nosaukums B/ pieci darbinieki deklarēti /pers. H/ radinieki - tēvs, brālis, sieva, sievastēvs. SIA /Nosaukums B/ 2012. un 2013.gada pārskatus Dienestā nav iesniegusi. Drīz pēc darījumu ar pieteicēju noformēšanas SIA /Nosaukums B/ izslēgta no ar PVN apliekamo personu reģistra. Minēto apstākļu kopums liecina par to, ka SIA /Nosaukums B/ nevarēja nodrošināt apstrīdēto preču piegādi pieteicējai.

[2.7] Pārbaudot SIA /Nosaukums B/ deklarētos darījumu partnerus, konstatējams, ka SIA /Nosaukums B/ 2013.gada janvārī un februārī deklarējusi darījumus ar SIA /Nosaukums F/, SIA /Nosaukums F/ ar SIA /Nosaukums G/, SIA /Nosaukums G/ ar SIA /Nosaukums H/, SIA /Nosaukums H/ ar SIA /Nosaukums I/. Minēto sabiedrību deklarētie darbības veidi neatbilst strīdus darījumiem, tās nav iesniegušas gada pārskatus, 2013.gada maijā izslēgtas no ar PVN apliekamo personu reģistra, tām nav nepieciešamā darba spēka. Par minēto sabiedrību darbību ierosināts kriminālprocess par iespējamo izvairīšanos no nodokļu samaksas. SIA /Nosaukums F/ amatpersona līdz 2012.gada 28.decembrim /pers. J/ liecinājis, ka par sabiedrības amatpersonu kļuvis pēc trešās personas lūguma, saimniecisko darbību neveica. Savukārt SIA /Nosaukums F/ amatpersona no 2012.gada 28.decembra */pers. L/* un SIA /Nosaukums I/ amatpersona */pers. M/* ir personas bez pastāvīgas dzīvesvietas.

Tādējādi strīdus preci nevarēja piegādāt SIA /Nosaukums B/ deklarētie tālākie darījumu partneri.

[2.8] Dienesta noskaidroto apstākļu kopums pierāda, ka pieteicējas un SIA /Nosaukums B/ darījumi faktiski nav notikuši un pieteicēja nevarēja nezināt par noformēto darījumu simulatīvo raksturu. Līdz ar to pieteicēja nav ievērojusi Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punkta un likuma „Par grāmatvedību" 2., 7.punkta nosacījumus. Tādējādi pieteicējai nav tiesību atskaitīt priekšnodokli par darījumiem ar SIA /Nosaukums B/.

Ievērojot minēto, pieteicējai saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu, 32.panta pirmo, otro un piekto daļu papildu nomaksai budžetā aprēķināms PVN, soda nauda un nokavējuma nauda, samazināms no budžeta atmaksājamais PVN un par to aprēķināma soda nauda.

[3] Pieteicēja iesniedza Administratīvajā rajona tiesā pieteikumu par Dienesta 2015.gada 2.februāra lēmuma Nr.22.8/L-3997 (turpmāk – pārsūdzētais lēmums) atcelšanu.

Pieteikums pamatots ar turpmāk minēto.

[3.1] Neviens normatīvais akts neuzliek par pienākumu pieteicējai pārliecināties par to, kādā veidā SIA /Nosaukums B/ faktiski nodrošinājusi preču piegādi.

Ņemot vērā, ka prece piegādei pieteicējai tika iekrauta S I A /Nosaukums B/ oficiāli reģistrētā struktūrvienībā „Noliktava", /adrese/, pieteicējai nebija nekāda pamata apšaubīt, ka SIA /Nosaukums B/ faktiski arī ir nodrošinājusi preču piegādi no savas noliktavas.

Preču saņemšanas vietas nepareiza norādīšana pavadzīmē nepadara darījumu par faktiski nenotikušu, jo pieteicēja kā preču saņēmēja sniedza paskaidrojumu Dienestam par faktisko preču saņemšanas vietu, ko Dienests varēja pārbaudīt.

[3.2] Normatīvie akti neparedz rēķinos obligāti norādīt pārvadātāju, tāpēc kļūdaina norāde vai norādes trūkums nevar būt par pamatu ierobežojumam atskaitīt priekšnodokli.

[3.3] Pieteicēja nav un nevar būt atbildīga par audita laikā Dienesta noskaidrotiem apstākļiem, kas attiecas uz SIA /Nosaukums B/ materiāli tehnisko nodrošinājumu, darbaspēka trūkumu, gada pārskatu neiesniegšanu, darījumiem ar citiem uzņēmumiem, par kuriem pieteicējai nav un nebija nekas zināms.

[3.4] Dienests nepamatoti nav devis priekšroku /pers. H/ liecībai, kuru viņš sniedzis audita laikā, jo Finanšu policijas vēstulē ietvertā atvasinātā informācija par /pers. H/ sniegto liecību kriminālprocesa ietvaros nav atzīstama par pierādījumu. Savukārt /pers. H/ liecība par neko nedarīšanu SIA /Nosaukums B/ ir acīmredzami pretrunā ar lietā esošajiem darījumu veikšanu apliecinošiem dokumentiem. Arī SIA /Nosaukums E/ darbinieks /pers. G/ ar savu neierašanos Dienestā nenoliedz preču iegādi.

[4] Ar Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 10.marta spriedumu pieteicējas pieteikums noraidīts.

Spriedums pamatots ar turpmāk minēto.

[4.1] Saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma (spēkā no 2013.gada 1.janvāra) 92.panta pirmās daļas 1.punktu, ja preces iegādātas un pakalpojumi saņemti ar nodokli apliekamu darījumu nodrošināšanai, priekšnodoklis ir no citiem reģistrētiem nodokļa maksātājiem saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem. Analoģisks tiesiskais regulējums bija ietverts arī likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" (spēkā līdz 2012.gada 31.decembrim) 10.panta pirmās daļas 1.punktā.

Administratīvo tiesu pastāvīgajā judikatūrā konsekventi atzīts, ka atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktam priekšnodokli var atskaitīt tikai par faktiski notikušiem darījumiem (*sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta (turpmāk – Augstākā tiesa) 2013.gada 10.maija sprieduma Nr.SKA-2/2013 7.punktu*).

Vienlaikus, pamatojoties uz Eiropas Savienības Tiesas judikatūru (*sk. 2012.gada 21.jūnija spriedumu apvienotajā lietā Nr.C-80/11 un Nr.C-142/11, kā arī 2013.gada 31.janvāra spriedumu lietā Nr.C-643/11 un 2013.gada 18.marta rīkojumu lietā Nr.C-563/11*), secināms, lai nodokļu maksātājam liegtu tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumu no budžetā maksājamās nodokļa summas, nav pietiekami konstatēt tikai darījumu faktisko neesību starp nodokļu maksātāju un tā sadarbības partneri. Ir nepieciešams konstatēt arī to, ka nodokļu maksātājs zināja vai viņam vajadzēja zināt, ka viņš ir iesaistīts ļaunprātīgos vai pat krāpnieciskos darījumos ar mērķi gūt fiskālas priekšrocības atskaitāmā nodokļa veidā.

Nodokļa maksātājs, kurš zināja vai kuram bija jāzina, ka, slēdzot darījumu, tas piedalās ar krāpšanos ar pievienotās vērtības nodokli saistītā darbībā, ir krāpšanās dalībnieks, turklāt neatkarīgi no tā, vai viņš gūst labumu vai nē. Šādos gadījumos atskaitīšanas tiesību izmantošana ir atsakāma (*sk., piemēram, Eiropas Savienības tiesas 2006.gada 6.jūlija sprieduma apvienotajās lietās Nr.C-439/04 un Nr.C-440/04 59.punktu*).

Pamatojoties uz minētajām atziņām, Augstākā tiesa norādījusi, ka iestāde nevar liegt atskaitīt priekšnodokli, aprobežojoties vienīgi ar darījuma neesības konstatējumu. Ja iestāde konstatē, ka darījums faktiski nav noticis, tai ir jāpierāda, ka nodokļu maksātājs zināja vai viņam bija jāzina, ka minētais darījums ir iesaistīts krāpšanā PVN jomā (*sk. Augstākās tiesas 2013.gada 10.maija sprieduma Nr.SKA-2/2013 10.punktu*).

Turklāt, attīstot tiesu praksi priekšnodokļa atskaitīšanas lietās, Augstākā tiesa atzinusi, ka priekšnodokļa tiesības ir liedzamas, ja ir konstatējams viens no šādiem apstākļiem: 1) darījums faktiski nemaz nav noticis (preces reāli nav piegādātas vispār, noformēti ir tikai dokumenti); 2) pieteicēja pati iesaistījusies darījumā ar fiktīvo uzņēmumu, līdz ar to nodokļu sistēmas ļaunprātīgā izmantošanā; 3) pieteicēja ir bijusi informēta, ka tiek iesaistīta darījumā ar fiktīvo uzņēmumu (*sk. Augstākās tiesas 2013.gada 10.septembra sprieduma Nr.SKA-12/2013 12.punktu*).

Pierādījumus par to, ka ar lielu ticamību pastāv kāds no minētajiem apstākļiem, jāiesniedz Dienestam, bet tos jāatspēko pieteicējai (*sk. Augstākās tiesas 2013.gada 10.septembra spriedumu lietā Nr.SKA-12/13*).

Attiecībā uz pieteicējas darījumiem ar SIA /Nosaukums B/ tiesa no lietas materiāliem konstatē turpmāk norādītos apstākļus.

[4.2] 2013.gada 31.janvārī SIA /Nosaukums B/ vārdā noformēta pavadzīme Nr.LMC01-835 par precēm *Interprime 820 White* – 800 litri, *Interfill 830 Grey* – 800 litri, *Interfill 830 Green* – 300 litri, *International GTA 220* – 120 litri, kā preču izsniegšanas vieta norādīta /adrese/, saņemšanas vieta – /adrese/, kā pārvadātājs norādīts SIA /Nosaukums C/, transportlīdzeklis SCANIA P94, ar valsts reģistrācijas numuru /TL numurs/, vadītājs /pers. E/ (*lietas 1.sējuma 78.lapa*), kā arī 2013.gada 28.februārī SIA /Nosaukums B/ vārdā noformēta pavadzīme Nr.LMC 02-900 par precēm *Interfill 830 Grey* – 600 litri, *Interfill 830 Green* – 200 litri, *International GTA 220* – 100 litri, kā preču izsniegšanas vieta norādīta /adrese/, saņemšanas vieta – /adrese/, kā pārvadātājs norādīts SIA /Nosaukums E/, transportlīdzeklis ar valsts reģistrācijas Nr./TL numurs/, vadītājs /pers. G/ (*lietas 1.sējuma 79.lapa*).

[4.3] Par minētajiem darījumiem pieteicējas amatpersona /pers. D/ Dienestam sniegtajā paskaidrojumā norāda, ka krāsošanas materiālu nopirka saskaņā ar konkrētu projektu izpildi, kā arī norādīja, ka preces tika atvestas un izkrautas noliktavā, nevar atcerēties transportētāju, izkrāva pašu spēkiem un izmantoja savā saimnieciskajā darbībā. SIA /Nosaukums B/ atrada internetā, darījuma sīkākas detaļas un kā tas notika, neatceras, par SIA /Nosaukums B/ nekādu informāciju nezina. Par cenu atšķirībām no SIA /Nosaukums B/ un Igaunijas uzņēmuma *OU StarBygg* iegādātajām krāsām paskaidrot nevar, jo nav specifikācijas (*lietas 1.sējuma 80. un 118.lapa*).

Tiesas sēdē pieteicējas amatpersona /pers. D/ paskaidroja, ka preces atveda uz noliktavu /adrese/, proti, kuģu būvētavas teritorijā, kur pieteicējai bija neliela noliktava tekošo darbu veikšanai nepieciešamo materiālu uzglabāšanai. Dienests pieteicējas iegādātās preces nepamatoti nosaucis par krāsām, jo pieteicēja neiegādājās krāsas, bet gan špakteli un grunti. Pieteicējas amatpersona arī paskaidroja, ka projekta darbu izpildei bija nepieciešami materiāli, kurus pieteicēja parasti iegādājās no Igaunijas uzņēmuma *OU StarBygg*, taču 2013.gada janvārī nolēma meklēt šo materiālu piegādātāju internetā, ieliekot sludinājumu. Uz sludinājumu atsaucās SIA /Nosaukums B/, kura piekrita piegādāt pieteicējai nepieciešamās preces un piedāvāja zemāku cenu, nekā līdz šim pieteicēja iegādājās no Igaunijas uzņēmuma. Pieteicējas amatpersona pārbaudīja vienīgi jaunā darījumu partnera esību Uzņēmumu reģistrā un Dienesta ar PVN apliekamo personu reģistrā, vairāk neko nepārbaudīja, paļāvās uz /pers. H/ teikto, ka preces varēs piegādāt. Ar SIA /Nosaukums B/ pārstāvi /pers. H/ pieteicējas amatpersona sazinājās telefoniski. Pavadzīmes /pers. H/ atveda uz pieteicējas biroju, zīmogs viņam bija līdzi, pieteicējas amatpersona telefoniski uzzināja par preču saņemšanu un tika parakstīti dokumenti.

[4.4] Pieteicējas darbinieks /pers. T/ tiesas sēdē liecināja, ka pats personīgi pieņēma preces. Liecinieks arī norādīja, ka nekādus dokumentus neparakstīja, tikai saņēma un izkrāva preci, ko atveda kravas automašīnas. Janvārī atveda divas paletes, februārī – vienu, piegādātā prece bija špaktele, nevis krāsa. Nepieciešamo materiālu daudzumu pirms darbu veikšanas precīzi noteikt nevar šo darbu specifikas dēļ, tāpēc precīzs izlietoto materiālu daudzums ir zināms tikai pēc visu darbu pabeigšanas (*lietas 1.sējuma 183.-184.lapa*).

[4.5] Finanšu policijas pārvaldes vēstulē norādīts, ka pirmstiesas izmeklēšanas laikā nopratināts liecinieks SIA /Nosaukums B/ amatpersona /pers. H/, kurš liecināja, ka par uzņēmuma amatpersonu kļuvis pēc trešās personas lūguma, uzņēmumam nebija tehniskā nodrošinājuma, lai veiktu jebkādu saimniecisko darbību. Pats nekādu reālu saimniecisko darbību un finanšu pārskaitījumus nav veicis, kā arī nevienu nav pilnvarojis to darīt (*lietas 1.sējuma 152.-153.lapa*).

SIA /Nosaukums B/ amatpersona /pers. H/ Dienestam sniegtajā paskaidrojumā norāda, ka ir bijis SIA /Nosaukums B/ amatpersona. Viņam ieteica nodibināt uzņēmumu, kas nodarbojas ar metāla daļu tirdzniecību. Galvenais preču piegādātājs bija SIA /Nosaukums F/, valdes loceklis Dmitrijs, parasti pats atbrauca uz SIA /Nosaukums B/ biroju. Saņemtās preces parasti dažas dienas glabājās SIA /Nosaukums B/ noliktavā /adrese/. Līgumus, rēķinus un pavadzīmes sagatavoja uzņēmuma grāmatvede /pers. V/. Papildus /pers. H/ paskaidro, ka Finanšu policijai sniedza liecību, jo policija ieradās mājās uz kratīšanu, /pers. H/ bija šoka stāvoklī, tāpēc pateica, ka darījumus nav veicis. Pēc tam sapratis, ko pateicis, bet uz policiju mainīt liecības nav gājis (*lietas 1.sējuma 120.-122.lapa*).

Tiesas sēdē /pers. H/ liecināja, ka bijis SIA /Nosaukums B/ amatpersona un bijuši darījumi ar pieteicēju. Pieteicēju atrada pēc sludinājuma internetā. Pieteicējai vajadzēja krāsu, špakteli, un /pers. H/ piedāvājis savus pakalpojumus. Sazvanījās ar pieteicējas amatpersonu, lai uzzinātu, ko konkrēti vajag, pieteicējas amatpersona nosaukusi, kas

nepieciešamas. /pers. H/ sazinājies ar savu piegādātāju SIA /Nosaukums F/ un vienojās par summu. Par to informēja pieteicējas amatpersonu, viņu cena apmierināja, tad noslēdza darījumu. Preci pieteicēja ņēma no SIA /Nosaukums B/ noliktavas Krustabaznīcas ielā, taču /pers. H/ tajā laikā nav bijis tur klāt, tāpēc /pers. H/ pēc tam brauca uz pieteicējas biroju Vecmīlgrāvī parakstīt dokumentus. /pers. H/ norādīja, ka preci saņēma un pārvadājumu veica pati pieteicēja, jo SIA /Nosaukums B/ ar piegādēm nenodarbojas, transportu klienti vienmēr nodrošina paši. Iespējams, pieteicējai ieteica kādu pārvadātāju. Preču izcelsme /pers. H/ nav zināma, bet tā bijusi Holandes produkcija. Pieteicējas prece bija spaiņi ar krāsu vai grunti, vai špakteli. Bija divi darījumi, pirmajā reizē bija divas paletes ar 10 litrīgiem ovāliem spaiņiem, kas visi kopā bija iesaiņoti celofānā, bija redzamas tikai etiķetes ar preces kodu. SIA /Nosaukums B/ nodarbojas ar jebkāda veida starpniecības pakalpojumiem, bet /pers. H/ ir vēl viena firma, kas nodarbojās ar metālu. Arī pieteicējas prece pēc /pers. H/ domām saistīta ar metāla apstrādi, jo pieteicēja strādāja kuģu remontdarbnīcu teritorijā. Ieraugot sludinājumu, saprata, ka nevar laist garām izdevību, piezvanīja, parasti klients nosauc krāsas kodu, firmu, tālāk /pers. H/ prasa saviem piegādātājiem, vai var piegādāt un kādas cenas, ja sanāk, tad darījums ir noslēgts. 2013.gadā bija viens piegādātājs SIA /Nosaukums F/, kas sazinājās ar /pers. Z/, bet direktors tur bija /pers. J/, taču ar viņu /pers. H/ nav kontaktējies, jo viņš tur skaitījās tikai papīros, visas lietas kārtoja /pers. Z/. SIA /Nosaukums F/ ir starpniecības pakalpojumu sniedzējs un Eduards ir sens /pers. H/ paziņa, kurš arī ieteica /pers. H/ nodarboties ar uzņēmējdarbību un atvērt savu firmu. Ar pieteicēju sazinājās telefoniski ar pašu amatpersonu, pa pastu vai e-pastu nesazinājās, visus kodus sauca pa telefonu. Parasti kodus sūta uz e-pastu, bet šajā gadījumā nebija tik sarežģīts krāsas formulējums. Ar sava piegādātāja amatpersonu /pers. J/ nav ticies, bet vizuāli pazīst.

Tiesas sēdē /pers. H/ liecināja, ka Finanšu policijā viņu turēja 6 līdz 7 stundas un viņam piespieda rakstīt, ka viņš neko nezina, neko nav darījis. Pēc pāris nedēļām aizgāja pie advokāta un uzrakstīja iesniegumu, ka liecības sniegtas fiziskas iedarbības rezultātā. Iesnieguma kopiju aiznesa uz Dienestu un Finanšu policiju, taču nekādu atbildi šajā sakarā nav saņēmis. Iesniegumam pielikumā bija arī izraksts no medicīniskās kartes par traumām, jo tika fiziski ietekmēts. /pers. H/ liecināja, ka pats slēdzis līgumus un veicis darījumus, neviena trešā persona nav rīkojusies viņa vārdā vai vietā. SIA /Nosaukums B/ grāmatvede bija /pers. H/ sieva, ar viņu arī konsultējās. Par pārskatu un deklarāciju neiesniegšanu Dienestam neko nezina un nevar paskaidrot.

/pers. H/ apliecināja, ka uz lietā esošajām pavadzīmēm ir viņa paraksts un pavadzīmes ir sastādījusi viņa sieva, SIA /Nosaukums B/ grāmatvede (*lietas 1.sējuma 174.-176.lapa*).

[4.6] Finanšu policijas pārvaldes vēstulē norādīts, ka pirmstiesas izmeklēšanas laikā nopratināts liecinieks SIA /Nosaukums F/ amatpersona /pers. J/ liecināja, ka par uzņēmuma amatpersonu kļuva pēc trešās personas lūguma, nav sastādījis un parakstījis sava uzņēmuma atskaites, pie viņa nekad nav atradušies uzņēmuma grāmatvedības dokumenti un zīmogs. Pats darījumus un finanšu pārskaitījumus nav veicis, nevienu nav pilnvarojis to darīt savā vārdā (*lietas 1.sējuma 152.-153.lapa*).

/pers. J/ vairākkārtīgi tika aicināts uz tiesas sēdi liecību sniegšanai, tomēr /pers. J/ neieradās un tiesai neizdevās viņu nopratināt.

[4.7] Saskaņā ar Ceļu satiksmes drošības direkcijas (turpmāk - CSDD) informāciju transportlīdzeklis SCANIA P94, ar valsts reģistrācijas Nr./TL numurs/, no 2012.gada 13.decembra bija reģistrēts SIA /Nosaukums D/ īpašumā. /pers. E/, kurš vienlaikus bija SIA /Nosaukums D/ valdes loceklis un SIA /Nosaukums C/ darba ņēmējs, Dienestam sniedzis paskaidrojumu, ka SIA /Nosaukums C/ bija atbildīgs par transportu, /pers. E/ pakļautībā bija vairāki transportlīdzekļu vadītāji. SIA /Nosaukums B/ bija pazīstams pēc nosaukuma, bet nevar pateikt, vai veica pārvadājumu uz Gāles ielu 2, Rīgā (*lietas 1.sējuma 119.lapa*).

SIA /Nosaukums E/ valdes loceklis /pers. F/ sadarbību ar SIA /Nosaukums B/ neatceras, bet, ja dokumenti ir iegrāmatoti, domā, ka darījumi ar SIA /Nosaukums B/ bijuši (*lietas 1.sējuma 123.lapa*).

[4.8] Izvērtējot minēto kopsakarā ar lietā esošajiem pierādījumiem, tiesa atzīst, ka pieteicējas darījumi ar SIA /Nosaukums B/ faktiski nav notikuši, bet norāda uz formālu dokumentu noformēšanu. Minēto secinājumu tiesa izdarījusi pamatojoties uz turpmāk norādītajiem apsvērumiem.

[4.9] Izvērtējot pieteicējas amatpersonas un liecinieku sniegto pieteicējas un SIA /Nosaukums B/ savstarpējo darījumu norises aprakstu, tiesa secina, ka visas personas sniedza praktiski identisku darījuma apstākļu aprakstu.

Tomēr, izvērtējot aprakstīto darījuma apstākļu detaļas, tiesa konstatē, ka pieteicēja un SIA /Nosaukums B/ par preču pasūtīšanu, piegādēm un citām darījuma detaļām sazinājušies vien telefoniski. Pieteicējas amatpersona, telefoniski slēdzot darījumu, paļāvās uz darījumu partnera mutisko apsolījumu, ka preces varēs piegādāt, nepārbaudot to. Preci pieteicējas noliktavā saņēma pieteicējas darbinieks, kurš nekādus dokumentus neredzēja un neparakstīja, bet telefoniski informēja pieteicējas amatpersonu, ka prece ir saņemta, kā rezultātā tika parakstītas pavadzīmes, kuras uz pieteicējas biroju atveda SIA /Nosaukums B/ amatpersona. Tiesai nav saprotama pieteicējas paļaušanās uz jaunatrasto darījumu partneri tādā mērā, ka pieteicējas amatpersona nevēlējās personīgi apskatīt preci, kuru saņem no konkrētajā tirgus jomā nezināma preču pārdevēja.

Nav saprotams, kurš organizējis un kā notikusi apmaksa par pieteicējas preču transportēšanu no SIA /Nosaukums B/ noliktavas uz pieteicējas objektu vai noliktavu. Proti, transportuzņēmumu amatpersonas un konkrēto transportlīdzekļu vadītāji neko nezina par pieteicēju, kā arī neatceras piegādes uz pieteicējas adresēm. Vienlaikus transportuzņēmumu amatpersonas un transportlīdzekļu vadītāji atpazina SIA /Nosaukums B/ nosaukumu, tomēr neatceras konkrētus darījumus. Savukārt SIA /Nosaukums B/ amatpersona noliedza preču piegāžu organizēšanu pieteicējai.

Līdz ar to attiecībā uz preču pārvadātāju nav saprotams, kurš no darījuma dalībniekiem organizēja preču piegādes -

pieteicēja vai SIA /Nosaukums B/.

Tādējādi secināms, ka pieteicēja nav rīkojusies kā rūpīgs un atbildīgs saimnieks, proti, nav noskaidrojusi papildus informāciju par jaunatrasto darījumu partneri, kas šajā specifiskajā jomā līdz šim nav bijis zināms, kā arī nav pārliecinājusies, ka preces patiešām saņem no SIA /Nosaukums B/.

Pamatots ir pieteicējas arguments, ka nevar prasīt no pieteicējas, lai tā atbildētu par tiesiskajām attiecībām, kādas tās veido tās darījumu partneris, kā arī nav jāpārliecinās, kādā veidā SIA /Nosaukums B/ faktiski nodrošinās preču piegādi, tomēr, iepriekš minēto apsvērumu dēļ, pieteicējas amatpersonai vajadzēja rasties šaubām par darījumu partnera godaprātu, līdz ar to secināms, ka pieteicēja zināja, vai tai bija jāzina, ka tā iesaistās darījumā ar krāpniecisku raksturu.

[4.10] No pieteicējas amatpersonas sniegtajiem paskaidrojumiem secināms, ka pieteicēja ir uzņēmums, kas ilgstoši darbojas konkrētajā specifiskajā jomā, arī pieteicējas amatpersona šajā jomā pēc paša teiktā darbojas jau ļoti ilgstoši, kā arī pieteicējai bija ilgstoša veiksmīga sadarbība ar Igaunijas uzņēmumu *OU StarBygg* par darbu veikšanai nepieciešamo materiālu – krāsu, špakteles, grunts un šķīdinātāja piegādi.

Tādējādi tiesai šaubas par pieteicējas darījumu ar SIA /Nosaukums B/ faktisko norisi rada pēkšņa minēto preču piegādātāja meklēšana internetā, jaunatrastā darījumu partnera nepārbaudīšana un akla uzticēšanās tā apgalvojumiem par darījumu izpildi.

Tiesai nav saprotams, kāpēc pieteicējas amatpersona meklēja internetā citu preču pārdevēju, ja to pilnībā apmierināja līdzšinējais preču pārdevējs Igaunijas uzņēmums. Turklāt no pieteicējas amatpersonas tiesas sēdē sniegtajiem paskaidrojumiem secināms, ka pēc darījumiem ar SIA /Nosaukums B/ turpinās pieteicējas sadarbība ar Igaunijas uzņēmumu par iepriekš minēto preču iepirkumiem.

[4.11] SIA /Nosaukums B/ amatpersonas /pers. H/ sniegtie paskaidrojumi un liecības ir pretrunīgi un nesaskanīgi. Proti, sākotnēji /pers. H/ Finanšu policijai sniedzis liecības (tātad arī parakstījies par atbildību par patiesu liecību sniegšanu), ka uzņēmumu reģistrējis pēc trešās personas lūguma, saimniecisko darbību nav veicis un nevienu nav pilnvarojis to veikt.

Vēlāk Dienestā sniegtajā paskaidrojumā /pers. H/ paskaidrojis, ka pats nodibinājis uzņēmumu, pats veicis saimniecisko darbību, apstiprina darījumu veikšanu un darījuma dokumentu parakstīšanu pašrocīgi. Vienlaikus skaidro, ka Finanšu policijai sniedzis nepareizas liecības, jo bijis šoka stāvoklī, kad Finanšu policijas ieradās pie viņa mājās un veica kratīšanu, bijis apjucis un tāpēc visu noliedzis.

Savukārt tiesas sēdē /pers. H/ liecināja, ka bija SIA /Nosaukums B/ amatpersona un personīgi veica visus darījumus. Pieteicēju atrada internetā, telefoniski sazinājās un vienojās par darījumu. Uz tiesas uzdoto jautājumu, vai kādu uzņēmumu /pers. H/ pārstāvēja darījumā ar pieteicēju, /pers. H/ atbildēja, ka konkrētajā darījumā bija SIA /Nosaukums B/, kas nodarbojas ar starpniecību, direktors, bet viņam bija arī cita firma, kuras darbība saistīta ar metālu. Savukārt no Dienestam sniegtā paskaidrojuma secināms, ka tieši SIA /Nosaukums B/ /pers. H/ dibinājis un darbību plānojis saistīt ar metālu, tā apstrādi. Savukārt attiecībā par Finanšu policijā sniegto cita satura liecību, /pers. H/ tiesas sēdē liecināja, ka Finanšu policijā viņu turēja 6 līdz 7 stundas, tika fiziski ietekmēts un viņam piespieda rakstīt, ka viņš neko nezina, neko nav darījis.

Izvērtējot /pers. H/ sniegto paskaidrojumu un liecību ticamību, tiesa tos vērtē kritiski, jo katrs no viņa sniegtajiem paskaidrojumiem ir atšķirīgs un nesakrīt ar pārējiem.

Vienlaikus, izvērtējot /pers. H/ norādi, ka pēc pāris nedēļām uzrakstīja iesniegumu, ka liecības sniegtas fiziskās ietekmēšanas rezultātā, un /pers. H/ tiesai iesniegto minētā dokumenta kopiju, tiesa to vērtē kritiski, jo, kā izriet no minētā iesnieguma, tad Finanšu policijas pārvaldē /pers. H/ to iesniedzis tikai 2014.gada 10.jūnijā, proti, apmēram gadu, nevis divas nedēļas, pēc liecību sniegšanas Finanšu policijā, turklāt, kā izriet no iesnieguma teksta, izraksts no medicīniskās kartes tika pievienots, nevis, lai apliecinātu fiziskas ietekmēšanas rezultātā gūtās traumas, bet gan, lai apstiprinātu iesniegumā norādīto skaidrojumu par galvas traumu gūšanu 2009.gadā, pēc kuras /pers. H/ pasliktinājusies atmiņa, kā rezultātā viņš, sniedzot liecības Finanšu policijā, nevarēja visu atcerēties, paskaidrojumi bija virspusēji, nekonkrēti.

Minētā sakarā tiesa kritiski vērtē /pers. H/ tiesas sēdē sniegtās liecības, jo jau 2013. un 2014.gadā /pers. H/ slikti atcerējās darījumus kopumā, savukārt tiesas sēdē – 2016.gadā, precīzi spēja atcerēties pavisam neliela darījuma, kas noticis 2013.gada janvārī un februārī, precīzas detaļas līdz pašam sīkumam.

[4.12] Augstākā tiesa atzinusi, ka ir jāņem vērā arī pierādījumi, kas attiecas uz tiešo darījumu partneru tālākiem darījumiem ar citiem sadarbības partneriem tiktāl, ciktāl tas saistīts ar sniegtajiem pakalpojumiem vai iegādātajām precēm. Turklāt šie pierādījumi ir jāvērtē savstarpējā kopsakarā (*sk. Augstākās tiesas 2010.gada 5.jūlija spriedumu lietā Nr.SKA-343/2010*).

Tā kā lietā konstatēto apstākļu kopums liek secināt, ka SIA /Nosaukums B/ nevarēja nodrošināt norādīto preču piegādi, Dienests pamatoti ir vērtējis arī SIA /Nosaukums B/ darījumu partnera SIA /Nosaukums F/ iespējas nodrošināt konkrēto preču piegādes SIA /Nosaukums B/, lai tā varētu šīs preces piegādāt pieteicējai.

No SIA /Nosaukums F/ amatpersonas /pers. J/ Finanšu policijas pārvaldei sniegtās liecības, procesa dalībnieku paskaidrojumiem un liecinieku liecībām, kā arī pārējās Dienesta iegūtās informācijas par SIA /Nosaukums F/, secināms, ka SIA /Nosaukums F/ nekad nav bijusi amatpersona vārda Dmitrijs, savukārt tiesas sēdē /pers. H/ liecināja, ka sadarbojies ar SIA /Nosaukums F/ pārstāvi /pers. Z/ un nav ticies un kontaktējies ar SIA /Nosaukums F/ direktoru /pers. J/. Ievērojot minēto, tiesa atzīst, ka SIA /Nosaukums F/ nevarēja piegādāt konkrētās preces SIA /Nosaukums B/.

[4.13] Nevar piekrist pieteicējai, ka nav nozīmes tam, kādos apstākļos noticis darījums ar SIA /Nosaukums B/. Neesot izskaidrojumam tam, kā pieteicēja, kura darbojas tirgū jau ļoti ilgstoši un specializējas specifiskā sfērā (kuģu ārējo bortu tīrīšanas, špaktelēšanas un krāsošanas darbi), tādējādi pārzinot šīs jomas tirgus dalībniekus, internetā atradusi darījuma

partneri, par kuru tai nav nekādas iepriekšējas informācijas, atsauksmes vai ieteikumi, un tā nav interesējusies sīkāk par šo darījuma partneri, tiesai ir pamats secināt par pieteicējas iesaistīšanos darījumā, kas nepamatoti piešķir tai fiskālas priekšrocības.

Izvērtējot visus lietā konstatētos faktus un apstākļus kopsakarā, kā arī noskaidrojot norādīto darījumu saturu un būtību, tiesai nerodas šaubas, ka iepriekš konstatētā informācija dod pamatu apšaubīt faktisko darījuma veikšanu un norāda uz formālu dokumentu noformēšanu starp pieteicēju un SIA /Nosaukums B/, proti, rekvizītu izmantošanu faktiski nenotikušu darījumu noformēšanā ar mērķi gūt fiskālas priekšrocības atskaitāmā nodokļa veidā. Proti, konkrētajā gadījumā preces pieteicējai nevarēja piegādāt ne tiešais, ne arī tālākais darījumu partneris.

[4.14] Par to, ka pieteicējai vajadzēja zināt, ka tā piedalās dokumentu noformēšanā par faktiski neesošiem darījumiem, liecina Dienesta iegūtā un izvērtētā informācija, kā arī tiesas iepriekš konstatētie apstākļi un izdarītie secinājumi par deklarēto darījumu ar SIA /Nosaukums B/ faktiskajiem apstākļiem – uzņēmumu amatpersonu sniegtie paskaidrojumi, kas nesniedz patiesu un pārbaudāmu informāciju par preču iegādes faktiskajiem apstākļiem, par darījumos iesaistītām identificējamām personām un faktiskajiem pakalpojuma sniedzējiem.

Ievērojot minēto, tiesa atzīst, ka Dienests pamatoti ierobežojis pieteicējas tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu par deklarētajiem darījumiem ar SIA /Nosaukums B/.

[4.15] Dienests, atzīstot, ka pieteicējai nav tiesību veikt priekšnodokļa atskaitījumus par darījumiem ar SIA /Nosaukums B/, aprēķināja pieteicējai budžetā maksājamo PVN, soda naudu un nokavējuma naudu.

Tiesas ieskatā pieteicējai aprēķinātās soda naudas apmērs par darījumiem ar SIA /Nosaukums B/ ir samērīgs un atbilstošs pieteicējas izdarītajam pārkāpumam, tiesa nekonstatē apstākļus pieteicējas atbrīvošanai no soda naudas. Kā arī Dienests pamatoti nav piemērojis likuma „Pr nodokļiem un nodevām" 32.panta septītās daļas nosacījumus, jo pieteicēja nebija ievērojusi deklarāciju iesniegšanas termiņus. Tāpat arī nokavējuma naudas aprēķins ir veikts pareizi un atbilstoši tiesību normām. Līdz ar to tiesa, pamatojoties uz lēmumā piemēroto likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu, 32.panta pirmo, otro un piekto daļu, secina, ka Dienests pieteicējai pamatoti aprēķinājis soda naudu un nokavējuma naudu par darījumiem ar SIA /Nosaukums B/.

[4.16] Tiesa, ņemot vērā spriedumā izdarītos secinājumus, atzīst, ka pārsūdzētais lēmums ir tiesisks un pamatots, bet pieteikums ir noraidāms.

[5] Par Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 10.marta spriedumu pieteicēja iesniedza apelācijas sūdzību, lūdzot apmierināt pieteikumu.

Apelācijas sūdzība pamatota ar turpmāk minēto.

[5.1] Administratīvā rajona tiesa izdarījusi nepamatotu secinājumu, ka pieteicējas darījumi ar SIA /Nosaukums B/ faktiski nav notikuši, bet tikai formāli noformēti.

[5.2] Tiesas spriedums nesatur nekādu loģisku un saprotamu izskaidrojumu, kā pieteicējai /pers. D/ personā, gan saņemot telefoniski piedāvājumu no /pers. H/, gan faktiski saņemot tieši to preci, par ko bija vienojušies ar /pers. H/, gan pēc preču piegādes tiekoties ar /pers. H/, lai parakstītu pavadzīmes, bija jārodas jebkādām šaubām par darījuma likumību.

Tiesas spriedums nesatur nekādu loģisku un saprotamu izskaidrojumu, kā tiesas konstatētie apstākļi apliecina, ka pieteicējas darījumi ar SIA /Nosaukums B/ faktiski vispār nav notikuši, bet ir formāli tikai noformēti dokumenti.

[5.3] Tiesa nonāk klajā pretrunā ar lietas izskatīšanas laikā noskaidrotajiem apstākļiem un apgalvo, ka pieteicēja nenoskaidroja, kas ir konkrētā persona, kas tai nodod darījuma dokumentus, kā arī pie preces iegādes neinteresējās ne par preces piegādēm, ne to kvalitāti un atbilstību savu projektu izmantošanā.

[5.4] Nav saprotams, kāpēc tiesa nav ņēmusi vērā šos lietas izskatīšanas laikā noskaidrotos apstākļus un spriedumā norāda, ka nav zināms, kurš nolīdzis pārvadātāju un kā notikusi apmaksa par preču piegādēm, un kurš no darījuma dalībniekiem organizēja preču piegādes.

Pieteicēja no savas puses ir to izskaidrojusi un iesniegusi pierādījumus, kas apliecina tās paskaidrojumus par tās nolīgto pārvadātāju SIA /Nosaukums E/.

Tiesa spriedumā kļūdaini ir konstatējusi, ka piegādātāju uzņēmumu amatpersonas un konkrētie transportlīdzekļu vadītāji neko nezina par pieteicēju. Dienests par pieteicēju SIA /Nosaukums E/ nemaz nejautāja. Savukārt pieteicējas nosaukums SIA /Nosaukums C/ transporta daļas direktoram /pers. E/ bija svešs, kas ir saprotams, jo pieteicēja nenolīga SIA /Nosaukums C/.

[5.5] Tiesa spriedumā pārmet, ka pieteicēja nav rīkojusies kā rūpīgs un atbildīgs saimnieks, jo nav noskaidrojusi papildus informāciju par jaunatrasto darījuma partneri. Vienlaikus tiesas spriedums nesatur nekādu pamatojumu šim pārmetumam, proti, kādu tieši papildus informāciju pieteicējai bija jānoskaidro un kāpēc.

[5.6] /pers. H/ liecības, ka viņš veicis reālu saimniecisko darbību, apstiprina citi lietā esošie pierādījumi.

[5.7] Tiesa spriedumā secina, ka SIA /Nosaukums F/ nevarēja piegādāt konkrētās preces SIA /Nosaukums B/, jo /pers. H/ liecinājis, ka viņš sadarbojies nevis ar SIA /Nosaukums F/ direktoru /pers. J/, bet gan ar citu SIA /Nosaukums F/ pārstāvi – /pers. Z/. Lai gan pieteicējai nav zināms un nebija jāzina, kur SIA /Nosaukums B/ ņēma preces, kuras tika piegādātas pieteicējai, tomēr no /pers. H/ liecībām izriet, ka viņš, sadarbojoties ar SIA /Nosaukums F/, apzinājās, ka SIA /Nosaukums F/ direktors /pers. J/ patiesībā nevada firmu, bet gan /pers. Z/. Turklāt no pārsūdzētā lēmuma secināms, ka arī pats /pers. J/ noliedzis darbošanos SIA /Nosaukums F/. Līdz ar to /pers. H/ liecības norāda uz apstākļiem, kas liegtu atskaitīt priekšnodokli no šī darījumu ķēdes posma, jo /pers. H/ apzinājās vai vismaz viņam vajadzēja apzināties, ka sadarbojas ar fiktīvu firmu. Jebkurā gadījumā minētie apstākļi neizslēdz SIA /Nosaukums B/ un pieteicējas darījumu

faktisko esamību.

[6] Dienests rakstveida paskaidrojumā par pieteicējas apelācijas sūdzību uzskata, ka pirmās instances tiesas sprieduma motivācija ir pareiza, bet apelācijas sūdzībā minētie argumenti nav pamatoti.

Motīvu daļa

[7] Pārbaudījusi un izvērtējusi lietas materiālus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pieteicējas apelācijas sūdzība ir nepamatota un pieteikums ir noraidāms.

[8] Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturtā daļa noteic, ja tiesa, izskatot lietu, atzīst, ka zemākās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams, tā sprieduma motīvu daļā var norādīt, ka pievienojas zemākās instances tiesas sprieduma motivācijai. Šajā gadījumā šā likuma 251.panta piektajā daļā noteiktos apsvērumus sprieduma motīvu daļā var nenorādīt.

Administratīvā apgabaltiesa, izvērtējot Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 10.marta sprieduma motivāciju, atzīst, ka pirmās instances tiesa pareizi izvērtējusi lietas faktiskos un tiesiskos apstākļus saistībā ar pieteicējas un SIA /Nosaukums B/ darījumiem. Tiesa pamatoti atzinusi, ka pieteicējai nav tiesību atskaitīt priekšnodokli par šiem darījumiem.

Tā kā pirmās instances tiesas sprieduma pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams, apgabaltiesa pievienojas tā motivācijai un to neatkārto.

Atbildot uz pieteicējas apelācijas sūdzības argumentiem, apgabaltiesa norāda turpmāk minēto.

[9] Konkrētajā gadījumā ir jāņem vērā, ka lietā ir strīds par to, vai darījums ir noticis ar dokumentos norādīto sabiedrību. To noskaidrojot, cita starpā ir būtiski saprast, kā ir noritējis darījums, vai tāda darījuma norise konkrētajos faktiskajos apstākļos ir ticama un vispār – iespējama. Te iederas arī vērtējums par to, kāda rīcība, slēdzot darījumus, tostarp attiecībā uz darījuma partnera izvēli, konkrētos faktiskajos apstākļos būtu sagaidāma no pieteicējas kā rūpīga saimnieka, lai šādu darījumu varētu atzīt par ticamu, iespējamu un notikušu. Šo vērtējumu var ietekmēt darījuma raksturs, kvalitātes prasības, apjoms, unikalitāte, sarežģītība u.c. Konkrētās lietas faktiskajos apstākļos no pieteicējas būtu sagaidāma pietiekama rūpība darījuma partnera izvēlē. Un šādā aspektā no pieteicējas var prasīt, lai tā pārliecinās, ka darījums tik tiešām tiek slēgts ar to uzņēmumu, ar kuru ir parakstīti dokumenti (*sk. Augstākās tiesas 2017.gada 3.janvāra lēmuma lietā Nr SKA-308/2017 8.punktu*).

Kā pieteicēju raksturoja tās amatpersona /pers. D/, pieteicēja ir kuģu būves un kuģu remonta nozarē strādājošs uzņēmums, kam ir ilgstoša pieredze šajā jomā. Nešaubīgi, ka pieteicējai ir zināmi visi tie komersanti, kas ražo vai piegādā tik specifisku objektu būvniecībai un remontam nepieciešamos materiālus - špakteli, gruntskrāsu, šķīdinātāju. Minētā iemesla dēļ no parastas komercprakses viedokļa nav izskaidrojama pieteicējas rīcība, izņēmuma kārtā slēdzot darījumus ar komersantu, kas līdz šim nav bijis iesaistīts konkrēto materiālu piegādē.

Minētais nenozīmē, ka pieteicējai tiek radīts nepamatots pienākums pārbaudīt savu darījumu partneri. Tas tikai nozīmē to, ka pieteicējai jāspēj sniegt pilnīgu, loģisku un saprātīgu izskaidrojumu tam, kā pieteicēja, ņemot vērā parasto lietu kārtību un pieteicējas komercdarbības specifiku, izvēlējusies darījumu partneri un kā noritējuši paši darījumi (*sk. Augstākās tiesas 2016.gada 28.decembra lēmuma lietā Nr.SKA-1458/2016 7.punktu*).

Apgabaltiesas ieskatā pieteicēja līdz šim brīdim nav spējusi loģiski izskaidrot un skaidri pamatot SIA /Nosaukums B/ kā darījumu partnera izvēli, un apgabaltiesai nerodas šaubas par to, ka pieteicēja zināja par to, ka darījumiem ir formāls raksturs, bet preces faktiski ir saņemtas no neidentificēta darījumu partnera.

[10] Lai gan pieteicējas amatpersona /pers. D/ un SIA /Nosaukums B/ amatpersona /pers. H/ apstiprina darījumu esību, apgabaltiesa turpmāk norādīto apsvērumu dēļ nepiešķir ticamību šo personu izklāstītajai darījumu faktiskajai notikumu gaitai.

Izvērtējot /pers. H/ liecību tiesai (*lietas 1.sējuma 174.-176.lapa*) kopsakarā ar viņa 2013.gada 14.maija liecību Dienesta Finanšu policijas pārvaldei (*lietas 2.sējuma 47.-49.lapa*) un 2014.gada 25.marta paskaidrojumu Dienestam (*lietas 1.sējuma 120.-122.lapa*), apgabaltiesa konstatē, ka /pers. H/ gan Dienestam, gan tiesai apstiprināja, ka bijis SIA /Nosaukums B/ valdes loceklis, SIA /Nosaukums B/ nodarbojusies ar preču un pakalpojumu starpniecību, apstiprina preču piegādi pieteicējai, nosauca arī komercsabiedrību, no kuras preci iegādājies, - SIA /Nosaukums F/, minot, ka kontaktējies ar senu paziņu /pers. Z/, kurš visu organizējis.

/pers. H/ par /pers. Z/ liecinājis arī Finanšu policijas pārvaldei, norādot, ka kļuvis par SIA /Nosaukums B/ amatpersonu pēc /pers. Z/ ieteikuma. /pers. Z/ solījis maksāt mēnesī 250 latus. Pēc /pers. Z/ lūguma gājis uz Uzņēmumu reģistru, atvēris norēķinu kontu AS „Rietumu banka", visus dokumentus atdevis /pers. Z/, pēc /pers. Z/ lūguma parakstījis dokumentus, ticies ar cilvēkiem. Par darbiniekiem tika noformēti liecinieka radinieki, bet, kādus darbus viņi veikuši, nezina. /pers. Z/ deva norādījumus liecinieka sievai, kura pildīja grāmatvedes pienākumus, iesakot atskaites Dienestam nodot elektroniski no vietām, kur nevar izsekot interneta adresi. Nav veicis naudas pārskaitījumus par darījumiem. 2013.gada februārī teicis /pers. Z/, ka vairs nevēlas ar to nodarboties, pēc mēneša /pers. Z/ uzņēmumu pārdevis.

No minētā apgabaltiesa secina, ka /pers. H/ patstāvīgi ar saimniecisko darbību nav nodarbojies, visi šīs personas sniegtie paskaidrojumi par SIA /Nosaukums B/ saimniecisko darbību ir vispārīgi un nekonkrēti. /pers. H/ ir informēts par

SIA /Nosaukums B/ noformētajiem darījumiem ļoti virspusēji, kas apliecina /pers. H/ norādīto, ka faktiski, izmantojot SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums F/ rekvizītus, darbojies /pers. Z/, noformējot dokumentus par neesošiem darījumiem, bet /pers. H/ tikai izpildījis /pers. Z/ norādījumus. /pers. H/ liecināja, ka arī darījumā ar pieteicēju bija iesaistīts /pers. Z/. /pers. Z/ liecību iegūt nebija iespējams, jo 2013.gada 23.septembrī /pers. Z/ ir miris (*lietas 1.sējuma 240.lapa*).

To, ka notikusi tikai dokumentu noformēšana, apliecina arī Dienesta konstatētie fakti par SIA /Nosaukums F/ un tās deklarētajiem tālākajiem darījumu partneriem. SIA /Nosaukums F/, SIA /Nosaukums G/, SIA /Nosaukums H/ un SIA /Nosaukums I/ raksturojums – darbības veidu neatbilstība strīdus darījumiem, materiāltehniskā nodrošinājuma neesība, gada pārskatu neiesniegšana – norāda, ka šīs sabiedrības faktiski saimniecisko darbību nav veikušas. Līdz ar to šīs komercsabiedrības nevarēja piegādāt strīdus preces, lai tās nodotu pieteicējai.

Tādējādi nav konstatējams strīdus rēķinos norādīto preču faktiskais pārdevējs. Tas savukārt nozīmē, ka starp šajā ķēdē iesaistītajām komercsabiedrībām ir notikusi tikai dokumentu noformēšana fiskālu priekšrocību iegūšanai.

Ja faktiskais preču pārdevējs nav noskaidrots, tad nav arī pamata konstatēt, ka ir izpildījušies visi priekšnoteikumi priekšnodokļa atskaitīšanai (proti, ka preci ir piegādājusi ar PVN apliekama persona un ka darījums ir noticis ar nodokļa rēķinā norādīto personu).

[11] Lai arī par to, ka pieteicēja zināja, ka tiek iesaistīta nodokļu samazināšanas plānā, Dienests nav ieguvis tiešus minēto apstākli apstiprinošus pierādījumus, tomēr šāds secinājums apgabaltiesas ieskatā viennozīmīgi izriet no visu lietā iegūto netiešo pierādījumu kopuma, uz ko ir norādījusi spriedumā pirmās instances tiesa, un apgabaltiesa to neatkārto.

Paskaidrojumos tiesas sēdē pirmās instances tiesai /pers. D/ minēja, ka parasti kuģu korpusu špaktelēšanai un krāsošanai nepieciešamos materiālus iegādājies no to ražotāja *International*, arī no Igaunijas uzņēmuma, tie tika iegādāti katram konkrētam objektam, ja darba gaitā tie pietrūka, aizņēmās no kuģu būvētavā blakus strādājošā Ukrainas uzņēmuma, pēc tam materiālu atdodot. To apstiprināja arī liecinieks pieteicējas darbinieks /pers. T/. Minētie paskaidrojumi apgabaltiesas ieskatā liecina, ka pieteicējai ir labi zināms, kur un kā vajadzības gadījumā tikt pie nepieciešamajiem materiāliem. Līdz ar to pieteicējas iesaistīšanās darījumā ar iepriekš nezināmu starpnieku SIA /Nosaukums B/, kura ar šādu specifisku materiālu izplatīšanu un tirdzniecību nenodarbojas, vērtējot to kopsakarā ar tiesas noskaidrotajiem apstākļiem par SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums F/ fiktīvo darbību, netieši norāda, ka pieteicēja kā informēts tirgus dalībnieks, slēpjot faktisko darījumu norisi, ir izmantojusi iespēju gūt labumu priekšnodokļa atskaitīšanas veidā, iesaistoties dokumentu noformēšanā ar SIA /Nosaukums B/.

To apliecina arī pieteicējas pretrunīgie paskaidrojumi par preču transportēšanas apstākļiem. Paskaidrojumā Dienestam /pers. D/ norāda, ka neatceras, kas konkrēti piedalījās transportēšanā, arī apstrīdēšanas iesniegumā pieteicēja nav izklāstījusi transportēšanas apstākļus un iesniegusi pierādījumus, lai gan audita pārskatā Dienests norādījis uz neatbilstībām rēķinos norādītajās ziņās par preču transportētājiem. Savukārt pirmās instances tiesai pieteicēja jau paskaidroja, ka kravas piegādi saskaņā ar 2013.gada 31.janvāra rēķinu nodrošināja SIA /Nosaukums B/, bet kravas transportēšanu saskaņā ar 2013.gada 28.februāra rēķinu nodrošināja pieteicēja, apmaksājot transportēšana izdevumus SIA /Nosaukums E/. Turpretim /pers. H/ liecībā tiesai noliedza preču transportēšanas nodrošināšanu pieteicējai. Pastāvot minētajām pretrunām, bez citiem pierādījumiem nav piešķirama ticamība pieteicējas paskaidrotajam, ka preces transportēšanu saskaņā ar 2013.gada 31.janvāra rēķinu organizēja SIA /Nosaukums B/.

Pieteicēja iesniegusi SIA /Nosaukums E/ 2013.gada 12.marta pavadzīmi Nr.TR478/2013, kurā norādīts pasūtījuma datums 2013.gada 28.februāris un maršruts Krustabaznīcas iela – Gāles iela (*lietas 1.sējuma 178., 179.lapa*). Taču pavadzīmē nav norādīta ne transportlīdzekļa marka, ne reģistrācijas numurs. Līdz ar to nav identificējama šī dokumenta saistība ar SIA /Nosaukums B/ 2013.gada 28.februāra rēķinā norādīto preču pārvadāšanu. Arī SIA /Nosaukums E/ bijusī amatpersona /pers. F/ paskaidrojumā Dienestā ne apstiprina, ne noliedz darījumus ar pieteicēju, bet apstiprina sadarbību ar SIA /Nosaukums C/, kuras darbinieks /pers. E/ norādīts SIA /Nosaukums B/ 2013.gada 31.janvāra rēķinā, un SIA /Nosaukums F/ (*lietas 1.sējuma 123.-127.lapa*).

Tādējādi minētā pavadzīme nav pietiekošs pierādījums, lai apstiprinātu, ka pieteicēja nodrošināja SIA /Nosaukums B/ 2013.gada 28.februāra rēķinā norādīto preču piegādi.

[12] Pretēji pieteicējas apgalvotajam, ka tā ir veikusi samaksu par SIA /Nosaukums B/ piegādātajām precēm, no lietā esošajām SIA /Nosaukums B/ norēķinu konta AS „Rietuma banka" izdrukām izriet, ka samaksa veikta tikai daļēji. Laika periodā no 2013.gada 1.janvāra līdz konta slēgšanas dienai 2013.gada 18.martā pieteicēja ir veikusi naudas pārskaitījumu uz strīdus rēķinos norādīto bankas kontu tikai vienu reizi 2013.gada 7.martā 16 714,42 *euro* apmērā, maksājuma pamatojumā norādot „Pavadzīme Nr.LMC 01-835-1 daļa" (*lietas 2.sējuma 2.-28.lapa*), lai gan kopējā darījuma summa ir 58 509,39 euro.

Minētais apstāklis, kā arī fakts, ka pieteicēja un SIA /Nosaukums B/ amatpersona /pers. H/ par šo būtisko apstākli noklusēja, arī netieši apliecina, ka pieteicējas darījumiem ar SIA /Nosaukums B/ ir māksīgs raksturs un pieteicēja par to zināja.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307. un 309.pantu, 329.panta pirmo daļu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda

noraidīt SIA „SRC Rent" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2015.gada 2.februāra lēmuma Nr.22.8/L-3997 atcelšanu.

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

Tiesnese referente	*(paraksts)*	S.Liniņa
Tiesneses	*(paraksts)*	S.Gintere
	(paraksts)	K.Krastiņa