ADMINISTRATĪVĀ APGABALTIESA

Lieta Nr. A420204318
Lietas arhīva Nr. AA43-0238-20/4
ECLI:LV:ADAT:2020:0220.A420204318.10.S

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2020.gada 20.februārī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnese referente Roze Paegle,
tiesneses Irina Kaļiņina un Margarita Osmane

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc SIA /Nosaukums A/ pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora pienākumu izpildītājas 2018.gada 13.aprīļa lēmuma Nr.30.2-22.13/1664 atcelšanu, ar kuru samazināts no budžeta atmaksājamais pievienotās vērtības nodoklis par 20 371,23 *euro* un saistībā ar to aprēķināta soda nauda 2826 *euro*, sakarā ar SIA /Nosaukums A/ apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2019.gada 21.maija spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) amatpersonas no 2017.gada 24.augusta līdz 14.decembrim veica pieteicējai SIA /Nosaukums A/ pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu par periodu no 2016.gada 1.septembra līdz 2017.gada 31.jūlijam, lai izvērtētu pieteicējas pieprasījumu atmaksāt pārmaksāto PVN.

2017.gada 14.decembrī nodokļu administrācijas amatpersona pieņēma lēmumu Nr.30.2-23.7/47928 (turpmāk – lēmums par audita rezultātiem), ar kuru apstiprināja PVN pārmaksu 158 101,38 *euro* apmērā, bet noraidīja kā nepamatotu pieteicējas uzrādīto PVN pārmaksu 20 371,23 *euro* apmērā un saistībā ar to aprēķināja soda naudu 2826 *euro*.

Lēmumu par audita rezultātiem pieteicēja apstrīdēja daļā, ar kuru noraidīts lūgums atmaksāt PVN pārmaksu 20 371,23 *euro* apmērā un aprēķināta soda nauda 2826 *euro*.

[2] VID ģenerāldirektora pienākumu izpildītāja 2018.gada 13.aprīlī pieņēma lēmumu Nr.30.2-22.13/1664 (turpmāk – Lēmums), ar kuru lēmums par audita rezultātiem tika atstāts negrozīts tā apstrīdētajā daļā (ar kuru noraidīts lūgums atmaksāt PVN pārmaksu 20 371,23 *euro* apmērā un aprēķināta soda nauda 2826 *euro*).

Augstāka iestāde Lēmuma pamatojumā ir norādījusi šādus apsvērumus.

[2.1] Pieteicējai nav tiesību atskaitīt priekšnodokli 20 371,23 *euro* par 2016.gada septembrī un novembrī noformētajiem darījumiem ar SIA /Nosaukums B/, par 2016.gada oktobrī noformētajiem darījumiem ar SIA /Nosaukums C/ un SIA /Nosaukums D/, par 2016.gada novembrī, decembrī un 2017.gada janvārī noformētajiem darījumiem ar SIA "/Nosaukums E/" un 2016.gada novembrī noformētajiem darījumiem ar SIA /Nosaukums F/ (turpmāk arī – strīdus darījumi), jo auditā ir iegūti pierādījumi, ka tika noformēti tikai darījumu dokumenti, bet strīdus darījumi faktiski nav veikti.

[2.2] VID ieskatā par strīdus darījumiem noformētie rēķini nav atzīstami par grāmatvedības attaisnojuma dokumentiem, jo ir pārkāptas likuma "Par grāmatvedību" 2. un 7.pantā noteiktās prasības.

Pieteicēja nav izpildījusi Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punktā noteikto, jo strīdus darījumi faktiski nav veikti, ir noformēti tikai darījumu dokumenti, tāpēc nav tiesiska pamata atskaitīt priekšnodokli par strīdus darījumiem.

[2.3] Strīdus darījumos iesaistītās personas sniedz pretrunīgu informāciju, ir konstatēti būtiski trūkumi darījumu dokumentos. Preču piegādātāji un pakalpojumu sniedzēji nav identificējami arī pēc visu darījumu ķēdēs iesaistīto deklarēto darījumu partneru saimnieciskās darbības izvērtējuma. Pieteicēja, noformējot dokumentus par faktiski neesošiem darījumiem ar uzņēmumiem, kas neveic saimniecisko darbību, apzinājās savas rīcības krāpniecisko raksturu.

[3] Pieteikumā par Lēmuma atcelšanu ir norādīti šādi argumenti.

[3.1] VID Lēmuma pamatojumā nav balstījies uz pierādījumiem, kas apstiprinātu pieteicējas iesaistīšanos dokumentu noformēšanā par neesošiem darījumiem. Pieteicēja, tai neapzinoties, tika iesaistīta krāpnieciskā darījumu ķēdē. Apstākļi, uz kuriem atsaucas VID, pieteicējai nevarēja būt zināmi.

[3.2] Līgumi noslēgti privāto tiesību jomā. Lai līgums būtu spēkā, nepieciešams līgumslēdzēju pušu saskanīgs gribas izteikums un vienošanās par darījuma būtiskajām sastāvdaļām. VID nav kompetences iejaukties privāttiesiskos darījumos.

Slēgt vai neslēgt līgumu ir darījumā iesaistīto personu brīva izvēle. Būvniecības jomā tiek izmantotas uzņēmumu standarta līgumu sagataves. Kļūdas līgumos vai kāda dokumenta neesība nevar būt par pamatu apgalvojumam, ka pieteicēja bija iesaistīta krāpnieciskās shēmās. Rēķinus un pavadzīmes pieteicēja iesniedza.

[3.3] Augstāka iestāde Lēmuma pamatojumā nav vērtējusi pieteicējas argumentus. Pieteicējas ieskatā Lēmums ir slikti strukturēts un grūti uztverams.

[4] Rakstveida paskaidrojumā VID pieteikumu neatzīst, bet uztur Lēmumā norādīto pamatojumu.

[5] Administratīvā rajona tiesa ar 2019.gada 21.maija spriedumu pieteikumu noraidīja, pamatojoties uz turpmāk minētajiem apsvērumiem.

[5.1] Lietā ir strīds par to, vai VID ir pamatoti ierobežojis pieteicējas tiesības atskaitīt priekšnodokli par strīdus darījumiem.

[5.2] Priekšnodokli drīkst atskaitīt tikai tad, ja prece ir saņemta tieši no tās ar PVN apliekamās personas, kura norādīta nodokļa rēķinā. Preču esība pieteicējas rīcībā pati par sevi nepierāda, ka attiecīgās preces būtu piegādājis tieši rēķinā norādītais uzņēmums.

Tiesa atsaucās uz Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punktu, kā arī uz judikatūrā nostiprinātajām atziņām.

Nav pietiekami konstatēt strīdus darījumu faktisko neesību starp nodokļu maksātāju un tā tiešajiem darījumu partneriem, jāpārbauda, vai nodokļu maksātājs zināja (tam bija jāzina), ka ir iesaistīts krāpnieciskos darījumos.

[5.3] Tiesa izvērtēja lietā esošos pierādījumus par pieteicējas uzrādītajiem strīdus darījumiem ar SIA /Nosaukums B/ un konstatēja, ka strīdus pavadzīmēs ietvertā informācija par preču izsniegšanas vietu liedz iespēju izsekot preču kustību. Pieteicējas amatpersonas /pers. A/ sniegtā informācija par preču transportēšanas apstākļiem nonāk pretrunā ar darījumu dokumentos norādīto. /pers. A/ sniedz pretrunīgu informāciju par strīdus darījumu apstākļiem. Par preču saņemšanu no SIA /Nosaukums B/ /pers. A/ ir paskaidrojis, ka faktiski preces saņemtas citos datumos. Savukārt pieteicējas darba ņēmējs /pers. B/ noliedz, ka būtu veicis preču pārvadājumus pieteicējas darījumos ar SIA /Nosaukums B/, kas nonāk pretrunā ar /pers. A/ sniegto paskaidrojumu. Strīdus darījumu apstākļi /pers. B/ nav zināmi. SIA /Nosaukums B/ amatpersona (strīdus darījumu laikā) /pers. C/ nav atsaukusies uz VID aicinājumu sniegt paskaidrojumu. Preču izsniegšanas vieta nav identificējama. Transportlīdzekļa vadītājs neatceras, ka būtu veicis strīdus preču pārvadāšanu, taču tas nonāk pretrunā ar pavadzīmēs norādīto.

[5.4] Tiesas sēdēs ir nopratināti liecinieki, lai gūtu priekšstatu par strīdus darījumu apstākļiem, taču tiesa secināja, ka neatbilstības un pretrunas nav novērstas. Pieteicējas pārstāvis /pers. A/ nav spējis izskaidrot, kādēļ preču transportēšanas pavadzīmēs pieteicēja ir norādīta kā preču nosūtītāja. SIA /Nosaukums B/ amatpersona /pers. C/ tiesas sēdē ir liecinājusi, ka SIA /Nosaukums B/ nodarbojās ar būvmateriālu tirdzniecību kā starpniece, taču par pieteicēju neko nezina, /pers. D/ bijis kā starpnieks starp pieteicēju un SIA /Nosaukums B/. /pers. C/ neatceras no kādas adreses prece izsniegta, taču /adrese/ prece netika izsniegta. /pers. C/ nav zināms, kurš organizēja preču transportēšanu. Strīdus darījumus ar pieteicēju organizējis un kārtojis /pers. D/.

Tiesa konstatēja pretrunas /pers. A/ un /pers. C/ sniegtajos paskaidrojumos, jo /pers. A/ apgalvo, ka esot kontaktējies ar /pers. C/, bet /pers. C/ apgalvo, ka par pieteicēju neko nezina, visu kārtojis /pers. D/. /pers. C/ nav zināmi strīdus darījumu apstākļi, viņa nav informēta par preču piegādes procesu, preci nekad nav redzējusi, kā arī nav konstatējama preces izcelsme.

/pers. C/ ir liecinājusi, ka preces tika saņemtas no SIA /Nosaukums H/, taču SIA /Nosaukums H/ amatpersona /pers. E/ nav informēts ne par uzņēmuma saimniecisko darbību, ne arī par uzņēmuma vārdā deklarētiem darījumiem.

[5.5] Par autoceltņa piekabes un sastatņu nomas pakalpojumiem pieteicējas pārstāvis nav spējis sniegt konkrētu paskaidrojumu, norādot, ka nevar pateikt, kādā adresē celtnis bija un kā tas tika tur nogādāts. Savukārt lieciniece /pers. C/ par autoceltņa piekabes un sastatņu nomas pakalpojuma sniegšanu ir liecinājusi, ka tās bijušas /pers. D/ darīšanas. /pers. C/ nav zināms, kam piederēja piekabe, no kā tā tika nomāta, no kādas adreses un uz kurieni tā tika nogādāta. Rēķinā nav informācijas par iekārtu pārvadātāju.

Tiesa atzina, ka minētie nomas pakalpojumi nav izsekojami, turklāt ne /pers. A/, ne arī /pers. C/ neko konkrētu nespēj paskaidrot.

Tā kā strīdus darījumos iesaistītās personas nesniedz skaidrojumu par strīdus darījumu apstākļiem un norisi, tas liecina par darījumu dokumentu formālu noformēšanu. Tiesa secināja, ka pieteicējas uzrādītie strīdus darījumi ar SIA/Nosaukums B/ faktiski nav notikuši, jo uz to norāda visu iepriekš minēto lietā konstatēto apstākļu kopums. SIA /Nosaukums B/ 2016.gadā neveica saimniecisko darbību, ko netieši apliecina fakts, ka sabiedrība nav iesniegusi 2016.gada pārskatu, tādējādi apliecinot saimnieciskās darbības neveikšanu 2016.gadā.

[5.6] Tiesa izvērtēja lietā esošos pierādījumus par pieteicējas uzrādītajiem strīdus darījumiem ar SIA /Nosaukums C/ un konstatēja, ka SIA /Nosaukums C/ juridiskajā adresē /adrese/ (kas uzrādīta darījumu dokumentos) preces netika uzglabātas. Strīdus darījumos iesaistītās uzņēmumu amatpersonas sniedz pretrunīgu informāciju par strīdus darījumu norisi. Pieteicējas darba ņēmējs /pers. B/ neapstiprina, ka būtu veicis preču pārvadājumus pieteicējas darījumos ar SIA /Nosaukums C/. /pers. B/ nav zināmi strīdus darījumu apstākļi. /pers. A/ ir paskaidrojis, ka vienā braucienā preces tika saņemtas gan no SIA /Nosaukums B/, gan arī no SIA /Nosaukums C/. /pers. A/ apgalvo, ka, preces saņemtas /adrese/ un /adrese/ un ka pavadzīmes izrakstītas citos datumos.

SIA /Nosaukums C/ valdes locekle (strīdus darījumu laikā) /pers. F/ formāli atzīst, ka ir veikts strīdus darījums ar pieteicēju, kā arī paskaidro, ka sadarbība ar pieteicēju uzsākta pēc /pers. D/ paziņojuma internetā. Darījumu dokumentus saņēmusi no /pers. D/. Preces izsniegtas SIA "E celt" noliktavā Talsos. Preču transportēšanu nodrošinājusi pieteicēja, bet preču atbilstību pārbaudījis automašīnas vadītājs, pati preci neesot redzējusi. Pieteicējai piegādāto preci iegādājusies no SIA "E celt".

[5.7] Tiesa konstatēja, ka /pers. E/ ir devis piekrišanu SIA /Nosaukums C/ juridiskās adreses reģistrēšanai viņam piederošajā īpašumā /adrese/.

2016.gada 14.jūnijā un 19.jūlijā VID ir veicis SIA /Nosaukums C/ juridiskās adreses /adrese/, apsekošanu, taču norādes par SIA /Nosaukums C/ vai pazīmes, kas varētu liecināt par minētā uzņēmuma saimniecisko darbību, nav konstatētas.

Tiesa neatrada izskaidrojumu tam, kādēļ strīdus darījumā iesaistītās personas sniedz atšķirīgu skaidrojumu par preču izsniegšanas vietu, bet transportlīdzekļa vadītājs, kurš atbilstoši pavadzīmēm veicis strīdus preču transportēšanu, neatceras, ka būtu veicis attiecīgus preču pārvadājumus. Nav izskaidrojuma arī tam, kādēļ preču transportēšanas pavadzīmēs kā preču nosūtītāja ir norādīta pieteicēja.

SIA /Nosaukums C/ valdes locekle /pers. F/ ir mainījusi savus sākotnēji VID sniegtos paskaidrojumus par strīdus darījuma norisi. /pers. F/ ir liecinājusi, ka pieteicējai pārdotā armatūra, iespējams, iepirkta no SIA /Nosaukums H/, bet varbūt no SIA /Nosaukums F/, konkrēti neatceras, jo esot noformējusi tikai dokumentus. /pers. D/ bijusi nepieciešama viņas uzņēmuma palīdzība, lai veiktu darījumus, /pers. D/ prasījis noformēt dokumentāciju. Pēc /pers. F/ domām /pers. D/ nebija sava uzņēmuma. Visas /pers. F/ darbības saistībā ar strīdus darījumiem esot koordinējis /pers. D/. /pers. F/ apliecināja, ka strīdus darījumu norise viņai nav zināma, preces viņa nav redzējusi. /pers. F/ neko nespēja paskaidrot par uzņēmumu, no kura iegādāta prece, jo esot redzējusi tikai pavadzīmes.

Tiesa secināja, ka neviena no strīdus darījumā iesaistītajām personām nespēj sniegt konkrētu paskaidrojumu par darījuma apstākļiem. Personu skaidrojumi par darījumu norisi ir atšķirīgi un savstarpēji pretrunīgi, /pers. F/ par strīdus darījumu norisi nav informēta.

[5.8] Tiesa izvērtēja arī transportlīdzekļa *Volvo* (valsts reģistrācijas numurs /reģistrācijas numurs/) ceļazīmē norādīto informāciju, taču atzina, ka ceļazīmē ietvertā informācija nav identificējama ar SIA /Nosaukums C/ noformētajā pavadzīmē norādīto par strīdus preču izsniegšanas/saņemšanas vietu. Turklāt saskaņā ar preču transportēšanas pavadzīmi 2016.gada 26.oktobra pavadzīmē uzrādīto 10 tonnu armatūras (d=10 mm) piegāde it kā veikta 2016.gada 19.oktobrī.

Tiesa secināja, ka nav ievērotas likuma "Par grāmatvedību" 2. un 7.pantā noteiktās prasības, kādām jāatbilst grāmatvedības attaisnojuma dokumentiem un kā jākārto uzņēmuma grāmatvedība.

Nepilnības noformētajos dokumentos pašas par sevi varētu arī nebūt pietiekams iemesls, lai liegtu tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu, tomēr lietā ir konstatēti arī citi apstākļi, kas norāda uz strīdus darījumu faktisko neesību. Pieteicējas amatpersona nav sniegusi objektīvi pamatotu skaidrojumu par strīdus darījumu norisi. SIA /Nosaukums C/ amatpersona apgalvo, ka strīdus darījumus organizēja cita persona. SIA /Nosaukums C/ amatpersona esot noformējusi tikai dokumentus, darījumu apstākļi nav zināmi.

Tiesa secināja, ka SIA /Nosaukums C/ nav piegādājusi pieteicējai strīdus preci.

[5.9] Tiesa izvērtēja lietā esošos pierādījumus par pieteicējas uzrādītajiem darījumiem ar SIA /Nosaukums D/ un konstatēja, ka SIA /Nosaukums D/ juridiskajā adresē /adrese/ preces netika uzglabātas, bet darījumu dokumentos iekļautā informācija liedz iespēju izsekot strīdus darījumu norisi. VID, veicot auditu, ir konstatējis līdzīgus apstākļus kā darījumos ar SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums C/

/pers. A/ apgalvo, ka strīdus preču transportēšanu nodrošināja pieteicēja ar automašīnu *Volvo /reģistrācijas numurs/*, kuras vadītājs bijis /pers. B/. Savukārt /pers. B/ noliedz, ka būtu veicis attiecīgus preču pārvadājumus. Nekustamā īpašuma /adrese/ īpašnieks /pers. E/ ir apstiprinājis to, ka deva atļauju reģistrēt SIA /Nosaukums D/ juridisko adresi, taču preces SIA /Nosaukums D/ īpašumā /adrese/ neesot uzglabājusi.

SIA /Nosaukums D/ amatpersona (strīdus darījumu laikā) /pers. G/ nav atsaucies uz VID aicinājumu sniegt paskaidrojumu par strīdus darījumu apstākļiem.

Tiesa konstatēja, ka preču izsniegšanas vieta nav identificējama, strīdus darījumi nav izsekojami, bet strīdus darījumos iesaistītās personas sniedz atšķirīgu un pretrunīgu informāciju par darījumu norisi, turklāt transportēšanas pavadzīmēs kā preču nosūtītāja ir norādīta pieteicēja.

Pieteicējas pārstāvis nespēj izskaidrot strīdus darījumu apstākļus, bet pieteicējas uzrādītais darījumu partneris sniedz atšķirīgu un pretrunīgu informāciju. Tiesa atzina, ka lietā konstatētais apstākļu kopums liecina par to, ka SIA /Nosaukums D/ nav veikusi strīda preču piegādi pieteicējai, ir noformēti tikai darījumu dokumenti. SIA /Nosaukums D/ 2016.gadā nav veikusi saimniecisko darbību, ko netieši apliecina fakts, ka uzņēmums nav iesniedzis 2016.gada pārskatu.

[5.10] Tiesa izvērtēja lietā esošos pierādījumus par pieteicējas uzrādītajiem strīdus darījumiem ar SIA "/Nosaukums E/" un konstatēja, ka strīdus pavadzīmēs kā preču izsniegšanas vieta norādīta "Oškalnu mehāniskās darbnīcas", Kākciemā, Ropažu novadā (turpmāk – "Oškalnu mehāniskās darbnīcas"), bet kā preču saņemšanas vietas – Meistaru ielā 1 un 3, Kuldīgā, kā arī Dārza ielā 2a, Druvā, Saldus novadā.

Strīdus pavadzīmēs kā preču pārvadātāja ir norādīta SIA "/Nosaukums E/" ar automašīnu *IVECO ML* 130 E 21, valsts reģistrācijas numurs /reģistrācijas numurs/, vadītājs /pers. H/, izņemot 2017.gada 10.janvāra pavadzīmi, kurā kā preču pārvadātāja ir norādīta SIA "/Nosaukums L/" ar automašīnu *IVECO ML* 130 E 21, valsts reģistrācijas numurs /reģistrācijas numurs/, vadītājs /pers. J/.

SIA "/Nosaukums E/" apsekošanas laikā VID ir konstatējis, ka uzņēmuma preču atlikumi ir nelieli, tāpēc pastāv šaubas par SIA "/Nosaukums E/" kā par reālu vairumtirgotāju. Atbilstoši SIA "/Nosaukums E/" PVN deklarācijām preču krājumiem būtu jābūt ievērojamiem. SIA "/Nosaukums E/" bija deklarējusi preču iegādi tikai no diviem piegādātājiem – SIA "KUSTER" un SIA "SILARI 16". Nekustamajā īpašumā "Oškalnu mehāniskās darbnīcas" atļauja reģistrēt SIA "/Nosaukums E/" struktūrvienību „Noliktava" ir dota vēlāk, nekā noslēgts līgums. 2016.gadā adresē "Oškalnu mehāniskās darbnīcas" SIA "/Nosaukums E/" saimniecisko darbību neveica, un preces tur nevarēja tikt izsniegtas.

VID ir konstatējis, ka automašīna *IVECO ML* 130 E 21 ar valsts reģistrācijas numuru /reģistrācijas numurs/ nav izmantota strīdus preču pārvadāšanai.

Strīdus darījumos iesaistītās personas sniedz atšķirīgu un pretrunīgu informāciju par strīdus darījumu norisi. /pers. A/ apgalvo, ka esot telefoniski sazinājies ar /pers. I/. Savukārt SIA "/Nosaukums E/" valdes locekle /pers. I/ ir paskaidrojusi, ka SIA "/Nosaukums E/" nebija pamatlīdzekļu, uzņēmuma saimnieciskajā darbībā tika izmantota autokara, kas piederēja /pers. H/, kurš uzņēmumā strādāja par izpilddirektoru un bija uzņēmuma pilnvarotā persona. /pers. I/ nezināja, vai norēķini par strīdus preču piegādēm veikti pilnā apmērā. Preču iekraušanā piedalījušies /pers. H/, /pers. K/ un /pers. L/. Preces, kas tika realizētas pieteicējai, tika iegādātas no SIA "KUSTER". Tiesas sēdē /pers. I/ ir liecinājusi, ka sākotnēji ar Sandi tikusi apspriesta kopīgā sadarbība ar pieteicēju, par līguma slēgšanu vienošanās notikusi ar /pers. A/, bet preču piegādēs piedalījusies pati vai /pers. H/, kurš piedalījies arī pie preču iekraušanas un izkraušanas.

[5.11] Tiesa nepiešķīra ticamību /pers. I/ sniegtajiem skaidrojumiem, jo /pers. I/ ir mainījusi savus sākotnēji sniegtos paskaidrojumus, turklāt sniegtā informācija ir pretrunīga. No /pers. I/ tiesas sēdē sniegtās liecības izriet, ka no SIA „KUSTER" iegādāto preci uzņēmums uz adresi "Oškalnu mehāniskās darbnīcas" transportējis pats, savukārt paskaidrojumā VID /pers. I/ ir apgalvojusi, ka preces, kuras tika realizētas pieteicējai, tika iegādātas no SIA "KUSTER", kura veica arī preču transportēšanu. No /pers. I/ VID sniegtā paskaidrojuma izriet, ka /pers. H/ bija transportlīdzekļa vadītājs, kurš piedalījās preču izkraušanā, taču tiesas sēdē /pers. I/ liecināja, ka preču piegādēs esot piedalījusies pati vai /pers. H/, kurš arī ilgu laiku slimojis.

Savukārt /pers. H/ ir paskaidrojis, ka nevar atcerēties periodu no 2016.gada 1.novembra līdz 1.decembrim, jo tad, iespējams, bijis slims. /pers. H/ neatceras strīdus darījumus ar pieteicēju 2016.gada novembrī, decembrī un 2017.gada janvārī. Turpretī pēc pavadzīmju uzrādīšanas /pers. H/ ir apliecinājis, ka ir piedalījies darījumos un ka preces tika iekrautas ar rokām un autoiekrāvēju. /pers. H/ nevarēja nosaukt personu, ar kuru kontaktējās darījumos ar pieteicēju.

/pers. K/ ir paskaidrojis, ka strādāja SIA "/Nosaukums E/" kā noliktavas darbinieks, darba pienākumos ietilpa preču iekraušana un izkraušana, kas tika veikta ar rokām.

Saskaņā ar Ceļu satiksmes drošības direkcijas datiem kā transportlīdzekļa *IVECO ML* 130 E 21 ar valsts reģistrācijas numuru /reģistrācijas numurs/ īpašniece reģistrēta SIA "/Nosaukums T/ AK", kuras darba ņēmējs /pers. M/ ir paskaidrojis, ka strādāja minētajā uzņēmumā par autovadītāju. Darba pienākumos ietilpa no kokmateriāliem saražotās mulčas pārvadāšana, darba vieta bija "Oškalnu mehāniskās darbnīcas", tur bija angārs, kurā saimniecisko darbību veica SIA "/Nosaukums T/ AK". /pers. M/ ir apliecinājis, ka visu 2016.gada vasaru un rudeni strādāja "Oškalnu mehāniskajās darbnīcās", bet nav ievērojis, ka tur vēl kāds strādātu vai tirgotu celtniecības materiālus. Par SIA "/Nosaukums E/" /pers. M/ neko nezina, /pers. H/ un /pers. I/ nepazīst. Ar automašīnu *IVECO ML* 130 E 21 ar valsts reģistrācijas numuru /reģistrācijas numurs/ celtniecības materiālus 2016.gadā neviens neveda, jo ar to braucis /pers. M/ pats.

Tiesa uzskatīja, ka nav pamata apšaubīt /pers. M/ sniegto paskaidrojumu, jo tas sakrīt ar VID 2016.gada 9.decembrī veiktajā SIA "/Nosaukums E/" struktūrvienības „Noliktava" adresē „Oškalnu mehāniskās darbnīcas" apsekošanā konstatēto, ka noliktavā atrodas nelieli preču atlikumi (viens tualetes pods, viens bidē, viens dvieļu žāvētājs, cauruļvads (divi ruļļi), deviņas dzelzs caurules un 25 kanalizācijas caurules).

[5.12] Tiesa izvērtēja lietā esošos pierādījumus par pieteicējas uzrādītajiem strīdus darījumiem ar SIA /Nosaukums F/ un konstatēja, ka SIA "RENSAT" izrakstītajās preču pavadzīmēs kā preču izsniegšanas vieta ir norādīta /adrese/, bet preču transportēšanas pavadzīmēs norādītā preču izsniegšanas vieta – /adrese/. /pers. A/ ir paskaidrojis, ka viņš telefoniski sazinājies ar /pers. N/. Preču transportēšanu nodrošināja pieteicēja ar automašīnu *Volvo /reģistrācijas numurs/*, vadītājs /pers. B/. Tiesa konstatēja, ka transportlīdzekļa *Volvo* FM12 (valsts reģistrācijas Nr./reģistrācijas numurs/) ceļazīmē par 2016.gada novembri norādīti braucienu datumi, maršruti (pilsētu nosaukumi), bet nav norādītas konkrētas preču izsniegšanas un saņemšanas vietu adreses, tādējādi informācija nav identificējama ar SIA /Nosaukums F/ izrakstītajās strīdus pavadzīmēs norādīto informāciju par preču izsniegšanas vietām. Preču transportēšanas pavadzīmēs norādītā preču izsniegšanas adrese /adrese/ nav identificējama kā SIA /Nosaukums F/ saimnieciskās darbības veikšanas vieta, jo tur nebija reģistrēta ne uzņēmuma juridiskā adrese, ne arī struktūrvienības adrese. Preču transportēšanas pavadzīmēs kā preču nosūtītāja ir norādīta pieteicēja.

SIA /Nosaukums F/ amatpersona (strīdus darījumu laikā) /pers. N/ neatsaucās uz VID aicinājumu ierasties un sniegt paskaidrojumu par strīdus darījumiem.

Tiesa atzina, ka strīdus darījumu norisi nav iespējams izsekot, jo atšķiras pavadzīmēs un preču transportēšanas pavadzīmēs norādītā preču izsniegšanas adrese. Preču transportēšanas pavadzīmēs kā preču nosūtītāja ir norādīta pieteicēja. Arī tiesas sēdē netika novērstas un izskaidrotas VID veiktās pārbaudes laikā konstatētās pretrunas un neatbilstības. Lieciniece /pers. N/ liecināja, ka Sandis viņu atradis internetā, veikti darījumi par būvmateriālu piegādi. Sandim pārdoti būvmateriāli, internetā Sandim piestādīts rēķins, kas tika apmaksāts. Sandis atbraucis pēc dokumentiem un atvedis parakstītus dokumentus. Pieteicējai pārdoti būvmateriāli, plāksnes apmēram par 3000 – 4000 *euro*, transportu nodrošinājis Sandis. Prece iekrauta Bukaišu ielā, taču kā prece tur nokļuva, /pers. N/ nezināja, jo tur nepiedalījās. No kā iepirkta

pieteicējai pārdotā prece, neatceras, materiālus Sandis pats meklējis. Bukaišu ielā, iespējams, ir noliktava, bet konkrēti nezina. SIA "RENSAT" noliktavas nebija, saziņa ar /pers. D/ notikusi internetā, pēc tam /pers. D/ braucis pie viņas. Pavadzīmes nodotas Sandim, bet prece aizvesta tālāk. /pers. N/ liecināja, ka uz līguma un pavadzīmēm nav viņas paraksts. /pers. D/ viņai zvanījis, teicis, ka ir kaut kāda prece, kura jānopērk no kaut kāda uzņēmuma un pēc tam pieteicēja to iegādāsies no SIA /Nosaukums F/. /pers. N/ preces nav redzējusi, noformējusi tikai pavadzīmes.

Tiesa konstatēja pretrunas personu sniegtajos paskaidrojumos, jo /pers. A/ apgalvoja, ka esot telefoniski sazinājies ar /pers. N/, lai vienotos par darījuma apstākļiem, bet /pers. N/ apgalvo, ka esot kontaktējusies tikai ar /pers. D/. /pers. A/ ir paskaidrojis, ka ar /pers. N/ Rīgā noslēguši līgumu, bet /pers. N/ ir apliecinājusi, ka uz līguma un pavadzīmēm nav viņas paraksts. Tiesa secināja, ka SIA /Nosaukums F/nav veikusi strīdus preču piegādi pieteicējai, ir noformēti tikai dokumenti. /pers. N/ nav informēta par preču piegādes procesu, preces nav redzējusi, kā arī nav konstatējama preču kustība un izcelsme.

[5.13] Tiesa izvērtēja starp pieteicēju un SIA "SG /Nosaukums G/" 2016.gada 1.jūnijā noslēgto līgumu.

Atbilstoši līguma nosacījumiem pieteicēja uzdod un SIA "SG /Nosaukums G/" apņemas veikt pieteicējai nepieciešamo celtniecības un citu materiālu, kā arī optimāli izdevīgāko piegādātāju meklēšanu, piegāžu organizēšanu (1.1.apakspunkts), kā arī SIA "SG /Nosaukums G/" apņemas nodrošināt celtniecības materiālu, citu materiālu un produktu piegādātāju meklēšanu (2.1.apakšpunkts), veikt pasūtīto materiālu piegāžu organizēšanu no izvēlētā piegādātāja līdz pieteicējas norādītajai piegādes vietai (2.2.apakšpunkts), nodrošināt nepieciešamos apstākļus materiālu piegādei (3.1.3.apakšpunkts), nodrošināt materiālu izkraušanas vietu (3.1.4.apakšpunkts) un pārbaudīt materiālu kvalitāti, dokumentus uzreiz un akceptēt materiālu kvalitāti un cenas kā atbilstošas, parakstot piegādes pavaddokumentus (3.1.5. apakšpunkts).

No /pers. A/ paskaidrojumiem izriet, ka visi strīdus darījumu partneri izvēlēti pēc SIA "SG /Nosaukums G/" ieteikuma. SIA "SG /Nosaukums G/", kuru pārstāv /pers. D/, sameklēja uzņēmumus, no kuriem iespējams nopirkt pieteicējai vajadzīgo preci. /pers. D/ nodevis uzņēmumu amatpersonu kontaktinformāciju pieteicējai, bet /pers. A/ sazvanījies ar uzņēmumu pārstāvjiem un vienojies par darījumu veikšanu. Pieteicējas darbinieki piegādāto preci izkrāvuši un pieņēmuši, kā arī pārbaudījuši pavadzīmēs norādīto informāciju.

Tiesas sēdē /pers. D/ ir liecinājis, ka ar /pers. A/ bijusi vienošanās par izdevīgāku būvmateriālu cenu sameklēšanu. Meklējot klientus, skatījies interneta vietnēs "google", "salīdzini.lv" un "ss.lv", tādā veidā tikusi atrasta SIA "/Nosaukums E/", kuras kontaktus nodevis /pers. A/. Pieteicējai nebija daudz cilvēku, visi aizņemti, /pers. A/ pašam nebija laika meklēt jaunus partnerus vai klientus, tāpēc /pers. D/ esot uzņēmies veikt darbības kā menedžeris. Ja sameklēts partneris par labu cenu, /pers. A/ daļēji procentuāli samaksās no tā darījuma /pers. D/ uzņēmumam SIA "SG /Nosaukums G/". /pers. D/ personīgi pazīst SIA "Group LK" īpašnieku /pers. AB/. /pers. D/ reizēm nodevis arī dokumentāciju, ne tikai kontaktus, taču transportēšanas darījumos neesot piedalījies.

Tādējādi no /pers. D/ liecības izriet, ka par preču piegādes procesu viņš nav informēts, taču tas nonāk pretrunā ar pieteicējas darījumu partneru amatpersonu sniegtajiem paskaidrojumiem, ka strīdus darījumus organizējis un veicis /pers. D/. Pieteicējas tiešo darījumu partneru amatpersonas nav informētas par strīdus darījumu apstākļiem.

Ņemot vērā minēto, tiesa secināja, ka nav konstatējams, ka strīdus darījumus būtu veicis /pers. D/.

[5.14] No pieteicējas tiešo darījumu partneru SIA /Nosaukums B/, SIA "DALK", SIA /Nosaukums D/, SIA "/Nosaukums E/" un SIA /Nosaukums F/PVN deklarācijām redzams, ka uzņēmumi 2016.gada septembrī – novembrī savstarpēji deklarē darījumus, kas tiesas vērtējumā nevar tikt atzīts par nejaušu sagadīšanos.

Tiesa atzina, ka minētie uzņēmumi ir veikuši saskaņotas darbības dokumentu noformēšanā par faktiski neesošiem darījumiem. Ja no darījumu partnera puses ir konstatējama tikai dokumentu formāla parakstīšana, darījumu partnerim ir fiktīva uzņēmuma pazīmes (nav darbaspēka un materiāltehnisko resursu saimnieciskās darbības veikšanai), kā arī nav konstatējama preču piegāde un pakalpojumu sniegšana, nav konstatējama preču izcelsme, tad no šādiem apstākļiem ir izsecināma pieteicējas ļaunprātība dokumentu noformēšanā.

Tiesa uzskatīja, ka pieteicēja nevarēja nezināt, ka savos grāmatvedības dokumentos par darījumiem tiek norādīta informācija, kas liedz iespēju izsekot darījumu norisi. Pavadzīmēs norādīta informācija liedz iespēju izsekot preču kustību. Darījumu partneru rekvizīti faktiski tika izmatoti neesošu darījumu noformēšanai.

Tiesa ņēma vērā to, ka pieteicējas pārstāvis nespēja sniegt konkrētus paskaidrojumus par strīdus darījumu apstākļiem. Pieteicēja bija pietiekami informēta tirgus dalībniece, tai bija jāgūst pārliecība par savu tiešo sadarbības partneru uzticamību, taču tas lietā nav konstatējams. Pieteicēja nav loģiski un ticami pamatojusi, kas tai radīja pārliecību, ka konkrētais darījuma partneris spēs sniegt pakalpojumu un ka tam var uzticēties. Reģistrējot grāmatvedībā pavadzīmes, pieteicēja apzinājās savas rīcības krāpniecisko raksturu, jo pavadzīmēs norādītie darījumi nenotika ar pavadzīmē uzrādīto personu. Tiesa atzina, ka strīdus darījumu dokumenti satur nepatiesas ziņas, un pieteicēja to zināja.

[5.15] Izvērtējot pieteicējas argumentus, tiesa norādīja, ka VID ir ieguvis pierādījumus, kas rada pamatotas šaubas par strīdus darījumu esību, ir saskatāmas pretrunas strīdus darījumu dokumentos, konstatēta darījumu dokumentu noformēšana par neesošiem darījumiem. Šādos apstākļos pieteicējai būtu jāspēj atspēkot VID veiktajā pārbaudē konstatēto, izskaidrot neatbilstības un novērst konstatētās pretrunas.

Tiesa konstatēja, ka pieteicējas pārstāvis sniedz tikai vispārīgu skaidrojumu, kas nenovērš lietā konstatētās pretrunas. Pieteicēja argumentē, ka līgumu nosacījumi nevarētu būt pamats, lai pieņemtu nelabvēlīgu lēmumu. Tiesa norādīja, ka līgumu nosacījumi nesniedz saprotamu un salīdzināmu informāciju par preču piegādes darījumu organizēšanu un veikšanu. Turklāt līgumu nosacījumu izvērtējums un pasūtījumu sarakstes neiesniegšana nebija vienīgais pamatojums, kas ietverts Lēmumā. VID ir vērtējis gan strīdus darījumos iesaistīto personu paskaidrojumus, gan citus pierādījumus. Lietā konstatēto

apstākļu kopums liecina par dokumentu formālu noformēšanu, nevis par faktiski veiktiem darījumiem. Pieteicēja nav novērsusi VID konstatētās pretrunas (piemēram, nav sniegti konkrēti paskaidrojumi par autoceltņa piekabes un sastatņu nomas pakalpojumiem, to norisi).

Tiesa secināja, ka Lēmums ir tiesisks un pamatots.

[6] Par Administratīvās rajona tiesas 2019.gada 21.maija spriedumu pieteicēja iesniedza apelācijas sūdzību, kurā ir ietverti tādi paši argumenti kā pieteikumā, kā arī turpmāk norādītie iebildumi.

[6.1] Pieteicēja veica darījumu partneru pārbaudes pasākumus, kas no tās bija saprātīgi sagaidāmi. VID un pirmās instances tiesa nenorādīja, kādi pasākumi pieteicējai vēl būtu bijis jāveic, lai varētu pierādīt to, ka tā nepiedalījās nodokļa izkrāpšanā.

[6.2] Atsevišķas nepilnības grāmatvedības dokumentos nepierāda strīdus darījumu neesību un pieteicējas ļaunprātīgu rīcību. Darījumu dokumenti atbilst ierastai komercpraksei. Starpniecības pakalpojumi nav krāpšana.

[6.3] Pieteicējas ieskatā pirmās instances tiesas spriedums neatbilst Eiropas Savienības Tiesas spriedumos paustajām atziņām lietās, kurās ir strīds par priekšnodokļa atskaitīšanas tiesībām.

[6.4] /pers. M/ paskaidrojums nav atzīstams par pierādījumu lietā, jo tas netika pārbaudīts un to neapstiprina citi pierādījumi. Lietā nav noskaidrots, konkrēti kad /pers. M/ strādāja SIA "/Nosaukums T/ AK".

[6.5] VID apsekošanas akti nevar tikt atzīti par pierādījumiem, ar kuriem varētu pierādīt faktu, ka saimnieciskā darbība netika veikta.

[7] Rakstveida paskaidrojumā VID apelācijas sūdzību neatzīst, uztur Lēmumā norādīto pamatojumu un piekrīt pirmās instances tiesas spriedumam.

[8] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 304.panta pirmo daļu apelācijas instances tiesa administratīvo lietu izskata rakstveida procesā.

Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka nav nepieciešams noteikt šīs lietas izskatīšanu mutvārdu procesā. Lietas apstākļu noskaidrošanai nav nepieciešams rīkot tiesas sēdi, jo no lietā esošajiem dokumentiem ir iespējams gūt pilnīgu priekšstatu par izskatāmo jautājumu. Lietā esošie pierādījumi ir pietiekami, kā arī procesa dalībnieki ir snieguši paskaidrojumus par lietas apstākļiem, tāpēc šīs lietas izskatīšana mutvārdu procesā nav lietderīga.

Motīvu daļa

[9] Pārbaudījusi lietas materiālus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka apelācijas sūdzība nav pamatota un pieteikums ir noraidāms.

[10] Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesa ir noskaidrojusi visus lietā būtiskos apstākļus, kā arī ir pareizi novērtējusi lietā esošos pierādījumus. Apgabaltiesa nekonstatē kļūdas materiālo tiesību normu vai procesuālo tiesību normu piemērošanā. Apgabaltiesa uzskata, ka Administratīvās rajona tiesas 2019.gada 21.maija spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams.

Ņemot vērā minēto un pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturto daļu, apgabaltiesa pievienojas Administratīvās rajona tiesas 2019.gada 21.maija sprieduma motivācijai.

[11] Atbildot uz apelācijas sūdzības argumentiem, apgabaltiesa norāda turpmāk minēto.

[12] Saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punktā cita starp noteikto, ja preces iegādātas ar nodokli apliekamu darījumu nodrošināšanai, priekšnodoklis ir no citiem reģistrētiem nodokļa maksātājiem saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par iegādātajām precēm.

Atbilstoši tā paša panta ceturtajā daļā noteiktajam reģistrētam nodokļa maksātājam ir tiesības priekšnodokli atskaitīt no valsts budžetā maksājamās nodokļa summas, ja šajā likumā nav noteikts citādi.

Atbilstoši judikatūrai no minētajām normām izriet, ka priekšnodokli drīkst atskaitīt tikai par faktiski notikušiem darījumiem. Gadījumos, kad ir šaubas par to, vai uzrādītais darījums ir faktiski noticis ar rēķinā norādīto personu, jānoskaidro, vai nodokļu maksātājs zināja (tam bija jāzina) par iesaistīšanos darbībās, kas saistītas ar krāpšanos nodokļu jomā (*sk. sal. Eiropas Savienības Tiesas atziņas 2012.gada 21.jūnija spriedumā apvienotajās lietās Nr.C-80/11 un Nr.C-142/11 Mahageben un 2006.gada 6.jūlija spriedumā apvienotajās lietās Nr.C-439/04 un Nr.C-440/04 Axel Kittel*). Lietās, kurās tiek izšķirts jautājums par pieteicēja tiesībām atskaitīt priekšnodokli, galvenā nozīme ir faktiem, kas raksturo to, vai pieteicēja zināja (tai bija jāzina), ka strīdus darījumi ir iesaistīti krāpšanā PVN jomā (*sk. sal. Senāta 2018.gada 27.februāra sprieduma lietā Nr.SKA-361/2018 10.punktu*). Lai novērtētu to, vai pieteicēja zināja (tai bija jāzina), kādos darījumos tā iesaistās, tiesai ir jānovērtē tieši pieteicējas rīcība (*sk. sal. Senāta 2018.gada 13.jūlija sprieduma lietā Nr.SKA-53/2018 8.punktu*).

Ievērojot minēto, jāpārbauda, vai lietā esošie pierādījumi apstiprina strīdus darījumu faktisko esību.

[13] Lietā ir strīds par pieteicējas tiesībām atskaitīt priekšnodokli 20 371,23 *euro* apmērā par 2016.gada septembra, oktobra, novembra un decembra, kā arī 2017.gada janvāra PVN deklarācijās uzrādītajiem strīdus darījumiem ar

SIA /Nosaukums B/, SIA /Nosaukums C/, SIA /Nosaukums D/, SIA "/Nosaukums E/" un SIA /Nosaukums F/ par preču (termanols, TU profils, blīvējums, skrūves, specelementi, armatūra, keramzīta bloki, PVC saimnieciskā kanalizācijas caurule, kabelis ar vara dzīslām, PE caurule, PVC logi u.c.) piegādi un par pakalpojumu sniegšanu (mobilā autoceltņa piekabes noma, statņu noma).

Lai nonāktu pie secinājuma, ka strīdus darījumi faktiski ir notikuši (kā to apgalvo pieteicēja), būtu jākonstatē katra konkrēta darījuma norise, tajā iesaistītās personas un šo personu loma darījuma īstenošanā. Tāpat ir nepieciešams noskaidrot preces faktisko kustību (iekraušanas vietu, piegādes apstākļus un izkraušanas vietu), kā arī preču izcelsmi, proti, vai preču piegādātāja rīcībā vispār ir bijusi prece, ko piegādāt. Minētie apstākļi ir zināmi personām, kuras veic darījumu. Lai komersants varētu pierādīt katra saimnieciskā darījuma norisi likuma "Par grāmatvedību" 2. un 7.pantā ir noteiktas obligātas prasības, kas ir jāievēro katram komersantam. Grāmatvedības attaisnojuma dokumentiem likumā noteiktās prasības nav vērtējamas kā nebūtiskas vai formālas, jo, tikai izpildot likumā noteiktās prasības, komersants var pierādīt katra sava saimnieciskā darījuma norisi, bet VID rodas iespēja pienācīgi izpildīt likumā "Par Valsts ieņēmumu dienestu" un likumā "Par nodokļiem un nodevām" noteiktās nodokļu administrācijas funkcijas.

Apgabaltiesa atzīst, ka izskatāmajā gadījumā minētās likuma "Par grāmatvedību" 2. un 7.pantā noteiktās prasības nav izpildītas, turklāt VID veiktajā pārbaudē konstatētie trūkumi nevar tikt atzīti par formāliem, jo pretrunas un neatbilstības ir būtiskas, strīdus darījumu norise nav izsekojama.

[14] Strīdus darījumos ar SIA /Nosaukums B/ pavadzīmēs norādītā informācija par preču izsniegšanas vietu nesniedz priekšstatu par preču kustību. Pieteicējas amatpersonas /pers. A/ sniegtie paskaidrojumi par strīdus darījumu norisi neapstiprinās ar citiem lietā esošiem pierādījumiem, bet /pers. A/ paskaidrojumi par preču transportēšanu ir pretrunā ar darījumu dokumentos norādīto. Apgabaltiesai nav izprotams /pers. A/ apgalvojums, ka faktiski preces tika saņemtas citos datumos un ka darījumu dokumentos norādītie preču saņemšanas datumi neatbilst patiesībai. Apgabaltiesa kritiski vērtē iespējamību, ka preču transportēšanas pavaddokumentos būtu norādīti neatbilstoši preču transportēšanas datumi, jo uz autoceļiem regulāri tiek veikta kravu un to pavaddokumentu kontrole, un komersanta rīcībā nevar būt informācija par to, kad attiecīga pārbaude tiks veikta. Līdz ar to pastāv niecīga varbūtība, ka preču kravas būtu transportētas ar kļūdaini noformētiem dokumentiem un ka neviens to nepamanīja, tostarp transportlīdzekļa vadītājs, kurš turklāt neapstiprina attiecīgu pārvadājumu veikšanu. Pieteicējas pārstāvis /pers. A/ nav spējis izskaidrot, kādēļ preču transportēšanas pavadzīmēs pieteicēja ir norādīta kā preču nosūtītāja. /pers. A/ sniegtos paskaidrojumus neapstiprina pieteicējas darba ņēmējs (strīdus darījumu laikā) /pers. B/. Atbilstoši lietā esošajiem pierādījumiem SIA /Nosaukums B/ amatpersonai (strīdus darījumu laikā) /pers. C/ nav informācijas par uzņēmuma saimniecisko darbību, kā arī viņa nav spējusi sniegt strīdus darījumu izklāstu. SIA /Nosaukums B/ 2016.gadā neveica saimniecisko darbību, ko netieši apliecina fakts, ka sabiedrība nav iesniegusi 2016.gada pārskatu. /pers. C/ ir liecinājusi, ka viņa esot redzējusi darījumu dokumentus un esot kontaktējusies ar /pers. D/, taču viņa nav informēta par darījumu faktisko norisi. /pers. C/ noliedz, ka būtu vienojusies ar pieteicējas pārstāvi par strīdus darījumiem un veikusi tos. /pers. C/ nav informēta par preču piegādes procesu, preces nav redzējusi, kā arī /pers. C/ nav zināma preču izcelsme. /pers. C/ ir liecinājusi, ka preces saņemtas no SIA /Nosaukums H/, taču SIA /Nosaukums H/amatpersona /pers. E/ nav informēts ne par uzņēmuma saimniecisko darbību, ne arī par uzņēmuma vārdā deklarētiem darījumiem.

Tāpat arī par autoceltņa piekabes un sastatņu nomas pakalpojumiem ne pieteicējas pārstāvis, ne arī /pers. C/ nav spējuši sniegt konkrētu un pārbaudāmu informāciju, kas sniegtu priekšstatu par darījumu norisi un apstākļiem.

/pers. C/ apgalvo, ka visus strīdus darījumus organizējis un veicis /pers. D/, taču /pers. D/ to noliedz, kā arī šādi apstākļi nav konstatējami no darījumu dokumentiem.

Tādējādi nav konstatējama neviena persona, kura spētu sniegt strīdus darījumu norises konkrētu izklāstu.

Apgabaltiesa uzskata, ka minētais nebūtu iespējams, ja strīdus darījumi būtu faktiski notikuši, jo tad darījumos iesaistītās personas spētu sniegt konkrētu informāciju par darījumu apstākļiem un tajos iesaistītajām personām. Šajā gadījumā nav iespējams noskaidrot, vai strīdus darījumi ir veikti, kura persona (vai personas) piegādāja preces un sniedza strīdus darījumu dokumentos uzrādītos pakalpojumus, vai attiecīgā persona ir ar PVN apliekama persona, kur tika piegādātas preces un sniegti pakalpojumi, kāda ir strīdus preču izcelsme. Minētos apstākļus nav iespējams identificēt.

Apgabaltiesa atzīst, ka visi minētie apstākļi ir vērtējami kā būtiski, jo darījumu norise un tajos iesaistītās personas nav identificējamas, tādēļ VID ir pamatoti nonācis pie secinājuma, ka strīdus darījumi faktiski nav notikuši.

[15] Līdzīgi apstākļi lietā ir noskaidroti arī par pieteicējas uzrādītajiem strīdus darījumiem ar SIA /Nosaukums C/, par kuriem darījumos it kā iesaistītās personas sniedz pilnīgi atšķirīgu un pretrunīgu informāciju. Pieteicējas darba ņēmējs /pers. B/ neapstiprina pieteicējas pārstāvja /pers. A/ sniegtos paskaidrojumus par preču transportēšanu. /pers. A/ apgalvo, ka preces saņemtas /adrese/ un /adrese/ un ka pavadzīmes esot izrakstītas citos datumos. Savukārt SIA /Nosaukums C/ valdes locekle (strīdus darījumu laikā) /pers. F/ sniedz citu informāciju par strīdus darījumu norisi, apgalvojot, ka darījumu dokumentus viņa esot saņēmusi no /pers. D/ un ka preces tikušas izsniegtas SIA "E celt" noliktavā Talsos, taču preces neesot redzējusi.

2016.gada 14.jūnijā un 19.jūlijā VID ir veicis SIA /Nosaukums C/ juridiskās adreses /adrese/ apsekošanu, taču nekādas norādes par SIA /Nosaukums C/ nav konstatētas, ne arī kādas pazīmes par minētā uzņēmuma saimniecisko darbību.

SIA /Nosaukums C/ valdes locekle /pers. F/ ir mainījusi savus sākotnēji VID sniegtos paskaidrojumus par strīdus darījuma norisi. /pers. F/ ir liecinājusi, ka pieteicējai pārdotā armatūra, iespējams, iepirkta no SIA /Nosaukums H/ (sākotnējā

paskaidrojumā teikts, ka no SIA "E celt"), bet varbūt arī no SIA /Nosaukums F/, to neatceras, jo esot noformējusi tikai dokumentus. Darbības koordinējis /pers. D/, kurš lūdzis noformēt dokumentus. Strīdus darījumu norise /pers. F/ nav zināma, preces viņa nav redzējusi. Savukārt /pers. D/ noliedz to, ka būtu veicis strīdus darījumus.

Tādējādi neviena no strīdus darījumā iesaistītajām personām nespēj sniegt konkrētu paskaidrojumu par darījuma apstākļiem, sniegtie skaidrojumi ir atšķirīgi un pretrunīgi, tie neapstiprinās ar citiem lietā esošiem pierādījumiem un nonāk pretrunā ar strīdus darījumu dokumentos uzrādīto informāciju.

Ja strīdus darījumi būtu faktiski notikuši, darījumos iesaistītās personas sniegtu līdzīgus paskaidrojumus par darījumu norisi un tajos iesaistītajām personām, taču izskatāmajā gadījumā nav iespējams noskaidrot, vai strīdus darījumi vispār ir veikti, kura persona (vai personas) tos veica, vai attiecīgā persona ir ar PVN apliekama persona, kur tika piegādātas preces un kāda ir to izcelsme.

Katrs no minētajiem apstākļiem pats par sevi nebūtu pamats darījumu apšaubīšanai, taču visu šo apstākļu pastāvēšana apgabaltiesas ieskatā nevar tikt vērtēta kā nejaušība. Minētie apstākļi ir vērtējami kā būtiski, jo darījumu norise un tajos iesaistītās personas nav identificējamas, tādēļ VID ir pamatoti nonācis pie secinājuma, ka strīdus darījumi faktiski nav notikuši.

[16] No lietas materiāliem redzams, ka arī SIA /Nosaukums D/ (tāpat kā SIA /Nosaukums C/) juridiskā adrese bija reģistrēta /adrese/, taču strīdus preces tur netika uzglabātas. Darījumu dokumentos iekļautā informācija liedz iespēju izsekot darījumu norisi, bet darījumos iesaistītās personas sniedz atšķirīgu un pretrunīgu darījumu norises izklāstu. Apgabaltiesa atzīst, ka VID konstatētās neatbilstības un pretrunas nav iespējams ne loģiski izskaidrot, ne arī novērst. Vērtējot strīdus darījumu ar SIA /Nosaukums D/ esību, lietā ir konstatēti līdzīgi apstākļi tāpat kā strīdus darījumos ar SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums C/. /pers. A/ apgalvo, ka strīdus preču transportēšanu nodrošināja pieteicēja ar automašīnu *Volvo /reģistrācijas numurs/*, kuras vadītājs bijis /pers. B/, kurš savukārt to noliedz. Preču izsniegšanas vietu nav iespējams identificēt, strīdus darījumu norise nav noskaidrojama un nav izsekojama. Nav saprotams, kādēļ preču transportēšanas pavadzīmēs kā preču nosūtītāja ir norādīta pieteicēja, un arī pieteicējas pārstāvis nespēj to paskaidrot. Arī SIA /Nosaukums D/ 2016.gadā nav veikusi saimniecisko darbību, ko netieši apliecina fakts, ka uzņēmums nav iesniedzis 2016.gada pārskatu.

Apgabaltiesa neatrod loģisku izskaidrojumu, kādēļ darījumos iesaistītās personas sniedz krasi atšķirīgu informāciju par darījumu norisi. Minētais nebūtu iespējams, ja strīdus darījumi būtu faktiski notikuši. Arī par darījumiem ar SIA /Nosaukums D/ nav iespējams noskaidrot, vai darījumi vispār ir veikti, kura persona (vai personas) tos veica, vai attiecīgā persona ir ar PVN apliekama persona, kur tika piegādātas preces un kāda ir to izcelsme.

Visu minēto apstākļu vienlaicīga pastāvēšana apgabaltiesas ieskatā nevar tikt vērtēta kā nejaušība. Konstatētās pretrunas nav novēršamas un ir vērtējamas kā būtiskas, jo darījumu norise un tajos iesaistītās personas nav iespējams identificēt, tādēļ VID ir pamatoti nonācis pie secinājuma, ka strīdus darījumi faktiski nav notikuši.

[17] Apgabaltiesa piekrīt pirmās instances sniegtajam pierādījumu vērtējumam par pieteicējas uzrādītajiem strīdus darījumiem ar SIA "/Nosaukums E/". Ar lietā esošajiem pierādījumiem nav apstiprinājusies strīdus pavadzīmēs uzrādītā preču izsniegšanas vieta. Pavadzīmēs kā preču pārvadātāja ir norādīta SIA "/Nosaukums E/" ar automašīnu *IVECO ML* 130 E 21, valsts reģistrācijas numurs /reģistrācijas numurs/, kuras vadītājs bijis /pers. H/ (izņemot 2017.gada 10.janvāra pavadzīmi, kurā kā preču pārvadātāja ir norādīta SIA "/Nosaukums L/" ar to pašu automašīnu *IVECO ML* 130 E 21, valsts reģistrācijas numurs /reģistrācijas numurs/, kuras vadītājs bijis /pers. J/).

Apgabaltiesa nekonstatēja apstākļus, kas varētu būt par tiesisku pamatu, lai apšaubītu VID veiktās apsekošanās laikā iegūto informāciju. SIA "/Nosaukums E/" apsekošanas laikā VID ir konstatējis, ka uzņēmuma preču atlikumi ir nelieli, tie neliecina par to, ka šis uzņēmums varētu būt preču vairumtirgotājs. VID ir pamatoti konstatējis, ka automašīna *IVECO ML* 130 E 21 ar valsts reģistrācijas numuru /reģistrācijas numurs/ nav izmantota strīdus preču pārvadāšanai, un šādus apstākļus apstiprina /pers. M/ sniegtais paskaidrojums. Strīdus darījumos iesaistītās personas sniedz atšķirīgu un pretrunīgu informāciju par strīdus darījumu norisi. /pers. A/ apgalvo, ka esot telefoniski sazinājies ar /pers. I/, bet /pers. I/ sniedz atšķirīgu informāciju. /pers. I/ bez objektīva pamatojuma ir mainījusi savus sākotnēji sniegtos paskaidrojumus, /pers. I/ sniegtā informācija ir pretrunīga, no tās nav saprotams, kuras personas veica strīdus darījumus. /pers. H/ ir paskaidrojis, ka nevar atcerēties periodu no 2016.gada 1.novembra līdz 1.decembrim, jo tad, iespējams, bijis slims, kā arī /pers. H/ nevarēja nosaukt personu, ar kuru būtu kontaktējies darījumos ar pieteicēju.

No lietas materiāliem izriet, ka /pers. M/ bija nodarbināts SIA "/Nosaukums T/ AK" 2016.gadā (*lietas 2.sējuma 124.lapa*). /pers. M/ ir apliecinājis, ka visu 2016.gada vasaru un rudeni strādāja "Oškalnu mehāniskajās darbnīcās", citi "Oškalnu mehāniskajās darbnīcās" nav strādājuši un celtniecības materiāli tur nav tirgoti. Par SIA "/Nosaukums E/" /pers. M/ neko nezina, /pers. H/ un /pers. I/ nepazīst. Ar automašīnu *IVECO ML* 130 E 21 ar valsts reģistrācijas numuru /reģistrācijas numurs/ celtniecības materiālus 2016.gadā neviens neveda, jo ar minēto automašīnu braucis /pers. M/ vai arī tā netika izmantota.

Apgabaltiesa nekonstatēja apstākļus, kas varētu būt par tiesisku pamatu, lai apšaubītu /pers. M/ sniegto paskaidrojumu, uz tādiem apstākļiem nav norādījusi arī pieteicēja. /pers. M/ paskaidrojumā norādītā informācija apstiprinās ar VID 2016.gada 9.decembrī veiktajā SIA "/Nosaukums E/" struktūrvienības „Noliktava" adresē „Oškalnu mehāniskās darbnīcas" apsekošanā konstatēto. Līdz ar to ir nepamatots pieteicējas iebildums, ka /pers. M/ sniegto paskaidrojumu neapstiprina citi lietā esošie pierādījumi.

[18] Pieteicēja ir deklarējusi darījumus ar SIA /Nosaukums F/, taču VID pārbaudē ir konstatējis, ka SIA /Nosaukums F/ izrakstītajās preču pavadzīmēs kā preču izsniegšanas vieta ir norādīta /adrese/, bet preču transportēšanas pavadzīmēs kā preču izsniegšanas vieta ir norādīta adrese /adrese/. /pers. A/ ir paskaidrojis, ka viņš telefoniski kontaktējies ar /pers. N/, bet /pers. N/ ir paskaidrojusi, ka kontaktējusies ar personu, vārdā Sandis, kurš viņu atradis internetā. Sandim pārdoti būvmateriāli, internetā Sandim piestādīts rēķins, kas tika apmaksāts. Sandis atbraucis pēc dokumentiem un atvedis parakstītus dokumentus, transportu nodrošinājis Sandis, bet prece iekrauta Bukaišu ielā. Kā prece nonāca Bukaišu ielā, /pers. N/ nav zināms, strīdus darījumu veikšanā viņa nav piedalījusies, no kā iepirkta pieteicējai pārdotā prece, /pers. N/ neatceras (no dažādām firmām, materiālus Sandis pats meklējis). /pers. N/ ir tiesas sēdē apliecinājusi, ka uz līguma un pavadzīmēm nav viņas paraksts.

Tādējādi no /pers. N/ sniegtajiem paskaidrojumiem izriet, ka strīdus darījumus organizējis un veicis /pers. D/, kurš savukārt to noliedz, kā arī šādi apstākļi nav konstatējami no darījumu dokumentiem.

Apgabaltiesa uzskata, ka minētais nebūtu iespējams, ja strīdus darījumi būtu faktiski notikuši, proti, tad darījumos iesaistītās personas spētu sniegt konkrētu informāciju par darījumu apstākļiem un tajos iesaistītajām personām. Šajā gadījumā nav iespējams noskaidrot, vai strīdus darījumi vispār ir veikti, kura persona (vai personas) piegādāja preces, vai attiecīgā persona ir ar PVN apliekama persona, kur tika piegādātas preces un kāda ir strīdus preču izcelsme.

Apgabaltiesa atzīst, ka strīdus darījumu norisi nav iespējams izsekot, jo atšķiras strīdus pavadzīmēs un preču transportēšanas pavadzīmēs norādītā preču izsniegšanas adrese, kā arī ir konstatējamas pretrunas darījumos iesaistīto personu sniegtajos paskaidrojumos par darījumu norisi. Preču transportēšanas pavadzīmēs kā preču nosūtītāja ir norādīta pieteicēja, taču pieteicējas pārstāvis to nespēj izskaidrot. Apgabaltiesa piekrīt VID Lēmumā secinātajam, ka SIA/Nosaukums F/nav veikusi strīdus preču piegādi pieteicējai, ir noformēti tikai dokumenti. /pers. N/ nav informēta par preču piegādes procesu, preces nav redzējusi, kā arī nav konstatējama preču izcelsme. Visi minētie apstākļi ir vērtējami kā būtiski, jo darījumu norise un tajos iesaistītās personas nav identificējamas.

[19] Apgabaltiesa uzskata, ka gan VID, gan arī Administratīvā rajona tiesa pareizi izvērtēja starp pieteicēju un SIA "SG /Nosaukums G/" 2016.gada 1.jūnijā noslēgto līgumu. Nodokļu administrācija un administratīvās tiesas nodokļu maksātāju iesniegtos dokumentus nevērtē no civiltiesību aspekta, bet gan saistībā ar nodokļu maksātājam ar administratīvo aktu noteikto pienākumu samaksāt nodokļu maksājumus.

No lietā esošajiem pierādījumiem nav konstatējams, ka strīdus darījumu dokumentos uzrādītās personas patiešām būtu rīkojušās saskaņā ar strīdus darījumu dokumentos norādīto un atbilstoši minētā līguma nosacījumiem. Proti, nav konstatējams, ka /pers. D/, pārstāvot SIA "SG /Nosaukums G/", būtu meklējis pieteicējai nepieciešamo preci un piegādātājus, bet komersanti pēc tam būtu patstāvīgi vienojušies par strīdus darījumu nosacījumiem. No /pers. A/ paskaidrojumiem izriet, ka strīdus darījumu partneri izvēlēti pēc SIA "SG /Nosaukums G/" (/pers. D/) ieteikuma, /pers. D/ nodevis uzņēmumu amatpersonu kontaktinformāciju pieteicējai, bet /pers. A/ sazvanījies ar uzņēmumu pārstāvjiem un vienojies par darījumu būtiskām sastāvdaļām. Šādi apstākļi lietā nav konstatēti, jo lietā nav pierādīts fakts, ka strīdus darījumi būtu notikuši, ir konstatējama tikai darījumu dokumentu noformēšana.

No /pers. D/ sniegtās liecības pirmās instances tiesas sēdē izriet, ka par preču piegādes procesu viņš nav bijis informēts, strīdus darījumus nav veicis.

Tādējādi izskatāmajā gadījumā nav konstatējama neviena persona, kura faktiski būtu veikusi strīdus darījumus un kura varētu sniegt konkrētu paskaidrojumu par strīdus darījumu norisi. Būtiski ir tas, ka pieteicējas pārstāvis nespēja sniegt konkrētus paskaidrojumus par strīdus darījumu norisi un apstākļiem, tāpat arī pieteicējas tiešo darījumu partneru amatpersonas nav informētas par strīdus darījumu apstākļiem.

[20] Pieteicēja apgalvo, ka ir veikusi darījumu partneru izpētes pasākumus, kādi no tās bija saprātīgi sagaidāmi.

Eiropas Savienības Tiesa ir vērsusi uzmanību uz to, ka nodokļu administrācija nedrīkst noteikt nodokļa maksātājam pienākumu veikt sarežģītas un padziļinātas pārbaudes attiecībā uz tā piegādātāju, faktiski uzliekot tam pārbaudes darbības, kuras ir jāveic šai administrācijai. Turpretī prasība, lai uzņēmējs veiktu visus pasākumus, ko no tā saprātīgi var prasīt, lai pārliecinātos, ka, veikdams darījumus, tas nepiedalās krāpšanā nodokļu jomā, nav pretrunā Savienības tiesībām (*sk., piemēram, Eiropas Savienības Tiesas 2017.gada 19.oktobra sprieduma lietā Nr.C-101/16 51.-52.punktu*).

Jāņem vērā, ka no konkrētas komercdarbības jomas profesionāļa var sagaidīt rūpību, izvēloties darījuma partnerus, nevis tāpēc, ka to prasa tiesību normas, bet gan tāpēc, ka tā ir saprātīga tāda komersanta rīcība, kurš patiešām grib gūt peļņu un mazināt komercdarbības riskus, arī nodokļu krāpšanas riskus. Tiesu praksē ir nostiprinātas atziņas, ka, ja vien darījumu raksturs un saimnieciskā realitāte to prasa un ja personai ir patiesa vēlme, lai tās darījums izdotos, tad pārliecības gūšana par darījuma partnera spēju sniegt pakalpojumu ir gluži dabiska (*sal. sk., piemēram, Senāta 2018.gada 26.oktobra sprieduma lietā Nr.SKA-89/2018 9.punktu un 2019.gada 20.decembra sprieduma lietā Nr.SKA-53/2019 10.punktu*). Prasīt no nodokļu maksātāja, lai tas veic papildu pārbaudes, var tad, ja konkrētajos apstākļos nodokļu maksātājam vajadzēja rasties objektīvām šaubām par savu darījumu partneri, ja bija pamatoti sagaidāms, ka nodokļu maksātājs noskaidros attiecīgo informāciju, lai šīs šaubas novērstu (*sk. sal. Senāta 2019.gada 29.maija rīcības sēdes lēmuma lietā Nr.SKA-391/2019 2.punktu*).

No lietas materiāliem apgabaltiesa konstatē, ka pieteicēja kā būvuzņēmēja bija uzņēmusies saistības pret būvdarbu pasūtītāju. Šādos apstākļos pieteicējai bija jābūt pārliecinātai, ka tā spēs sniegt attiecīgos būvniecības pakalpojumus

savlaicīgi (piemēram, ka netiks nokavēts būvdarbu veikšanas termiņš tāpēc, ka netika savlaicīgi piegādāti būvmateriāli). Līdz ar to apgabaltiesa uzskata, ka pieteicējai bija svarīgi pārliecināties par iecerēto darījumu partneru uzticamību un spēju savlaicīgi piegādāt nepieciešamos materiālus. Tādējādi izskatāmajā gadījumā saimnieciskajai realitātei atbilstu nepieciešamība veikt ne tikai formālu pārbaudi, vai uzņēmums ir reģistrēts kā PVN maksātājs. Pieteicējas pārstāvis nav sniedzis pamatotu skaidrojumu par to, kā pieteicēja pārliecinājās par darījumu partneru spēju piegādāt nepieciešamos būvniecības materiālus un sniegt pakalpojumus. Novērtējot pieteicējas tiešo darījumu partneru amatpersonu un darījumos it kā iesaistīto personu sniegtos paskaidrojumus, nav gūstama pārliecība par to, ka šīs personas (piemēram, /pers. C/, /pers. F/, /pers. I/, /pers.H/, /pers. N/) būtu informētas par viņu it kā vadīto uzņēmumu saimniecisko darbību un uzņēmuma vārdā noformētajiem darījumiem. Lietā nav konstatējama persona, kura būtu varējusi pārliecināt pieteicēju par spēju veikt strīdus darījumus. /pers. A/ nav konkrēti paskaidrojis, kā pieteicēja pārliecinājās par to, ka darījumu partneri spēs veikt strīdus darījumus.

[21] Pieteicēja argumentē, ka starpniecība nav pielīdzināma krāpšanai, būtiski ir nepiemērot negatīvas tiesiskās sekas godprātīgiem nodokļu maksātājiem, kuri izmanto starpnieku pakalpojumus.

Apgabaltiesa piekrīt pieteicējas argumentam tiktāl, ka starpniecības pakalpojums patiešām nav pielīdzināms krāpšanai, taču vienlaikus apgabaltiesa vērš pieteicējas uzmanību uz to, ka strīdus darījumu esība tiek apšaubīta visu lietā konstatēto apstākļu kopuma dēļ (sk. šā sprieduma 14. – 20.punktu), nevis tādēļ, ka būtu sniegti starpniecības pakalpojumi. Lietā nav konstatējams neviens darījumu ķēdes dalībnieks, kurš faktiski būtu veicis apstrīdētos darījumus.

No pieteicējas iesniegtajiem dokumentiem būtu jāsecina, ka SIA /Nosaukums B/, SIA /Nosaukums C/, SIA /Nosaukums D/, SIA "/Nosaukums E/" un SIA /Nosaukums F/ pieteicējai ieteica /pers. D/, kurš pārstāvēja SIA "SG /Nosaukums G/", ar kuru pieteicējai bija noslēgts sadarbības līgums, taču būtisks ir apstāklis, ka nav konstatējama strīdus darījumu faktiskā esība, jo nav konstatējams neviens uzņēmums (ne arī konkrētas personas, kas rīkojās uzņēmuma vārdā), kas faktiski būtu varējis strīdus darījumus veikt.

[22] Pieteicēja argumentē, ka kļūdas grāmatvedības dokumentos nepierāda to, ka pieteicēja būtu rīkojusies ļaunprātīgi.

Eiropas Savienības Tiesa ir norādījusi uz mērķi, kam kalpo rēķinā norādāmās ziņas, proti, ļaut nodokļu administrācijai pārbaudīt attiecīgā nodokļa samaksu un vajadzības gadījumā – tiesību uz PVN atskaitījumu esību (*sk. Eiropas Savienības Tiesas 2016.gada 15.septembra sprieduma lietā Nr.C-516/14 30.punktu*). Ja attaisnojuma dokumenti ir pretrunīgi un neļauj noskaidrot patiesos darījuma apstākļus, tie nevar kalpot tiesību uz priekšnodokļa atskaitīšanu pamatošanai (*sk. Senāta 2016.gada 27.septembra rīcības sēdes lēmumu lietā Nr.SKA-224/2016 9.punktu*).

Apgabaltiesa vērš pieteicējas uzmanību uz to, ka likumā noteiktās prasības, kādām ir jāatbilst nodokļa rēķinam un grāmatvedības attaisnojuma dokumentiem, ir svarīgas, tās ir saistošas ikvienam nodokļa maksātājam. Ir saprotams, ka praksē var rasties situācijas, kad nav ievērota kāda formalitāte vai tiek pieļauta atsevišķa nebūtiska kļūda, kas tomēr neliedz iespēju izsekot darījumu apstākļus un norisi, un tādā gadījumā nebūtu saprātīgi un taisnīgi liegt priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības. Izskatāmajā gadījumā situācija ir atšķirīga, jo VID konstatētās nepilnības pieteicējas grāmatvedības dokumentos ir būtiskas, tās pilnībā liedz iespēju noskaidrot darījumu apstākļus un izsekot darījumu norisi. Turklāt tas nav vienīgais iemesls, kādēļ VID apšaubīja strīdus darījumu faktisko esību (sk. šā sprieduma 14. – 20.punktu), jāvērtē ir viss lietā konstatēto apstākļu kopums, nevis katrs apstāklis atsevišķi.

[23] Saskaņā ar Latvijas Republikas Advokatūras likuma 48.panta pirmās daļas 2.punktu, sniedzot juridisko palīdzību, zvērināts advokāts ir tiesīgs vākt pierādījumus, arī pieprasot visus juridiskās palīdzības sniegšanai nepieciešamos dokumentus no valsts un pašvaldību institūcijām, kā arī citām iestādēm, organizācijām un uzņēmējsabiedrībām (uzņēmumiem), kurām likumā noteiktajā kārtībā un gadījumos ir jāizsniedz šie dokumenti vai to noraksti un jānodrošina advokātam iespēja iepazīties ar tiem, kā arī likumā noteiktajā kārtībā sakarā ar juridiskās palīdzības sniegšanu saņemt lietpratēju atzinumu jautājumos, kuri prasa attiecīgas zināšanas.

Ievērojot minēto, pieteicējas pārstāvjiem bija tiesības patstāvīgi iegūt nepieciešamos pierādījumus un iesniegt tos VID un tiesai.

Pieteicēja nav iesniegusi pierādījumus, kas atspēkotu VID veiktajā pārbaudē konstatētos apstākļus. Tāpat arī nav iesniegti pierādījumi, kas radītu pamatotas šaubas par VID iegūtajiem pierādījumiem. Līdz ar to apgabaltiesa kritiski vērtē pieteicējas celtos iebildumus par VID veiktajā pārbaudē iegūtajiem pierādījumiem, jo nav iesniegti attiecīgi pierādījumi un nav konstatējami apstākļi, kas radītu pamatotas šaubas par tiem.

[24] Pieteicēja argumentē, ka tai nevarēja būt zināmi apstākļi, uz kuriem VID atsaucas Lēmuma pamatojumā.

Kā jau iepriekš tika norādīts, visi lietā konstatētie apstākļi ir izvērtējami kopumā, nevis katrs atsevišķi. No apelācijas sūdzībā ietvertajiem iebildumiem ir secināms, ka pieteicēja vēlētos, lai VID un tiesa piešķir ticamību pieteicējas izvirzītajai versijai, bet tos apstākļus, kas ir pieteicējai nelabvēlīgi, vajadzētu ignorēt vai uzskatīt par tādiem, kas uz lietu neattiecas (*sk. pieteicējas apsvērumus apelācijas sūdzības 3.lapā, lietas 4.sējuma 50.lapa*).

Apgabaltiesa atzīst, ka VID un pirmās instances tiesa vispusīgi novērtēja lietā esošos pierādījumus un lietā konstatētos apstākļus. Tiesību normas neparedz iespēju piešķirt ticamību nodokļu maksātāja sniegtam paskaidrojumam, ja to neapstiprina citi lietā esoši pierādījumi (*sk. Administratīvā procesa likuma 161.panta pirmo daļu*).

Pieteicēja nepamatoti norāda, ka no tās tiek prasīts veikt iecerēto darījumu partneru pārbaudes. Lietā konstatētajos

apstākļos pieteicējai bija zināms, ka dokumenti tiek noformēti par faktiski neesošiem darījumiem, jo strīdus darījumu dokumentos uzrādītās personas darījumus nav veikušas, kā arī strīdus darījumu dokumenti ir noformēti tādējādi, ka nerodas iespēja noskaidrot, vai darījumi vispār ir veikti (sk. šā sprieduma 14. – 20.punktu).

VID veiktajā pārbaudē konstatēto apstākļu un iegūto pierādījumu kopums neļauj pārliecināties par strīdus darījumu faktisko esību, kā arī pieteicēja nav atspēkojusi auditā konstatēto. VID un pirmās instances tiesa pamatoti atzina, ka pieteicēja nav bijusi pietiekami rūpīga darījumu partneru izvēlē, taču tas nav loģiski izskaidrojams, ņemot vērā to, ka pieteicēja bija uzņēmusies saistības veikt būvdarbus. Pieteicēja ilgstoši darbojas būvniecības jomā, pārzina situāciju tajā, un pieteicējai būtu jābūt zināmiem komersantiem, kuri darbojas tajā pašā komercdarbības jomā, tostarp pieteicējai, visticamāk, bija arī informācija par būvmateriālu piegādātājiem.

[25] Pieteicēja argumentē, ka tai vienīgajai ir iestājušās negatīvas nodokļu sekas, jo pret tās sadarbības partneriem VID nav vērsies ar prasību samaksāt nodokļu maksājumus.

No Uzņēmumu reģistra datu bāzē pieejamās informācijas izriet, ka pieteicējas uzrādītie strīdus darījumu partneri ir likvidēti, un šāds apstāklis tikai pastiprina šaubas par strīdus darījumu esību.

Apgabaltiesa nevar piekrist pieteicējas viedoklim, ka uzņēmuma likvidēšana nebūtu uzskatāma par negatīvām tiesiskajām sekām, salīdzinājumā ar nodokļu uzrēķinu.

Lietā konstatētajos apstākļos (sk. šā sprieduma 14. – 20.punktu) pieteicēja nepamatoti argumentē, ka būtu pieļauts PVN neitralitātes principa pārkāpums.

Eiropas Savienības Tiesa ir atzinusi, ka uz neitralitātes principu nav tiesību atsaukties tādam nodokļu maksātājam, kurš ar nolūku ir piedalījies krāpšanā un apdraudējis kopējās pievienotās vērtības nodokļa sistēmas darbību (*sk. Eiropas Savienības Tiesas 2016.gada 5.oktobra sprieduma lietā Nr.C-576/15 49.punktu*).

Pieteicējas grāmatvedībā iereģistrētie attaisnojuma dokumenti ir pretrunīgi, tie neļauj noskaidrot patiesos darījuma apstākļus, tāpēc tie nevar kalpot tiesību uz priekšnodokļa atskaitīšanu pamatošanai. Lietā nav konstatējama neviena persona, kura spētu sniegt strīdus darījumu norises konkrētu izklāstu. Konstatētās pretrunas nav iespējams novērst vai loģiski izskaidrot. Nav šaubu par to, ka dokumentu noformēšana par faktiski neesošiem darījumiem ir vērtējama kā apzināti ļaunprātīga rīcība. Komersants nevar neapzināties šādas rīcības prettiesisko un krāpniecisko raksturu, tādēļ šajā lietā nodibinātajos apstākļos nav konstatējams PVN neitralitātes principa pārkāpums, jo pieteicēja ar savām darbībām (noformējot dokumentus par faktiski neesošiem darījumiem) ir apdraudējusi PVN sistēmas darbību.

Tā kā izskatāmajā gadījumā ir konstatējama pieteicējas ļaunprātīga rīcība, apgabaltiesa atzīst par samērīgu VID aprēķināto soda naudu.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

Noraidīt SIA /Nosaukums A/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora pienākumu izpildītājas 2018.gada 13.aprīļa lēmuma Nr.30.2-22.13/1664 atcelšanu, ar kuru samazināts no budžeta atmaksājamais pievienotās vērtības nodoklis par 20 371,23 *euro* un saistībā ar to aprēķināta soda nauda 2826 *euro*.

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

Tiesnese referente R.Paegle

Tiesnese I.Kaļiņina

Tiesnese M.Osmane