Lietas Nr. A420220416
Lietas arhīva Nr. AA43-1062-17/16

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2017.gada 18.maijā

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnese referente I.Meldere,
tiesneses K.Kalvāne un L.Vīnkalna

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „Agrofirma Zelta Druva" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2016.gada 28.aprīļa lēmuma Nr.30.2-22.8/3045 atcelšanu, sakarā ar SIA „Agrofirma Zelta Druva" apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 13.decembra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Nodokļu kontroles pārvalde no 2015.gada 25.septembra līdz 23.decembrim veica pieteicējas SIA „Agrofirma Zelta Druva" pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu par 2015.gada maiju – jūniju.

Audita rezultātā ar VID Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu trešās audita daļas galvenās nodokļu inspektores 2015.gada 23.decembra lēmumu Nr.30.2-23.9/10946 (turpmāk – sākotnējais lēmums) pieteicējai papildus nomaksai budžetā aprēķināts PVN 2853,17 euro, soda nauda 855,95 euro un nokavējuma nauda 129,82 euro, kā arī samazināts no budžeta atmaksājamais PVN par 6732,37 euro un aprēķināta soda nauda 1437,83 euro.

Nepiekrītot sākotnējam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja.

[2] Ar VID 2016.gada 28.aprīļa lēmumu Nr.30.2-22.8/3045 (turpmāk – Lēmums) sākotnējais lēmums atstāts negrozīts. Lēmums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[2.1] Pieteicēja nepamatoti veikusi priekšnodokļa atskaitījumus saskaņā ar deklarētajiem darījumiem ar SIA „IDEA G". Līgums ar SIA „IDEA G" tika iesniegts tikai apstrīdēšanas iesnieguma izskatīšanas stadijā, turklāt līgums nesatur darījumu norises identificēšanai nepieciešamos nosacījumus, kas liecina par tā formālu noformēšanu, nevis pušu nodomu veikt darījumu.

[2.2] Pavadzīmēs kā preču izsniegšanas un arī kā preču saņemšanas vieta norādīta /adrese/ (no 2014.gada 15.septembra SIA „IDEA G" struktūrvienības adrese), kura nav identificējama ar pieteicējas saimniecisko darbību, jo strīdus darījuma laikā nav reģistrēta kā komercsabiedrības juridiskā vai struktūrvienības adrese. Iekšējās preču transportēšanas pavadzīmēs norādītā informācija par preces saņēmēju un izsniedzēju, kā arī preces saņemšanas un izsniegšanas vietu neatbilst preču pavadzīmēs norādītajam. Līdz ar to pieteicēja nevarēja neapzināties, ka savos grāmatvedības dokumentos ietver informāciju, kas liedz izsekot darījumu norisei.

[2.3] Pieteicēja nav sniegusi skaidru un precīzu informāciju, kas bija par pamatu kā darījumu partneri preču piegādei izvēlēties konkrēto sabiedrību, kā gūta pārliecība par tās iespējām nodrošināt attiecīgo preču piegādi. Konkrētajā gadījumā secināts, ka pieteicēja nav ieguvusi informāciju par SIA „IDEA G" spēju piegādāt pavadzīmēs norādītās preces. Turklāt maz ticams, ka, ievērojot saprātīgas saimniekošanas principu, uzņēmums iepriekš nesaskaņo preču sortimentu, daudzumu, cenu, lai noteiktā termiņā piegādātājs tam varētu piegādāt attiecīgās preces noteiktā kvalitātē. Pieteicējas paskaidrojums arī satur informāciju, kas ir pretrunā lietā konstatētajam, t.i., paskaidrojumā norādīts uz līguma noslēgšanu, taču auditam līgums netika uzrādīts. Pieteicēja paskaidrojumā vispārīgi norādīja preču iekraušanas vietu, savukārt nav norādījusi preču izsniegšanas adresi.

[2.4] Atbilstoši VID rīcībā esošajai informācijai SIA „IDEA G" preces, kuras realizētas pieteicējai, deklarējusi kā iegādātas no SIA „Mārvika". Novērtējot arī SIA „Mārvika" VID iesniegto PVN deklarāciju pielikumos un to darījumu partneru deklarāciju pielikumos par priekšnodokļa atskaitījumiem norādīto informāciju komercsabiedrību spējai nodrošināt strīda preču piegādi, konstatējams, ka SIA „Mārvika" nevarēja nodrošināt strīdus preču piegādi, jo nav konstatējama preču saņemšana no tālākajiem darījumu partneriem SIA „European Goods", SIA „EasyDeal" un SIA „CML". Minēto sabiedrību rekvizīti izmantoti faktiski neesošu darījumu noformēšanā, turklāt sabiedrību deklarētie pamatdarbības veidi neatbilst strīdus darījumu raksturam.

[2.5] VID neapstrīd SIA „IDEA G" vārdā noformētajās pavadzīmēs uzrādīto preču esības faktu, bet gan patieso preču nosūtītāju. Tā kā pieteicēja par to ir zinājusi, tā ir iesaistījusies ar nodokļu izkrāpšanu saistītā darījumā.

[3] Nepiekrītot Lēmumam, pieteicēja vērsās Administratīvajā rajona tiesā, lūdzot Lēmumu atcelt turpmāk minēto apsvērumu dēļ.

[3.1] VID nepamatoti norāda, ka līgums ar SIA „IDEA G" iesniegts vēlāk, nevis audita laikā. Lietā nav pierādījumu, ka VID šādu līgumu būtu prasījis, tādēļ nav pamata uzskatīt līgumu par vēlāk sastādītu vai apšaubāmu. Tas, ka līgumam nav paraksta atšifrējuma, nepadara darījumu par spēkā neesošu.

[3.2] SIA „IDEA G" darījumus atzīst, par to ir sniegusi rakstveida apliecinājumu, apstiprinājusi gatavību ierasties VID un sniegt detalizētu paskaidrojumu. Turklāt VID pat necentās iegūt paskaidrojumus par visiem darījuma apstākļiem.

VID izvirzītās pretenzijas, vai SIA „IDEA G" pareizi reģistrējusi darījumu vietu, var vērst pret SIA „IDEA G", bet ne pret pieteicēju. Darījuma vietu apstiprinājusi SIA „IDEA G" savā paskaidrojumā, tas atspoguļots darījuma dokumentos.

[3.3] Daļa pārvadājumu veikta ar pieteicējas transportu, kas atspoguļots grāmatvedībā, daļa vesta ar SIA „IDEA G" nomātu transportu, ko atzīst SIA „IDEA G". Pieteicējai nav saprotams, kādus tieši apstākļus VID uzskatījis par neesošiem vai nepierādītiem.

[3.4] VID apgalvojumi, ka darījuma norises vieta izvēlēta tālu un tāpēc tam neesot ekonomiskā izdevīguma, nav apstiprināti ar pierādījumiem, ka

tieši tāda pati preču piegāde būtu bijusi pieejama tuvāk par izdevīgāku cenu un ka pieteicējai tas būtu bijis zināms. Šajā gadījumā VID izmanto tikai vispārīgus izteicienus. Konkrētais piedāvājums bijis ekonomiski izdevīgs, jo nav bijis labāks piedāvājums.

[3.5] Pieteicēja nepiekrīt VID norādītajam, ka pēc rezerves daļu nosaukumiem nav identificējama prece. Likums nenosaka, cik precīzi prece identificējama. Arī VID apsekošanas laikā ir konstatējis rezerves daļu esību SIA „IDEA G" adresē. Tātad noteiktā saimnieciskā darbība vispār ir konstatējama un ir esoša. Tas, ka apsekošanas brīdī VID nav konstatējis darbiniekus uz vietas, vēl nenozīmē darījumu neesību vispār. SIA „IDEA G" ir reģistrēti darbinieki.

[3.6] Jebkādi trūkumi SIA „Mārvika" darbībā nerada sekas pieteicējai. Arī tālāko sadarbības partneru analīzei ir nozīme tikai tad, ja pieteicēja zināja par šādu darījuma partneru esību vai apzināti iesaistījās šādas shēmas izveidošanā. VID nekādā veidā nav pierādījis, ka pieteicēja apzināti būtu iesaistījusies kādā darījumu ķēdē, kura būtu izveidota ar mērķi izvairīties no nodokļu nomaksas.

[4] VID paskaidrojumā par pieteikumu norādījis, ka tas nav pamatots un ir noraidāms, pamatojoties uz Lēmumā minētajiem argumentiem.

[5] Ar Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 13.decembra spriedumu pieteikums noraidīts. Spriedums motivēts šādi.

[5.1] Saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punkta 1.apakšpunktu, ja preces iegādātas un pakalpojumi saņemti ar nodokli apliekamu darījumu nodrošināšanai vai tādu citās valstīs veiktu darījumu nodrošināšanai, kuri būtu apliekami ar nodokli, ja tie tiktu veikti iekšzemē, priekšnodoklis ir no citiem reģistrētiem nodokļa maksātājiem saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem.

Kā atzinis Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (turpmāk – Augstākā tiesa), priekšnoteikums priekšnodokļa atskaitīšanai cita starpā ir tas, ka prece (pakalpojums) saņemta no citas ar PVN apliekamās personas un ka preci (pakalpojumu) faktiski piegādājusi tieši preču pavadzīmē-rēķinā norādītā persona. Lai persona izmantotu likumā noteiktās tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu, obligāti jāpastāv visiem iepriekš minētajiem priekšnoteikumiem, tostarp attiecīgajam darījumam jābūt faktiski notikušam. Ja kaut viens no priekšnoteikumiem iztrūkst, personai nav tiesību veikt priekšnodokļa atskaitījumu (sk. Augstākās tiesas tiesu prakses vispārinājuma „Administratīvo tiesu prakse likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" normu interpretāciju un piemērošanu" 10.punktu). Nav pietiekami, ka darījumi noformēti atbilstoši likuma prasībām, jo darījumiem jābūt arī faktiski notikušiem gan pēc to ekonomiskā, gan juridiskā rakstura (būtības), bet nodokļu rēķinam jāatbilst faktiski notikušam darījumam (sk. turpat, 7.punkts).

Savukārt likuma „Par grāmatvedību" 2.panta pirmajā daļā noteikts, ka uzņēmuma pienākums ir kārtot grāmatvedību. Grāmatvedībā uzskatāmi atspoguļojami visi uzņēmuma saimnieciskie darījumi, kā arī katrs fakts vai notikums, kas rada pārmaiņas uzņēmuma mantas stāvoklī. Grāmatvedību kārto tā, lai grāmatvedības jautājumos kvalificēta trešā persona varētu gūt patiesu un skaidru priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli bilances datumā, tā darbības rezultātiem, naudas plūsmu noteiktā laikposmā, kā arī konstatēt katra saimnieciskā darījuma sākumu un izsekot tā norisei. Šā panta otrajā daļā noteikts, ka grāmatvedības sniegtajai informācijai jābūt patiesai, salīdzināmai, savlaicīgai, nozīmīgai, saprotamai un pilnīgai. Saskaņā ar likuma „Par grāmatvedību" 7.panta pirmo daļu grāmatvedības reģistros nedrīkst izdarīt ierakstus, kuri nav pamatoti ar attaisnojuma dokumentu.

Tātad no iepriekš minētajām tiesību normām izriet, ka grāmatvedībā atspoguļojami tikai tie saimnieciskie darījumi, kas pamatoti ar attaisnojuma dokumentu, un šādiem darījumiem jābūt patiesiem, proti, tiem patiesi jāatspoguļo komersanta saimnieciskā darbība. Savukārt, ja tiek konstatēts, ka attaisnojuma dokuments satur būtiski nepatiesu informāciju par darījumu, cita starpā, ja ar pierādījumiem apstiprinās, ka darījums vispār nav noticis, tad atbilstoši likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.pantam šo dokumentu nav pamata uzskatīt par attaisnojuma dokumentu un šāds dokuments nevar kalpot par attaisnojumu ierakstiem grāmatvedības reģistros (sk. Augstākās tiesas 2007.gada 4.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-93/2007 14.punktu).

[5.2] Par pieteicējas darījumiem ar SIA „IDEA G" par lietotu rezerves daļu piegādēm tiesa konstatējusi turpmāk minētos apstākļus.

[5.2.1] 2015.gada 20.maijā starp pieteicēju un SIA „IDEA G" noslēgts līgums Nr.AZD2005/2015, ar kuru SIA „IDEA G" apņemas piegādāt pieteicējai agregātus, rezerves daļas un materiālus un cita veida preces; preču pasūtīšana notiek jebkurā rakstiskā vai mutvārdu formā, norādot vietu, laiku, nepieciešamo kvalitāti un daudzumu.

[5.2.2] Pieteicējas atbildīgās amatpersonas (grāmatvedis /pers. J/) auditā sniegtajā paskaidrojumā 2015.gada 30.novembrī norādīts, ka SIA „IDEA G" atrada pieteicēju; tās pārstāvis bija atbraucis ar savu piedāvājumu. Kontakti notika ar /pers. K/ pa e-pastu vai telefonu. Par rēķinos norādīto preču piegādi bija noslēgti līgumi. Pieņemot preci, tika parakstīta preču pavadzīme. Preču piegāde notika rēķinu izrakstīšanas datumos. Prece tika iekrauta Olainē – SIA „IDEA G" noliktavā. Preču iekraušana un izkraušana notika pašu spēkiem (piedalījās /pers. L/, /pers. M/, /pers. N/, /pers. O/). Preču kvalitātes kontrole notika šādi – uz e-pastu nosūtīja nepieciešamo lietoto rezerves daļu mezglu aprakstu; ja apmierināja cena, tad nopirka. Nauda uzreiz netika maksāta, bet pēc tam, kad prece tika uzmontēta tehnikai.

[5.2.3] Iepriekš minētais atbilst arī SIA „IDEA G" 2015.gada 16.decembra VID iesniegtajā paskaidrojumā norādītajam, ka SIA „IDEA G" bija noslēgts līgums ar pieteicēju; SIA „IDEA G" pieteicējai piegādāja tehniska rakstura preces – dažādas rezerves daļas. Preču iekraušana – izkraušana notika to saņemšanas vietā /adrese/. Transportēšanu veica pieteicēja ar savu transportu. SIA „IDEA G" preces iegādājās no SIA „Mārvika". /pers. K/ norādīja, ka SIA „IDEA G" pieteicējai realizēto preci tai piegādāja SIA „Mārvika"; preču transportēšanu nodrošināja SIA „IDEA G" ar savu transportlīdzekli WV Transporter ar valsts reģistrācijas numuru /TL numurs/, autovadītājs /pers. K/. Arī vēlāk 2016.gada 13.aprīlī (cita nodokļu maksātāja audita lietā) sniegtajā paskaidrojumā SIA „IDEA G" amatpersona /pers. K/ norādījis, ka bija sadarbības līgums ar pieteicēju; ar pieteicējas pārstāvi ticies klātienē Dobeles novadā; preču iekraušana notikusi /adrese/; pēc tām brauca pakaļ ar savu transportu.

[5.2.4] Pieteicēja paskaidrojumā par auditā konstatēto norāda, ka nepiekrīt auditā norādītajam, ka kombainu rezerves daļu iegāde to remontam nav ekonomiski pamatota. Kombainu rezerves daļas ir nesamērīgi dārgas, un tā kā kombainiem bija nepieciešams veikt lielu remontu, tika izmantotas SIA „IDEA G" piedāvātās rezerves daļas, tādējādi ieekonomējot 30-50% no jaunu detaļu vērtības. Veiktie remontdarbi tika nofiksēti ar remontdarbu pieņemšanas aktiem (iesniegti pielikumā). Pārliecība, ka SIA „IDEA G" var piegādāt rezerves daļas, apstiprinās ar to, ka tika pirktas tikai tās rezerves daļas, kas bija nepieciešamas, un samaksa veikta pēc piegādes. Attiecībā uz preču transportēšanu norādīts, ka rezerves daļas no SIA „IDEA G" noliktavas Olainē tika vestas ar savu transportu. Auditam tika pievienotas iekšējās preču transporta pavadzīmes un lauksaimniecības tehnikas remontdarbu akti.

[5.2.5] Liecinieks /pers. K/ tiesas sēdē liecināja, ka pazīst pieteicējas pārstāvi kā sadarbības partneri; viņš pieteicējai piedāvāja traktortehnikas preces. Sadarbība bija 2015.gadā, iespējams arī 2014.gadā. Zinot, kādā nozarē strādā pieteicēja, sākumā no e-pasta /elektroniskā pasta adrese/ aizsūtījis piedāvājumu ar pieejamajām detaļām. Pieteicēja sagatavoja pieprasījumu par nepieciešamajām precēm. Vienojušies, ka pieteicēja ar savu tehniku atbrauks pakaļ uz struktūrvienības adresi /adrese/ – „Rūpnīca „Garāža"", un paši veiks detaļu iekraušanu savā transportā (traktors, piekabe ar iekrāvēju). Iepriekš preces tika atvestas no SIA „Mārvika" norādītās vietas; tās tika atgādātas ar WV Transporter (īrēts), kas ir atvērta veida buss. Preču pārkraušana (nodošana) notika vienā dienā. Norēķini ir veikti. Liecinieks apstiprināja, ka pieteicēja bija vienīgā sabiedrība, kurai piegādātas šāda veida traktortehnikas detaļas, un brīdī, kad tās tika piedāvātas, detaļas nebija SIA „IDEA G" rīcībā.

[5.3] Attiecībā uz pieteicējas veiktajiem darījumiem ar SIA „IDEA G" lietā ir iegūti pierādījumi, kas rada pamatotas šaubas par to, ka SIA „IDEA G" vispār varēja iegādāties konkrētas izcelsmes preces un piegādāt tās pieteicējai, līdz ar to ir pamats apšaubīt pieteicējas rīcībā esošo pierādījumu

ticamību. Proti, tiesa, izvērtējot pieteicējas un SIA „IDEA G" pārstāvju sniegtos paskaidrojumus kopsakarā ar noformētajiem darījumu dokumentiem, secinājusi, ka pieteicējas un SIA „IDEA G" iesniegtie dokumenti neļauj precīzi izsekot darījumu gaitai. Lietā iegūtie pierādījumi par darījumiem starp pieteicēju un SIA „IDEA G" paskaidro tikai darījumu formālo pusi (dokumentu noformēšanu), savukārt nepierāda to faktisko esību, proti, traktoru un kombainu rezerves daļu saņemšanu no pieteicējas norādītā darījumu partnera SIA „IDEA G", kas ir viens no priekšnoteikumiem nodokļu maksātāja tiesībām uz priekšnodokļa atskaitīšanu.

[5.4] Tiesa konstatējusi, ka līgumā starp pieteicēju un SIA „IDEA G" norādīta vispārīga, neidentificējoša informācija par piegādājamo preci. Kā pamatoti secinājis VID, līgumā nav ietvertas būtiskas līguma sastāvdaļas, kā arī tas satur citus būtiskus trūkumus, lai nodokļu administrācija spētu identificēt konkrēto preču piegādes nosacījumus. Turklāt, kā izriet no lietas materiāliem, pieteicēja šo līgumu bez pieteicējas amatpersonas paraksta iesniedza VID tikai audita lēmuma apstrīdēšanas stadijā, pēc tam, kad to bija saņēmusi no SIA „IDEA G". Minētais liecina, ka audita laikā minētais līgums nebija pieteicējas rīcībā un tā nevarēja to uzrādīt auditoriem. Tiesas vērtējumā pieteicējas iebildumam, ka auditori šādu līgumu nav prasījuši uzrādīt, nav nozīmes, jo audita laikā sniegt paskaidrojumus un uzrādīt darījumu dokumentus tiek aicināts tieši nodokļu maksātājs, šajā gadījumā juridiska persona, un tikai pats nodokļu maksātājs vislabāk zina, kā darījumi notikuši un kādi tā rīcībā esošie dokumenti par tiem var liecināt.

Šādi apstākļi apstiprina to, ka pieteicējas amatpersona un SIA „IDEA G" amatpersona, saņemot pieteicējas vēstuli vai ziņu par auditā konstatēto, iespējams, ir savstarpēji vienojušās par darījumu dokumentu noformēšanu tā, lai VID būtu apgrūtinoši pierādīt, ka pieteicēja zināja, ka tā ir iesaistīta priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību izmantošanas plānā, kas ir vērsts uz ļaunprātīgu minēto tiesību izmantošanu.

[5.5] Tāpat pieteicēja ne iestādē, ne tiesā nav izskaidrojusi, kā 2015.gada 12.maijā saņemtais e-pasts no SIA „IDEA G" (nosūtītājs /pers. P/ (/pers. P/)) ir attiecināms uz 2015.gada 20.maijā it kā noslēgto līgumu un vēlākajām rezerves daļu piegādēm. No šā e-pasta redzams, ka SIA „IDEA G" vārdā kāds pieteicējai piedāvā iegādāties dažāda veida traktoru Fendt 930, Fendt 926, New Holland TG255, Fendt 309 un citu traktoru modeļu rezerves daļas (degvielas sūkņi, dzinēja bloki, tilta korpusi, hidrosūkņi, motora ECU, priekšējais diferenciālis, degvielas sprauslu komplekti, cilindru galvas, sajūga komplekti u.c.). E-pastā ir norādīts, ka pieteicējai ir jādod ziņa par konkrētām rezerves daļām, lai tai atsūtītu cenas. Turklāt arī no pieteicējas un SIA „IDEA G" pārstāvju paskaidrotā un liecībām tiesas sēdē secināms, ka pieteicēja sākotnēji piedāvājumu par traktortehnikas remontam nepieciešamajām rezerves daļām un cenām saņēmusi e-pastā. Tomēr ne minētajā e-pastā, ne citos lietas materiālos nav nekādu pazīmju, ka pieteicējai būtu piedāvātas konkrētas traktortehnikas vai kombainu rezerves daļu komponentes un to cenas, kādas pēc tam tiek norādītas preču iegādes dokumentos.

[5.6] Kā atzīts tiesu praksē, no darījuma faktiskās neesības jānošķir gadījumi, kad persona pakalpojumus (preces) patiešām saņēmusi no konkrētā darījuma partnera bez mērķa ļaunprātīgi izmantot PVN sistēmu finansiālu priekšrocību gūšanai, pat ja attiecīgais darījumu partneris pakalpojumu izpildi (preču piegādi) nodrošinājis prettiesiski (sk. Augstākās tiesas 2008.gada 21.februāra sprieduma lietā Nr.SKA-41/2008 9.punktu).

Tomēr konkrētajā gadījumā nav iegūti tādi pierādījumi, kas apliecinātu, ka SIA „IDEA G" preces būtu ieguvusi no SIA „Mārvika". Dokumenti par darījumiem ar SIA „Mārvika" acīmredzami ir noformēti vienīgi ar mērķi panākt priekšnodokļa atskaitījumus, nevis par minētā uzņēmuma faktiski veiktu preču piegādi.

Lēmumā ir konstatēts, ka tajās pašās dienās (izņemot 21. un 22.maiju), kad pēc dokumentiem notika preču piegāde pieteicējai, SIA „IDEA G" tās iegādājās no SIA „Mārvika", transportējot tās no /adrese B/, uz adresi /adrese/, ar transportlīdzekli VW Transporter ar valsts reģistrācijas numuru /TL numurs/ vai VW Crafter ar valsts reģistrācijas numuru /TL numurs/.

VID konstatēja, ka adrese /adrese B/, ir SIA „Mārvika" juridiskā adrese, kurā nav iespējama šādu preču faktiskā atrašanās un iekraušana; otrkārt, konstatēta uzņēmumu SIA „IDEA G" un SIA „Topinambo Agro", kas ir transportlīdzekļa VW Transporter īpašniece, saistība, kas atvieglo saskaņotu darbību veikšanu; /pers. T/ ir SIA „Mārvika" un SIA „Topinambo Agro" darbinieks. VID netika iesniegti transportēšanas dokumenti (ceļazīmes, maršrutu lapas u.tml.).

Tāpat arī SIA „IDEA G" amatpersona /pers. K/ savos paskaidrojumos un liecībā tiesas sēdē vien norādīja, ka preces tika atvestas no uzņēmuma „Mārvika" norādītās vietas ar transportlīdzekli WV Transporter. No /pers. K/ paskaidrojumiem un liecībām nav gūstams apstiprinājums, kā SIA „IDEA G", apņemoties piegādāt pieteicējai iepriekš neidentificējamas preces, varēja vienas dienas ietvaros piesaistīt citu darījuma partneri – SIA „Mārvika", noorganizēt preču piegādi (iekraušanu/izkraušanu) no Rīgas uz Jaunolaini, izmantojot transportlīdzekli VW Transporter, kura parametri (kravnesība, gabarīti) nav piemēroti specifisku kombainu rezerves daļu (lielgabarīta kravu) pārvadāšanai.

Liecinieks/pers. T/, kurš bija SIA „Mārvika" darbinieks apstrīdēto darījumu brīdī, tiesā liecināja, ka pēc nepieciešamajām precēm, uz kurām norādīja Gatis (/pers. K/), vērsās pie uzņēmumiem, kuru nosaukumus nezinot (neatceroties). Preču pārkraušana notikusi degvielas uzpildes stacijā Maskavas ielā. Neko sīkāk par darījuma noslēgšanas apstākļiem, kā vien to, ka parakstījis dokumentus, un preču piegādi /pers. T/ nevarēja paskaidrot. No iepriekš minētā un tā, ka SIA „IDEA G" amatpersona /pers. K/ apstiprināja, ka pieteicēja bija vienīgā darījumu partnere 2015.gadā, kurai tika piegādātas traktortehnikas un kombainu rezerves daļas, izriet secinājums, ka gan pieteicēja, gan tās darījumu partneres SIA „IDEA G" amatpersona, kā arī SIA „Mārvika" pārstāvis nespēj sniegt detalizētus paskaidrojumus par konkrēto darījumu apstākļiem, kas novērstu šaubas par iesaistīšanos nodokļu krāpšanas shēmā.

Tiesa atzinusi, ka iepriekš minētie apstākļi apstiprina, ka SIA „IDEA G" nemaz nevarēja piegādāt (pārdot) pieteicējai pavadzīmēs norādītās preces, jo tādu tai faktiski nebija, un dod pamatu secinājumam, ka pieteicēja preces no SIA „IDEA G" vispār nav saņēmusi.

[5.7] Pieteicējas amatpersonas /pers. V/ sniegtais paskaidrojums kopsakarā ar lietā esošajiem darījuma dokumentiem nesniedz objektīvu skaidrojumu par darījumu ar SIA „IDEA G" noslēgšanas apstākļiem un norisi un kāpēc tieši šo darījuma partneri izvēlējās pieteicēja, nepārliecinoties par tā komercdarbības praksi (piemēram, vai konkrētajam uzņēmumam ir sava tirdzniecības vieta, kur tiktu publiski piedāvāta attiecīgu preču tirdzniecība), it sevišķi gadījumā, kad tiek piedāvātas diezgan augstas vērtības specifiskas preces.

Turklāt pamatotas šaubas rada pieteicējas (tās atbildīgo darbinieku) rīcība, kādā veidā tā pārliecinājās par tai nepieciešamo preču (rezerves daļu) piemērotību, ko tai piedāvā SIA „IDEA G". Proti, no pieteicējas atbildīgo personu sniegtajiem paskaidrojumiem nav saprotams, kurā brīdī tās guva pārliecību, ka SIA „IDEA G" piedāvātās rezerves daļas ir tieši tās, kādas bija nepieciešamas pieteicējas traktoru un kombainu remontam. Pieteicējas norāde, ka tā par piegādāto traktoru un kombainu rezerves daļu piemērotību pārliecinājās, atvedot (transportējot) tās no Jaunolaines uz Bērzes pagastu un nomainot tās remonta laikā, ir neatbilstoša ekonomiskajam saturam un būtībai (izmaksām). Proti, tiesas ieskatā, VID pamatoti vērsis uzmanību uz pieteicējas iesniegtajos transportēšanas dokumentos (iekšējās pavadzīmes) norādīto informāciju, kādā attālumā un ar kādu transportlīdzekli notikusi preču pārvadāšana.

Pavadzīmēs norādīts, ka preču transportēšana no /adrese/, uz /adrese C/, izmantots transportlīdzeklis – traktors John Deere 7430 ar valsts reģistrācijas numuru /TL numurs/LM. Pavadzīmēs nav norādīts, ka transportlīdzekļa sastāvā būtu izmantota piekabe ar noteiktu valsts reģistrācijas numuru. Lietā nav iesniegti dokumenti, kas apstiprinātu pārvadājuma maršrutu (nobrauktais attālums, degvielas izmaksas).

Līdz ar to tiesa, vērtējot VID argumentu par pārvadājumu, secinājusi, ka visticamāk šāds ekonomiski neloģisks pārvadājums nav veikts, lai ar traktoru, kuram ir augstas degvielas izmaksas, diezgan lielā attālumā brauktu pakaļ nezināmas izcelsmes precēm, iepriekš nezinot, vai tās atbilst pieteicējas vajadzībām.

[5.8] Papildus iepriekš minētajam VID pamatoti konstatējis neatbilstības (trūkumus) pieteicējas iesniegto dokumentu noformējumā, proti, pieteicēja pārbaudei neiesniedza iekšējās preču transporta pavadzīmes par preču transportēšanu 2015.gada 22. un 26.maijā – par precēm, kas norādītas 2015.gada 22.maija pavadzīmē Nr.IDG 20150522 un 2015.gada 26.maija pavadzīmē Nr.IDG Nr.20150526-1. Tāpat pieteicēja nav izskaidrojusi VID konstatēto attiecībā uz to, kā 2015.gada 25.jūnijā iegādātās preces (pavadzīme Nr.IDG 20150625) varēja tikt izmantotas remontdarbiem, kas fiksēti 2015.gada 16.jūnija aktā.

[5.9] No VID apkopotās informācijas un savākto pierādījumu, kā arī no pirmās instances tiesā papildus iegūto pierādījumu kopuma tiesa secinājusi, ka pieteicēja ir zinājusi, ka tā apzināti iesaistās PVN sistēmas ļaunprātīgā izmantošanā ar mērķi gūt fiskālas priekšrocības. Šāds secinājums balstās uz to, ka faktiski lietā iegūto pierādījumu daudzums apstiprina, ka konkrētajā gadījumā ir veiktas tikai formālas darbības, noformējot darījumus, tomēr, kā atzīts tiesu praksē, formālas darbības, piemēram, nodokļa rēķina izsniegšana un samaksa pati par sevi var neapliecināt reāli notikuša darījuma faktu. Ja objektīvi ir konstatējams, ka darījums faktiski nav noticis, bet ir veiktas vienīgi formālas darbības darījuma uzrādīšanai, priekšnodoklis nevar tikt atskaitīts, un rēķina vai citu dokumentu noformēšana atskaitīšanu nepamato (sk. Augstākās tiesas 2012.gada 10.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-69 9.punktu). Iepriekš minētās atziņas ir ietvertas arī Eiropas Savienības Tiesas praksē, ka, vērtējot darījumu, tiesa var ņemt vērā šo darījumu pilnībā māksligo raksturu, kā arī juridisku, ekonomisku un/vai personisku saistību starp uzņēmējiem, kuri ir iesaistīti nodokļu samazināšanas plānā (sk. Eiropas Savienības Tiesas 2006.gada 21.februāra sprieduma lietā C-255/02 Halifax 81.punktu). Tātad tas, vai darījumu galvenais mērķis ir vienīgi fiskālu priekšrocību iegūšana, izriet no attiecīgo darījumu satura un īstās nozīmes.

Šaubas rada pieteicējas rīcība, kāpēc pieteicējai, kas ilgstoši darbojas attiecīgajā (lauksaimniecības) nozarē un kuras rīcībā ir specialā lauksaimniecības tehnika, būtu nepieciešams iesaistīties darījumos ar tādu darījumu partneri, par kuru tai nav nekādas informācijas, tā nav interesējusies sīkāk par darījumu partnera darbību un spēju piegādāt konkrētas preces ar augstu vērtību, – vai tam ir iepriekšēja pieredze šādu preču piegādē (tirdzniecībā); kāpēc tas tikai pieteicējai piedāvā attiecīga veida preces; kāpēc tas pavadzīmēs liek veikt maksājumus uz ārvalstu bankas kontu, kaut gan līgumā ir noteikts cits, Latvijā reģistrētas bankas konts.

Ievērojot minēto, tiesa uzskatījusi, ka pieteicējai bija tiešas norādes, kas saprātīgam uzņēmējam radītu pamatotas aizdomas par nelikumību vai krāpšanas esību attiecībā uz rēķina izsniedzēju. Kā atzīts Eiropas Savienības Tiesu praksē, ja ir šādas norādes, ko nodokļu maksātājs nav ņēmis vērā, tad nodokļu administrācija var liegt tiesības uz atskaitīšanu (sal. Eiropas Savienības Tiesas 2012.gada 21.jūnija spriedumu apvienotajā lietā Nr.C-80/11 un C- 142/11 Mahageben 2.gala secinājums).

[5.10] Ņemot vērā visu iepriekš norādīto apstākļu kopumu, tiesai neradās šaubas par to, ka pieteicēja zināja, ka tā, noformējot darījumus ar SIA „IDEA G", iesaistās nodokļu samazināšanas plānā. Protams, nav izslēgti gadījumi, kad godprātīgs uzņēmums nejauši var veikt darījumu (iesaistīties darījumā) ar fiktīvu uzņēmumu, neapzinoties, ka tiek iesaistīts krāpnieciskā darījumā. Tomēr tiesa apšaubījusi, vai godprātīgs uzņēmums vairākkārt, regulāri var neapzināti iesaistīties vairākos darījumos, kas noformēti nodokļu samazināšanas plāna īstenošanai, kā tas ir izskatāmajā gadījumā. Turklāt, izvērtējot konstatētos faktiskos apstākļus, ja tiktu konstatēts viens šāds gadījums, tad kāds no minētajiem darījumu faktiskās neesības pierādījumiem atsevišķi varētu būt apstrīdams no nodokļu maksātāja viedokļa, bet, izvērtējot situāciju kopumā, neiespējama ir visu konstatēto apstākļu nejauša sakritība.

[5.11] Tiesa, ievērojot to, ka VID lietā neapstrīdēja SIA „IDEA G" vārdā noformētajās pavadzīmēs uzrādīto preču faktisko esību, bet gan tikai šo preču patieso piegādātāju, detalizētāk nevērtēja Lēmumā kopsakarā ar sākotnējā lēmumā norādīto pamatojumu attiecībā uz to, vai pieteicēja, iegādājoties pamatlīdzekļu (kombainu) rezerves daļas, ir ekonomiski pamatoti rīkojusies.

Turklāt tiesas ieskatā nebūtu iespējama situācija, ka preču izsniegšanas un saņemšanas vieta nevarētu būt vienā adresē, bet izskatāmajā gadījumā, ņemot vērā iepriekš konstatēto attiecībā uz to, ka vispār nav notikusi preču transportēšana, tam vairs nav būtiskas nozīmes. Tāpat tiesas vērtējumā, ņemot vērā iepriekš konstatēto attiecībā uz pieteicējas darījuma partneri SIA „IDEA G" un tās norādīto sadarbības uzņēmumu SIA „Mārvika", nav būtiskas nozīmes VID izvērtējumam attiecībā uz SIA „Mārvika" PVN deklarācijās deklarētajiem uzņēmumiem, kurus tā deklarējusi kā darījumu partnerus.

[6] Par Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 13.decembra spriedumu pieteicēja iesniedza apelācijas sūdzību, norādot turpmāk minēto.

[6.1] VID un tiesa nav atsaukusies uz konkrētiem pierādījumiem, bet gan norādījuši uz formālu pierādījumu kopumu, kas apstiprina, ka darījumi faktiski nav notikuši. Pieteicējas ieskatā šādi apgalvojumi ir pretrunā ar faktu, ka ne iestāde, ne tiesa neapstrīd, ka pieteicēja preces ir saņēmusi.

[6.2] Nav patiess tiesas apgalvojums, ka pieteicēja nav pārliecinājusies par rezerves daļu piemērotību. Preces tika pasūtītas ar precīzu nosaukumu, traktora modeli un aprakstu, kā arī precēm pakaļ brauc šoferis vai traktorists, kurš ikdienā strādā ar lauksaimniecības tehniku un pazīst, kā izskatās rezerves daļas, turklāt, ja tiek piegādāta nekvalitatīva vai neatbilstoša prece, tad netiktu veikta apmaksa par konkrēto preci.

[6.3] Tiesa nav ņēmusi vērā liecinieku liecības, ar kurām tiek apstiprināti darījumi ar pieteicēju. Ja tiesa norāda, ka liecinieku liecības ir bijušas vispārīgas, tad tiesai bija nepieciešams uzdot konkrētākus jautājumus.

[7] VID paskaidrojumā par pieteicējas apelācijas sūdzību norādījis, ka tā ir nepamatota un noraidāma. VID paskaidrojis, ka administratīvajā procesā ir pieļaujami arī netieši pierādījumi jeb tādi, kuru novērtējums savā savstarpējā loģiskā kopsakarā veido vienu noteiktu secinājumu. Arī pieteicējas apgalvojumam, ka tā faktiski ir preces saņēmusi, ir pakārtota nozīme.

[8] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 245.pantu un 304.panta pirmo daļu apelācijas instances tiesa lietu izskata rakstveida procesā.

Administratīvā apgabaltiesa saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 112.1 panta trešo daļu nopratināja pieteicējas darbinieku /pers. N/.

Motīvu daļa

[9] Izvērtējusi lietas dalībnieku argumentus, liecinieku liecības un pārbaudījusi lietas materiālus, atzīst, ka pieteicējas apelācijas sūdzība nav pamatota, bet pieteikums ir noraidāms.

Administratīvā apgabaltiesa secina, ka pirmās instances tiesa ir pareizi konstatējusi lietas faktiskos un tiesiskos apstākļus, spriedumā ietvertā motivācija kopumā ir pareiza un pietiekama (izņemot tur, kur apgabaltiesa norādīs citādi), tādēļ apgabaltiesa saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturto daļu pievienojas šai motivācijai, to neatkārtojot.

[10] Administratīvā apgabaltiesa piekrīt pieteicējas argumentam, ka lietā nav apstrīdēta faktiska preču saņemšana, bet tas, vai preces pieteicējai ir piegādājusi SIA „IDEA G". Tas konkrēti arī norādīts Lēmumā (Lēmuma 25.lpp), ka pieteicēja apzināti saņēma preces ne no attaisnojuma dokumentos norādītā uzņēmuma, jeb citu personu piegādātās preces noformēja kā saņemtas no pavadzīmēs norādītā darījumu partnera.

Administratīvā apgabaltiesa piekrīt tam, ka pieteicējas noformētie grāmatvedības dokumenti nesniedz skaidru priekšstatu par darījumiem ar SIA

„IDEA G", tādēļ apstrīdama ir šo preču saņemšana no pavadzīmē norādītā darījumu partnera un tā, kā tas norādīts pavadzīmēs.

[10.1] Par to, ka preces netika saņemtas tieši no SIA „IDEA G", liecina pirmās instances tiesas argumenti par pieteicējas un SIA „IDEA G" līguma noformēšanas un iesniegšanas apstākļiem, (sk. šā sprieduma [5.4] punktu).

Nav saprātīgi izskaidrojama pieteicējas rīcība, neiesniedzot audita laikā noslēgto līgumu ar SIA „IDEA G". Ja jau pieteicējai tāds bija noslēgts jau audita laikā, tad tam bija jābūt pieteicējas rīcībā, turklāt parakstītā veidā. Paraksts uz dokumenta ir elementāra juridiska dokumenta sastāvdaļa, kas apliecina darījuma dalībnieka nodomu iesaistīties nolīgtajā darījumā. No pieteicējas puses parakstīts līgums nav iesniegts joprojām, kas liek šaubīties par to, vai līgums patiešām bija noslēgts tad, kad tika veikti darījumi ar SIA „IDEA G".

[10.2] SIA „IDEA G" valdes loceklis /pers. K/ Administratīvajā rajona tiesā apliecināja, ka darījumi ar pieteicēju ir bijuši. Par sadarbības ar pieteicēju uzsākšanu /pers. K/ liecināja, ka sākumā aizsūtīja pieteicējai piedāvājumu, jo bija izpētījis, ka pieteicēja savā nozarē ir viena no pelnošākajām firmām. /pers. K/ bija iespēja piedāvāt traktortehnikas rezerves daļas par salīdzinoši lētākām cenām. Pēc piedāvājuma nosūtīšanas pieteicēja izgatavoja pierasījumu par nepieciešamajām precēm. To visu /pers. K/ varēja nodrošināt. Vienojušies, ka pieteicēja atbrauks uz „viņa" struktūrvienību pakaļ precēm. Struktūrvienība atradās /adrese/, rūpnīcā „Garāža". Pieteicēja brauca precēm pakaļ ar traktoru, kam bija iekrāvējs. Konkrētās detaļas bija riepas, diski, kombaina un traktora dzinēji, skrūves, „truba" ar virzuļiem. Preču nodošana bija tajā pašā dienā, kad iegāde, jo struktūrvienībā šīs preces nebija iespējams izkraut. Tika pārkrauts no mašīnas uz mašīnu. Pieteicēja bija vienīgā, kas pirka šāda veida detaļas, kā arī tikai pieteicējai tika piedāvātas konkrētās detaļas par konkrētu cenu.

No liecinieka liecības izriet, ka viņš vispārīgi apstiprina darījumus ar pieteicēju, ka piegādājis pieteicējai traktortehnikas rezerves daļas, ka saziņa ar pieteicēju notika pa e-pastu (/elektroniskā pasta adrese/).

Lietas materiālos ir pieteicējas darbinieka /pers. AD/ sarakste ar kādu personu (e-pastā persona parādās kā /pers. P/) par rezerves daļu cenu piedāvājumiem un pasūtījumiem. Kā redzams no lietā esošās sarakstes, sākotnējais piedāvājums bijis 2015.gada 12.maijā no /pers. P/ par piedāvājumu iegādāties dažādas restaurētas, mazlietotas un lietotas traktortehnikas rezerves daļas (lietas 1.sējuma 98.lapas otra puse). Administratīvajai apgabaltiesai pieteicēja atsūtījusi papildinātu saraksti ar minēto personu. No tās redzams, ka jau 26.maijā pieteicējas darbinieks, adresējot vēstuli uz e-pastu /elektroniskā pasta adrese/, lūdzis piedāvājumu noteiktām rezerves daļām, tostarp tādām, kas arī tika iegādātas (sk. lietas 2.sējuma 23.-26.lapu).

Tomēr, izvērtējot šīs sarakstes saturu kopsakarā ar pieteicējai izrakstītajām pavadzīmēm, Administratīvā apgabal tiesa secina, ka pavadzīmes, kurās ietvertas pasūtītās preces kā nopirktas, neatbilst laikam, kurās preces tika pasūtītas. Proti, 2015.gada 26.maijā pieteicējas darbinieks pasūtījis New Holland TM 190 no 2005.gada ražojumu, dzinēju, bez augstspiediena sūkņa, startera un ģeneratora, Claas celti 456 augstspiediena sūkni. Taču šīs preces pieteicējai atbilstoši pavadzīmei Nr.IDG 20150522 pārdotas jau 22.maijā (četras dienas pirms pasūtījuma). 2015.gada 15.jūnijā pieteicējas darbinieks pasūtījis New Holland CX 860 kuļkurvi, salmu kratītāju, kratītāju asi, John Deere smalcinātāja asi, kuļtrumuļa biterus, hidrosūkni, vārpu elevatora šneku. Atbilstoši pavadzīmei Nr.IDG 20150608-1 pieteicēja tehnikas vienībai New Holland CX 860 domātās detaļas saņēmusi jau 8.jūnijā, bet atbilstoši pavadzīmei Nr.IDG 20150611-2 tehnikas vienībai John Deere pasūtītās preces saņēmusi 11.jūnijā.

Minētās būtiskās atšķirības liek apšaubīt to, ka darījumi ar SIA „IDEA G" notikuši tā, kā norādīts pavadzīmēs, attiecīgi ir apšaubāma konkrēto preču iegāde tieši no tās personas, kas norādīta pavadzīmē.

[10.3] Administratīvajai apgabaltiesai nav šaubu, ka preces pieteicējai tika izsniegtas pavadzīmēs norādītajā adresē /adrese/. VID ir konstatējis, ka šajā adresē ir reģistrēta SIA „IDEA G" struktūrvienība. Tiesas sēdē pieteicējas darbinieks /pers. N/ liecināja, ka braucis pakaļ precēm uz Olaini, kas pēc viņa domām nav īsti Olaine, bet Pārolaine. Tā bija vieta, kur bija veca ēka, bīdāmi koka vārti, laukumiņš un maza noliktava. Liecinieks tiesas sēdē pēc fotogrāfijām lietas materiālos atpazina vietu, kur bija saņēmis preces vešanai pieteicējai (sk. lietas 1.sējuma 227.-231.lapu). Persona, kura nodeva preces, bija Gatis. Apgabaltiesa konstatē, ka atbilstoši VID 2016.gada 12.aprīļa apsekošanas aktam Nr.23.9-13/21A2 tā bija vieta /adrese/, kur tapušas arī fotogrāfijas un pēc Administratīvās rajona tiesas pieprasījuma nosūtītas tiesai.

Neskatoties uz minēto, ar to nav pietiekami, lai secinātu, ka pieteicēja preces no SIA „IDEA G" iegādājusies atbilstoši pavadzīmēs norādītajam.

Visās SIA „IDEA G" izrakstītajās pavadzīmēs norādīts, ka preču transportēšanu nodrošinājusi pieteicēja ar savu transportu, tātad pieteicējas rīcībā varēja būt tādi pierādījumi, kas objektīvi varētu apstiprināt preču transportēšanas maršrutu un attālumu pavadzīmēs izrakstītajos datumos. No liecinieka /pers. N/ liecības izriet, ka viņš bija tā persona, kura ar traktoru brauca pakaļ pasūtītajām precēm, brauca uz vietu, ko norādīja priekšnieks. Lieciniekam tika izsniegtas pavadzīmes (pēc liecinieka vārdiem tās mazās, ko raksta kravai līdzi uz ceļa). Tās pavadzīmes, kuras lieciniekam bija vajadzīgas, sagatavoja Ģirts. Liecinieks parakstījās par to, ka ir saņēmis preces, bet galapunktā (pieteicējas darbnīcās) parakstīja darbnīcu vadītājs.

No liecinieka /pers. N/ liecības izriet, ka viņam līdzi tika dotas iekšējās pavadzīmes, lai varētu apliecināt kravas piederību. Lietas materiālos ir četras šādas pavadzīmes, kas sastādītas 2015.gada 8., 11., 25. un 26.jūnijā. Šīm pavadzīmēm atbilst arī šajos datumos noformētās četras preču pārdošanas pavadzīmes, ko pieteicējai izrakstījusi SIA „IDEA G". Taču par 2015.gada 22. un 26.maija pavadzīmēs norādīto preču piegādi attiecīgu iekšējo pieteicējas pavadzīmju nav. /pers. N/ nešaubīgi liecināja, ka, vedot preces, šādas iekšējās pavadzīmes šoferim tiek dotas līdzi. Tādējādi pieteicējas rīcībā šādām iekšējām pavadzīmēm bija jābūt, taču tādas nav iesniegtas. Turklāt gan VID, gan pirmās instances tiesa konstatēja, ka ar 2015.gada 25.jūnija pavadzīmi piegādātās rezerves detaļas ir uzmontētas jau 16.jūnijā, kas ir neloģiski. Vienlaikus nav aktu par rezerves daļu uzmontēšanu, kas iepirktas saskaņā ar 22. un 26.maija pavadzīmēm. Tādējādi minētie apstākļi kopsakarā ar šā sprieduma [10.2] konstatēto liedz gūt pārliecību, ka pieteicēja preces saņēmusi tad, kad tās kā iegādātas norādītas preču pavadzīmēs.

Pieteicēja arī norādījusi, ka par preču derīgumu pārliecinājās, tās saņemot un uzmontējot attiecīgajām tehnikas vienībām. Ja prece nebūtu derīga, pieteicēja par to nemaksātu. Tomēr lietā ir konstatēts, ka par 2015.gada 22.maija preču pavadzīmē Nr.IDG 20150522 norādītajām precēm pieteicēja ir samaksājusi, neiesniedzot pierādījumus, ka šīs preces ir uzmontētas un tādējādi pārbaudītas, kā arī lietā nav dokumentu, kas apliecinātu šo preču transportēšanu, proti, ka pieteicēja bijusi aizbraukusi pēc šīm precēm un uz vietas konstatējusi to derīgumu.

Līdzīgu faktu VID ir konstatējis saistībā ar 2015.gada 26.maijā izrakstīto pavadzīmi Nr.IDG 20150526-1 (acīmredzami pieļaujot pārrakstīšanās kļūdu, jo Lēmumā norādīts cits pavadzīmes numurs IDG 20150608-1, bet saturiski atbilst apgabaltiesas norādītajam numuram). Arī par šo preču transportēšanu un montēšanu nav pierādījumu, bet par tām ir veikta samaksa (sk. lietas 1.sējuma 207.lapu).

[10.4] Tā kā pieteicēja lietā iesniegusi neparakstītu līgumu (kas nebija iesniegts audita laikā, līgums neparedz būtiskas detaļas – par preču piegādes vietu, samaksas laiku, preču kvalitāti), ka pieteicēja nav iesniegusi visus dokumentus, kas objektīvi varēja būt tās rīcībā saistībā ar preču transportēšanu, kā arī ka iesniegtie pierādījumi par konkrētu preču pasūtīšanu neatbilst pavadzīmēs norādītajiem datumiem, Administratīvā apgabaltiesa secina, ka pieteicēja nav pievērsusi pienācīgu rūpību darījumu ar SIA „IDEA G" noformēšanai. Tādējādi pieteicējas grāmatvedības dokumenti nesniedz pa tiesu priekšstatu par darījumiem ar SIA „IDEA G", pie kā vainojama pati pieteicēja.

Savukārt to, ka SIA „IDEA G" veic darījumus ar mērķi iesaistīties nodokļu samazināšanas plānā, iesaistot tur pieteicēju, netieši liecina tas, ka pieteicēja faktiski bija vienīgā SIA „IDEA G" darījumu partnere, kam pārdot preces, kā arī pieteicējas un SIA „Mārvika" savstarpējo darījumu raksturs un šo amatpersonu pazīšanās. Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka nav nepieciešams sīkāk analizēt SIA „IDEA G" un SIA „Mārvika" savstarpējos darījumus, tostarp preču pārvadājumus ar automašīnu VW Transporter, jo ir konstatēts pašas pieteicējas rūpības trūkums darījumu noformēšanā. Neskatoties uz to, ir acīmredzams, ka arī šie komersanti ir veikuši tikai formālu dokumentu noformēšanu par pieteicējai kā gala patērētājai realizējamo

preču pirkšanu un pārdošanu. Proti, šo komersantu noformētajās pavadzīmēs – rēķinos norādītā preču izsniegšanas vieta /adrese B/, atšķiras no tās, kur preces faktiski tika piegādātas un saņemtas (pēc /pers. K/ un /pers. T/ liecinātā tiesas sēdē – tas notika degvielas uzpildes stacijā „Latvijas Nafta"), kā arī SIA „Mārvika" tālāko ķēdē iesaistīto darījumu partneru nespēja piegādāt preces, savukārt /pers. K/ un /pers. T/ savstarpējā pazīšanās atviegloja darījumu noformēšanu noteiktā veidā.

[10.5] Administratīvā apgabaltiesa piekrīt VID un pirmās instances tiesas secinājumam, ka nav saskatāms ekonomiskais izdevīgums braukt pakaļ precēm ar traktoru 53-81 km attālumā vienā virzienā. Lai gan attālums un degvielas izmaksas pašas par sevi nevar būt šāda argumenta pamatā (pieteicēja jau paskaidroja, ka tās ekonomiskais izdevīgums ir faktā, ka bija iespēja nopirkt dārgas, bet lietotas traktortehnikas rezerves daļas par krietni zemāku cenu, nekā jaunas detaļas, un attālumam vai degvielas patēriņam šajā gadījumā nav izšķirošas nozīmes), kā arī ar traktoru ir iespējams pārvietoties, tomēr ekonomiskais izdevīgums nav saskatāms kopsakarā ar apstākļiem, kā pēc pašas pieteicējas paskaidrotā, pieteicēja pārliecinājās par preču kvalitāti. Jau iepriekš norādīts, ka par to pieteicēja pārliecinājās, uzmontējot detaļas attiecīgajai tehnikai. Tas nozīmē, ja preces nebūtu derīgas, pieteicējai vai nu pašai būtu jānogādā preces atpakaļ pārdevējam, mērojot to pašu ceļu, vai pārdevējam jābrauc precēm pakaļ. Turklāt apstākļi par nederīgo preču atdošanu pārdevējam lietā ir neskaidri, faktiski to nav, tomēr apgabaltiesas ieskatā pusēm normālas un saprātīgas komercdarbības ietvaros par to vajadzēja vienoties un vienošanos atrunāt līgumā.

[10.6] Administratīvā apgabaltiesa nepiekrīt VID iebildumam par to, ka pieteicēja nav reģistrējusi struktūrvienību adresē /adrese/. Administratīvā apgabaltiesa nesaskata racionālu pamatojumu tam, kāpēc struktūrvienība būtu jāreģistrē vietā, kur komersants paša spēkiem nokļūst, lai paņemtu preci no darījumu partnera, kam turklāt struktūrvienība attiecīgajā vietā ir reģistrēta un ir konstatējama preču piederības maiņa attiecīgajā viena darījuma dalībnieka saimnieciskās darbības veikšanas vietā.

[11] Par apelācijas sūdzības argumentiem, uz kuriem jau nav atbildēts iepriekš, apgabaltiesa norāda tālāk minēto.

Pretēji pieteicējas norādītajam apelācijas sūdzībā, pirmās instances tiesa nav uzskatījusi, ka pieteicējai vajadzēja izvēlēties darījuma partneri ar publisku tirdzniecības vietu. Pieteicējai tiek pārmests rūpības trūkums darījumu partnera izvēlē. Protams, fakts, ja pārdevējam būtu tirdzniecības vieta, atvieglotu preču pircēja uzdevumu pārliecināties par pārdevēja rīcības motīviem. Tomēr tas nav iemesls, kāpēc pieteicējai liegtas priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības. Pieteicējai galvenais šajā gadījumā bija preču cena, bet nevis tas, vai tā iegādājas rezerves daļas no SIA „IDEA G". Par to liecina jau iepriekš aprakstītās grāmatvedības dokumentu nepilnības un savstarpējā neatbilstība.

Apgabaltiesa piekrīt pieteicējas argumentam, ka tā nevar būt atbildīga par to, ka SIA „IDEA G" pieteicējai noformējusi pavadzīmes tajā pašā dienā, kad preces iegūtas no SIA „Mārvika". Pieteicējas arguments, ka piegādātājs var organizēt pasūtījuma izpildi tā, lai nevajadzētu preces uzglabāt, ir pamatots, tādēļ tam, cik ilgā laikā pirms darījuma ar pieteicēju SIA „IDEA G" ieguva preces no SIA „Mārvika", ko pārdot pieteicējai, nav nozīmes. Tā kā tam, kāda rakstura darījumus ir slēgusi SIA „IDEA G" ar SIA „Mārvika", ir pakārtota nozīme, jo ir saskatāmas kļūdas pašas pieteicējas grāmatvedības dokumentos, lietā nav izšķirošas nozīmes arī tam, cik plaši par SIA „IDEA G" un SIA „Mārvika" savstarpējiem darījumiem ir izstāstījuši liecinieki /pers. K/ un /pers. T/. Arī bez šo liecinieku liecības ir iespējams secināt, ka abi komersanti ir vienojušies par darījumu noformēšanu veidā, kas vērsts uz maksājamo nodokļu samazināšanu.

Apgabaltiesa nepiekrīt pieteicējas viedoklim, ka lietā jāanalizē tās darījumu apmēra būtiskums, kas ir 1% no veiktajiem darījumiem kopumā. Administratīvā apgabaltiesa vērš pieteicējas uzmanību, ka VID auditā ir pārbaudījis konkrētus tās darījumus. Nepiekrītot audita rezultātā izdarītajiem secinājumiem, pieteicēja tos ir apstrīdējusi un pārsūdzējusi tiesā. Tādējādi tiesai ir jāpārbauda konkrēto darījumu atbilstība faktiskajiem apstākļiem. Tiesai nav pamata izdarīt pieteicēji labvēlīgus secinājumus tikai tādēļ, ka apstrīdētie darījumi ir tikai niecīga daļa no tās veiktajiem darījumiem. Arī par maza apjoma darījumiem grāmatvedībā ir tiesības iekļaut tikai tādus attaisnojuma dokumentus, kas atbilst faktiski notikušam darījumam.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

Noraidīt SIA „Agrofirma Zelta Druva" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2016.gada 28.aprīļa lēmuma Nr.30.2-22.8/3045 atcelšanu.

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

Tiesnese referente	(personiskais paraksts)	I.Meldere
Tiesneses	(personiskais paraksts)	K.Kalvāne
	(personiskais paraksts)	L.Vīnkalna