Lietas Nr. A420325713
Lietas arhīva Nr. AA43-0024-17/8

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2017.gada 30.maijā

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnese referente I.Kaļiņina,
tiesnese S.Liniņa un tiesnese U.Mihailova

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „Telefonie" (iepriekšējais nosaukums SIA „Master Telecom") pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2013.gada 10.janvāra lēmuma Nr.22.4.8/L-869 atcelšanu, sakarā ar SIA „Telefonie" apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2014.gada 19.augusta spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – dienests) Nodokļu kontroles pārvalde no 2012.gada 18.aprīļa līdz 16.jūlijam pieteicējai SIA „Master Telecom" veica pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN), iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk – IIN) un valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu (turpmāk – VSAOI) auditu par 2010. un 2011.gadu, kā arī uzņēmumu ienākuma nodokļa (turpmāk – UIN) auditu par 2010.gadu.

Administratīvais process dienestā noslēdzās ar 2013.gada 10.janvāra lēmumu Nr.22.4.8/L-869 (turpmāk – pārsūdzētais lēmums). Tā rezultātā pieteicējai samaksai budžetā papildu aprēķināts PVN Ls 110 989,93, soda nauda Ls 33 296,99 un nokavējuma nauda Ls 19 769,13, UIN Ls 15 879, soda nauda Ls 4763,70 un nokavējuma nauda Ls 2699,43, samazināts no budžeta atmaksājamais PVN par Ls 261,88, aprēķināta soda nauda Ls 78,56, noteikts iepriekšējo taksācijas periodu zaudējumu samazinājums Ls 130 496.

[2] Pārsūdzētais lēmums pamatots ar turpmāk norādītajiem argumentiem.

[2.1] Pieteicēja 2010. un 2011.gadā PVN deklarācijās atskaitīja priekšnodokli saskaņā ar SIA „Propamats", SIA „OZB" un SIA „Sewrud" noformētajiem darījumu dokumentiem par elektronisko sakaru pakalpojumu sniegšanu.

[2.2] No līgumiem ar darījumu partneriem nav gūstama informācija par pakalpojumu cenu, apjomu, darbu nodošanas un saskaņošanas procesu, nav identificējams pakalpojumu kvalitātes prasību apraksts, piegādes nosacījumi.

[2.3] SIA „Propamats" valdes loceklis /pers. A/, SIA „OZB" valdes loceklis /pers. B/ (no 2010.gada 9.septembra līdz 2011.gada 29.septembrim) un SIA „Sewrud" valdes loceklis /pers. C/ (no 2012.gada 19.jūlija uzvārds Straubergs; pilnvaras no 2010.gada 18.maija līdz 16.novembrim) paskaidrojumos dienestam noliedza saimnieciskās darbības veikšanu, tostarp sadarbību ar pieteicēju, un neatzina par pašrocīgi parakstītiem darījumu dokumentus. /pers. A/ un /pers. B/ par sabiedrību amatpersonām kļuva pēc trešo personu līguma, par sabiedrību saimniecisko darbību neko nezina. /pers. D/ SIA „Sewrud" ir reģistrējis uz sava vārda, bet saimniecisko darbību nav uzsācis, nevienu citu nav pilnvarojis to organizēt un veikt.

[2.4] Nevienam darījumu partnerim nebija darbaspēka resursu – kā vienīgais SIA „Propamats" darbinieks reģistrēts /pers. A/, SIA „OZB" – 2010.gada aprīlī reģistrēti divi darbinieki, kuriem nav izmaksāta alga, 2011.gadā – valdes loceklis /pers. F/, SIA „Sewrud" no 2010.gada 18.maija līdz 18.novembrim – /pers. D/, pēc tam valdes loceklis /pers. G/.

SIA „OZB" deklarētā darījuma partnera SIA „Gustoso" amatpersona noliedz saimnieciskās darbības veikšanu.

[2.5] SIA „Propamats" ir reģistrēta elektronisko sakaru komersantu sarakstā, bet darbību elektronisko sakaru nozarē nav uzsākusi, SIA „OZB" un SIA „Sewrud" attiecīgi 2011.gada 3.oktobrī un 2012.gada 23.martā izslēgtas no elektronisko sakaru komersantu saraksta sakarā ar informācijas nesniegšanu par darbību elektronisko sakaru nozarē.

[2.6] SIA „Propamats", SIA „OZB" un SIA „Sewrud" juridiskajās adresēs neatrodas, struktūrvienības nav reģistrētas, tātad tām nebija iespējams izvietot nepieciešamo aparatūru telekomunikāciju pakalpojumu sniegšanai.

[2.7] Jau pēc darījuma dokumentu noformēšanas SIA „Propamats", SIA „OZB" un SIA „Sewrud" izslēgtas no dienesta ar PVN apliekamo personu reģistra.

[2.8] Pieteicējas iesniegto darījumu partneru apliecinājumi, ka tās ir sniegušas pakalpojumus pieteicējai, ir vispārīgi, turklāt ir apšaubāms, ka tos patiešām ir parakstījušas norādītās personas.

[2.9] Ievērojot minēto, secināms, ka darījumi starp pieteicēju un SIA „Propamats", SIA „OZB" un SIA „Sewrud" faktiski nav notikuši, darījuma partneru vārdā noformētie rēķini satur nepatiesu informāciju.

[3] Pieteicēja iesniedza pieteikumu par pārsūdzētā lēmuma atcelšanu. Pieteikums pamatots ar turpmāk norādītajiem argumentiem.

[3.1] Gan pieteicēja, gan darījumu partneri darījumu brīdī bija reģistrēti kā ar PVN apliekamās personas, pieteicēja no darījumu partneriem saņēma rēķinus par pakalpojumiem, kurus pieteicēja sniedza citiem.

Pieteicējas pārstāvis, noslēdzot līgumus ar komercsabiedrībām, pārbaudīja, vai tāda komercsabiedrība pastāv, vai tā ir PVN maksātāja un vai tai ir tiesības slēgt elektronisko sakaru pakalpojumus. SIA „Propamats", SIA „OZB" un SIA „Sewrud" darījumu brīdī bija reģistrēti elektronisko sakaru komersantu reģistrā, pieteicējas rīcībā ir sabiedrību licenču kopijas, tāpēc pieteicēja varēja paļauties, ka darījumu partneri veic tiesisku komercdarbību.

Dienests nepamatoti norādījis, ka SIA „Propamats" nav uzsākusi darbību elektronisko sakaru nozarē. Savukārt tas, ka SIA „OZB" un SIA „Sewrud" nav sniegušas pieprasīto informāciju par darbību elektronisko sakaru nozarē, liecina vienīgi par sabiedrību negodprātīgo attieksmi.

[3.2] Dienesta norādītie fakti – darījumu partneri vēlāk izslēgti no PVN apliekamo peronu reģistra, nav ievērojuši elektronisko sakaru nozari reglamentējošos normatīvos aktus, neatrodas juridiskajā adresē, nav konstatējams darījumu partneru materiāli tehniskais nodrošinājums, darījumu partneri, iespējams, nav noformējuši darba vai pārstāvniecības attiecības ar atbildīgajām personām un nav veikuši nodokļu maksājumus par darbiniekiem – nevar ietekmēt priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības. Pieteicēja nav atbildīga par SIA „Propamats", SIA „OZB" un SIA „Sewrud" iespējamiem pārkāpumiem grāmatvedības uzskaitē. Pieteicēja veica visus no tās saprātīgi sagaidāmos pasākumus, lai varētu izmantot priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības.

[3.3] Dienesta arguments, ka pieteicēja nav sniegusi detalizētas atbildes uz uzdotajiem jautājumiem, nav pamatots. Informācija par saņemtajiem sakaru pakalpojumiem atspoguļota grāmatvedības dokumentos. Pieteicēja arī iesniedza SIA „Propamats", SIA „OZB" un SIA „Sewrud" amatpersonu apliecinājumus darījumu esībai ar pieteicēju. Dienests nav izvērtējis visus pieteicējas iesniegtos dokumentus.

[3.4] Dienests nav ieguvis informāciju no /pers. G/, /pers. B/ un /pers. F/, kuri ir atbildīgi par SIA „Propamats" un SIA „OZB" darījumiem. Ir arī iespējams, ka darījumu partneru amatpersonas nav godprātīgi sniegušas visu informāciju.

[3.5] Pieteicējas noslēgto darījumu norise ir izsekojama. Par darījumu faktisko esību liecina apstāklis, ka no līgumiem izrietošās saistības ir izpildītas pilnā apmērā, darījumus ir noslēgušas tiesībspējīgas un rīcībspējīgas personas, kuras ir pilnvarotas pārstāvēt norādītos komersantus, darījuma dalībnieki ir vienojušies par visām būtiskajām darījuma sastāvdaļām, kā arī bez iebildumiem pieņēmušas sniegtos pakalpojumus, kā arī izpildīto darbu rezultātus, samaksa par sniegto pakalpojumu ir veikta pilnā apmērā un atbilstoši līgumos noteiktajam.

[4] Ar Administratīvās rajona tiesas 2014.gada 19.augusta spriedumu pieteikums noraidīts. Spriedums pamatots ar turpmāk norādītajiem argumentiem.

[4.1] Lietā ir strīds par to, vai darījumi starp pieteicēju un SIA „Propamats", SIA „OZB" un SIA „Sewrud" par balss telefonijas pakalpojumu sniegšanu faktiski ir notikuši.

[4.2] Tiesa atzina, ka PVN priekšnodokli var atskaitīt tikai par nodokļa rēķinam atbilstošu faktiski gan pēc tā ekonomiskā, gan juridiskā rakstura notikušu darījumu. Nodokļu maksātāja tiesības atskaitīt priekšnodokli samaksāto PVN var tikt liegtas tikai tad, ja nodokļu maksātājs zināja vai viņam bija jāzina, ka, izdarīdams pirkumu, tas piedalās ar krāpšanos saistītā ar PVN apliekamā darbībā.

[4.3] Lietā esošie pierādījumi to kopsakarā liecina, ka darījumi starp pieteicēju un SIA „Propamats" faktiski nav notikuši, ir notikusi tikai dokumentu noformēšana.

Gan paskaidrojumā dienestam, gan tiesas sēdē nopratināts kā liecinieks SIA „Propamats" pārstāvis /pers. A/ paskaidroja, ka par amatpersonu kļuva pēc personas vārdā Edgars lūguma, visa dokumentācija tika nodota šai personai. /pers. A/ nav veicis saimniecisko darbību, nav parakstījis darījumu dokumentus. Dienests SIA „Propamats" juridiskajā adresē saimniecisko darbību nekonstatēja. Par sabiedrības atrašanās vietu konkrētajā adresē esošā komersanta pārstāvis paskaidroja, ka SIA „Propamats" šajā ēkā nav atradies. SIA „Propamats" nav iesniegusi gada pārskatus, tādējādi nav deklarējusi saimniecisko darbību.

Elektronisko sakaru komersantam saskaņā ar 2009.gada 11.novembra Sabiedrisko pakalpojumu regulēšanas komisijas (turpmāk – komisija) padomes lēmumu Nr.1/5 „Noteikumi par Sabiedrisko pakalpojumu regulēšanas komisijai iesniedzamo informāciju" un citiem normatīvajiem aktiem ir jāsniedz regulatoram diezgan plaša informācija par savu saimniecisko darbību. Komisija apstiprināja, ka pēc tās rīcībā esošām ziņām SIA „Propamats" nav uzsācis darbību elektronisko sakaru nozarē.

SIA „Propamats" 2011.gadā bijuši tikai divi darījuma partneri – pieteicēja un SIA „Ileda", kuras darbības nelikumību dienests ir konstatējis. Tas liecina par SIA „Propamats" izmantošanu fiktīvu uzņēmumu un fiktīvu darījumu shēmā ar mērķi gūt fiskālas priekšrocības.

Pieteicējas likumiskais pārstāvis tiesas sēdē paskaidroja, ka nav runājis pa telefonu vai ticies ar SIA „Propamats", SIA „OZB" un SIA „Sewrud" darbiniekiem, jo ar viņiem sazinājās, izmantojot elektronisko pastu un *skype*. Pieteicējas rīcībā esot zvanu saraksti virzieniem, IP adresēm, ir arī lokfaili, bet informācija par SIA „Propamats", SIA „OZB" un SIA „Sewrud" IP adresēm netika iesniegta. Tiesa atzina, ka balss telefonijas jomā nav raksturīgas nejaušas darījuma attiecības, kad darījuma partneri viens otru nepazīst un nekontaktējas, jo balss telefonijā būtiski ir nodrošināt pakalpojuma kvalitāti un nepārtrauktību. Pieteicējas likumiskā pārstāvja paskaidrojumi par darījumu norisi ir pārāk vispārīgi, kas liecina, ka šādi darījumi faktiski nav notikuši, nav arī skaidrs, ar kuru personu no SIA „Propamats" puses pieteicēja kontaktējās. Darījumu faktisko norisi liek apšaubīt arī tas, ka 2011.gada 1.februāra līgumā starp pieteicēju un SIA „Propamats" ir pievērsta diezgan maza uzmanība nodrošinātā pakalpojuma kvalitātes nosacījumiem.

Ievērojot konstatētos apstākļos, kritiski vērtējama iespējamība, ka pieteicēja ir vienīgā no darījumu partneriem, kura nebija informēta un kurai nebija iespējams zināt par darījumu fiktīvo raksturu, lietā nav konstatējama pieteicējas labticība. Tādējādi dienests pamatoti pieteicējai liedza priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības par darījumiem ar SIA „Propamats".

[4.4] Tiesa atzina, ka lietā esošie pierādījumi to kopsakarā liecina, ka pieteicējas darījumi ar SIA „OZB" un SIA „Sewrud" arī faktiski nav notikuši, ir notikusi tikai dokumentu noformēšana.

Komisija 2012.gada 25.maijā ir sniegusi informāciju dienestam, ka SIA „OZB" ir reģistrēta Elektronisko sakaru komersantu sarakstā 2010.gada 26.aprīlī, taču SIA „OZB" ilgstoši nesniedza regulatoram informāciju par darbību elektronisko sakaru nozarē, kā arī tika atkārtoti gada laikā sodīta par Vispārējās atļaujas noteikumu neievērošanu. Komisija 2011.gada 31.augustā pieņēma lēmumu Nr.259, ar kuru atņēma SIA „OZB" tiesības sniegt elektronisko sakaru pakalpojumus un nodrošināt elektronisko sakaru tīklu no 2011.gada 3.oktobra līdz 2014.gada 3.oktobrim. Regulators izslēdza SIA „OZB" no elektronisko sakaru komersantu saraksta 2011.gada 3.oktobrī.

No Uzņēmumu reģistra datu bāzes tiesa konstatēja, ka SIA „OZB" darbības veids ir maizes, kūku, miltu konditorejas un cukuroto konditorejas izstrādājumu mazumtirdzniecība specializētajos veikalos, savukārt pieteicējas likumiskais pārstāvis tiesas sēdē norādīja, ka viņam, slēdzot līgumu, tas nebija svarīgi, jo SIA „OZB" bija iekļauta Elektronisko sakaru komersantu sarakstā. Tiesa arī konstatēja, ka līgums starp pieteicēju un SIA „OZB" par balss telefonijas pakalpojumu sniegšanu ir noslēgts 2010.gada 1.aprīlī, tātad pirms tam, kad SIA „OZB" ir reģistrēta Elektronisko sakaru komersantu sarakstā 2010.gada 26.aprīlī. Minētais kopsakarā ar novērtējumu līguma saturam un likumiskā pārstāvja paskaidrojumiem lika tiesai apšaubīt darījuma faktisko esamību.

Turklāt dienests vairākās lietā ir konstatējis, ka SIA „OZB" ir bijusi iesaistīta fiktīvos darījumos (skat., piemēram, *Administratīvās rajona tiesas 2012.gada 19.septembra lēmumu un 2014.gada 18.marta lēmumu lietā Nr.A420514212, Administratīvās rajona tiesas 2013.gada 6.jūnija spriedumu lietā Nr.A420514212*).

Komisija 2012.gada 25.maijā ir sniegusi informāciju dienestam, ka SIA „Sewrud" ir reģistrēta Elektronisko sakaru komersantu sarakstā 2010.gada 17.augustā, taču SIA „Sewrud" ilgstoši nesniedza regulatoram informāciju par darbību elektronisko sakaru nozarē, kā arī tika atkārtoti gada laikā sodīta par Vispārējās atļaujas noteikumi neievērošanu. Komisija 2012.gada 22.februārī pieņēma lēmumu Nr.54, ar kuru atņēma SIA „Sewrud" tiesības sniegt elektronisko sakaru pakalpojumus un nodrošināt elektronisko sakaru tīklu no 2012.gada 23.marta līdz 2015.gada 22.martam. Regulators

izslēdza SIA „Sewrud" no elektronisko sakaru komersantu saraksta 2012.gada 23.martā.

Pieteicēja argumentēja, ka, slēdzot līgumu, pārbaudīja, vai SIA „Sewrud" ir reģistrēts Elektronisko sakaru komersantu sarakstā. Tiesa savukārt konstatēja, ka līgums starp pieteicēju un SIA „Sewrud" par balss telefonijas pakalpojumu sniegšanu ir noslēgts 2010.gada 1.augustā ar noteikumu, ka SIA „Sewrud" uzsāks sniegt nolīgtos pakalpojumus pilnā apmērā 2010.gada 15.augustā, t.i., pirms tam, kad SIA „Sewrud" ir reģistrēta Elektronisko sakaru komersantu sarakstā 2010.gada 17.augustā. Minētais kopsakarā ar līguma saturu un likumiskā pārstāvja paskaidrojumiem tiesas sēdē bija par pamatu apšaubīt darījuma faktisko esību un pieteicēja likumiskā pārstāvja paskaidrojumu ticamību. No SIA „Sewrud" PVN deklarācijām par 2010.gada 4.ceturksni un 2011.gada janvāri – septembri tiesa secināja, ka SIA „Sewrud" minētajā laikā pārsvarā bija tikai viens darījuma partneris, kuram tā ir pārdevusi savus pakalpojumus – pieteicēja. Pieteicēja minētajā laika periodā ir deklarējusi atsevišķus darījumus ar SIA „Ileda" un SIA „Esteria". Dienests ir konstatējis SIA „Ileda" darbības nelikumību PVN jomā un dienesta lēmums attiecībā uz SIA „Ileda" ir kļuvis neapstrīdams (*sk. Administratīvās rajona tiesas 2012.gada 19.septembra lēmumu un 2014.gada 18.marta lēmumu lietā Nr. A420514212*). 2014.gada 17.jūlija lēmumā krimināllietā Nr.15830007612 Rīgas Centra rajona tiesa ir noteikusi, ka SIA „Esteria", iespējams, ir izmantojusi noziedzīgās grupas pakalpojumus, izveidojot fiktīvu darījumu plūsmu un tādējādi izvairoties no nodokļu samaksas. Tiesas ieskatā minētais neliecina par SIA „Sewrud" nodomu veikt reālu komercdarbību, bet gan netieši liecina par SIA „Sewrud" izmantošanu fiktīvu uzņēmumu un fiktīvu darījumu shēmā ar mērķi gūt fiskālas priekšrocības.

[4.5] Ievērojot, ka pieteicējas darījumi ar SIA „Propamats", SIA „OZB" un SIA „Sewrud" 2010.gadā faktiski nav notikuši, pieteicēja zināja vai tai vajadzēja zināt, ka tā ir iesaistījusies nodokļu samazināšanas plānā, tad tiesa, pamatojoties uz likuma „Par uzņēmuma ienākuma nodokli" 4.panta pirmo daļu, Gada pārskatu likuma 4.panta trešo daļu un 22.panta otro daļu, atzina, ka dienests pamatoti pieteicējai samazināja par minēto darījumu summu peļņas un zaudējumu aprēķinā norādītās pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas par Ls 174 216 un vienlaikus par minēto summu palielināja pieteicējas 2010.gada peļņu pirms nodokļiem un attiecīgi papildu samaksai budžetā aprēķināja UIN Ls 15 879, kā arī noteica iepriekšējo taksācijas periodu zaudējumu samazinājumu Ls 130 496.

[5] Par Administratīvās rajona tiesas spriedumu pieteicēja iesniedza apelācijas sūdzību, kurā atkārtoti pieteikumā ietvertie argumenti. Pieteicēja papildus norāda, ka tiesa nepamatoti deva priekšroku dienesta iebildumiem, nevis pieteicējas iesniegtajiem pierādījumiem. Secinājums, ka darījumi ar SIA „Propamats", SIA „OZB" un SIA „Sewrud" faktiski nav notikuši, nav pa tiess. Darījumu esību apstiprina tas, ka pieteicēja saņemtos pakalpojumus sniedza abonentiem, ko apstiprina saglabājamie elektroniskie dati un pieteicējas izrakstītie rēķini. Liecinieku, kuri noliedza savu parakstu īstumu uz darījuma dokumentiem, liecības bija jāvērtē kritiski un jānozīmē rokraksta ekspertīze.

[6] Dienests rakstveida paskaidrojumā norāda, ka pieteicējas apelācijas sūdzība nav pamatota. Tiesa pareizi izvērtējusi lietas faktiskos apstākļus un pierādījumus. Pieteicēja nav iesniegusi pierādījumus, no kuriem būtu iespējams izsekot darījumu faktiskajai norisei. Tas, ka pieteicēja kaut kādā veidā ir saņēmusi pakalpojumu un nodrošinājusi to tālāko realizāciju, neapstiprina pakalpojuma iegādi no konkrētajiem darījuma partneriem.

[7] Apgabaltiesa lietas izskatīšanu uzsākusi mutvārdu procesā, uzklausot lietas dalībnieku paskaidrojumus un lietpratēja viedokli, bet lietas izskatīšanu pabeidza rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[8] Izvērtējusi lietas faktiskos un tiesiskos apstākļus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pieteicējas apelācijas sūdzība nav pamatota un pieteikums ir noraidāms.

[9] Administratīvā apgabaltiesa, izvērtējot administratīvā procesa dalībnieku izvirzīto argumentu pamatojumu kopsakarā ar lietā iesniegtajiem pierādījumiem, konstatē, ka pirmās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs, tādēļ saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturto daļu pievienojas pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai, to neatkārtojot.

[10] Kā pamatoti konstatēja pirmās instances tiesa, dienests apstrīdēja SIA „Propamats", SIA „OZB" un SIA „Sewrud" deklarēto telefonijas balss pakalpojuma sniegšanas pieteicējai faktu, secinot, ka auditā konstatētie apstākļi liecina tikai par dokumentu noformēšanu starp visiem darījumu dalībniekiem, nevis par darījumu faktisku norisi. Tādējādi dienests ierobežoja pieteicējas tiesības saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu atskaitīt priekšnodokli darījumos ar minētajām sabiedrībām auditējamajā periodā.

Līdz ar to lietā izšķirams jautājums par to, vai dienests pamatoti liedza pieteicējai atskaitīt priekšnodokli no budžetā maksājamās PVN nodokļa summas, pamatojoties uz SIA „Propamats", SIA „OZB" un SIA „Sewrud" izrakstītajiem rēķiniem.

[11] Priekšnodoklis saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 9.punkta „a" apakšpunktu ir pievienotās vērtības nodokļa summa, kas norādīta apliekamajai personai izrakstītajā pievienotās vērtības nodokļa rēķinā par iegādātajām precēm vai saņemtajiem pakalpojumiem tās saimnieciskās darbības nodrošināšanai (*redakcijā, kas bija spēkā auditējamā periodā*). Savukārt atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktam dienestā reģistrētai apliekamai personai ir tiesības nodokļa deklarācijā kā priekšnodokli no budžetā maksājamās nodokļa summas atskaitīt no citām apliekamajām personām saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par precēm un pakalpojumiem savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai.

No minētajām tiesību normām izriet, ka priekšnodokli no budžetā maksājamās summas apliekamā persona var atskaitīt, pastāvot šādiem nosacījumiem: 1) persona reģistrēta kā PVN apliekamā persona; 2) tā saņēmusi preces vai pakalpojumu un atbilstošu PVN rēķinu; 3) preces vai pakalpojumi saņemti no citas ar PVN apliekamās personas; 4) saņemtās preces vai pakalpojums tiek izmantots savu ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai, tas ir, tiek radīta jauna prece vai pakalpojums. Minētais atbilst stabilai judikatūrai.

Ievērojot minēto un ņemot vērā, ka pieteicēja, pamatojoties uz SIA „Propamats", SIA „OZB" un SIA „Sewrud" vārdā izrakstītiem rēķiniem, ir atskaitījusi priekšnodokli no budžetā maksājamā nodokļa, apgabaltiesai ir jāpārbauda, vai konkrētajā gadījumā ir izpildīti visi priekšnoteikumi, lai pieteicējai rastos tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu par šiem darījumiem.

[12] Kā atzinusi Augstākā tiesa 2013.gada 10.septembra spriedumā lietā Nr. SKA-12/2013, lai liegtu priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, ir jākonstatē viens no šādiem apstākļiem:

1) darījums faktiski nemaz nav noticis (preces reāli nav piegādātas vispār, noformēti ir tikai dokumenti);

2) pieteicēja pati iesaistījusies darījumā ar fiktīvo uzņēmumu, līdz ar to nodokļu sistēmas ļaunprātīgā izmantošanā;

3) pieteicēja ir bijusi informēta, ka tiek iesaistīta darījumā ar fiktīvo uzņēmumu.

Pierādījumus par to, ka ar lielu ticamību pastāv kāds no minētajiem apstākļiem, jāiesniedz dienestam, bet tie jāatspēko pieteicējai.

Tiesai primāri ir jāpārbauda tas, vai pieteicēja darījums faktiski noticis tieši ar norādīto darījumu partneri. Ja tiesa nonāk pie secinājuma, ka strīdus darījums pēc savas ekonomiskās būtības vispār nav noticis, tad tiesai nav īpaši jāpamato tālākais secinājums, ka pieteicēja par to nevarēja nezināt. To, ka persona nevar nezināt, ka tā nav noslēgusi darījumu, nosaka loģikas likumi (*sal. sk., piemēram, Augstākās tiesas 2016.gada 25.oktobra rīcības sēdes lēmuma lietā Nr.SKA-200/2016 8.punktu*).

[13] Dienests konstatējis, ka pieteicēja atskaitījusi PVN priekšnodokli Ls 111 251,81: 2010.gada augusta–decembra, kā arī 2011.gada janvāra – septembra PVN deklarācijās Ls 61 503,45 saskaņā ar SIA „Sewrud" vārdā noformētajiem dokumentiem; 2011.gada februāra–decembra PVN deklarācijās Ls 28 858,59 saskaņā ar SIA „Propamats" vārdā noformētajiem dokumentiem; 2010.gada maija, jūlija – decembra, kā arī 2011.gada janvāra PVN deklarācijās Ls 20 889,77 saskaņā ar SIA „OZB" vārdā noformētajiem dokumentiem.

Pieteicējas amatpersona (valdes loceklis) /pers. L/ paskaidrojumos dienestam norādījis, ka pieteicēja ir licencēts publisko mobilo un fiksēto telekomunikāciju operators. Kompānijas „OZB", „Propamats" un „Sewrud" sniedza pieteicējai starptautisko sakaru pakalpojumus. Pirms līgumu noslēgšanas tika pārbaudīts, vai šīs kompānijas ir reģistrētas Uzņēmumu reģistrā un ar PVN apliekamo personu reģistrā, kā arī – vai tās ir tiesīgas sniegt elektronisko sakaru pakalpojumus. Taču netika pārbaudīts, vai darījumus apliecinošos dokumentus paraksta attiecīgā uzņēmuma paraksta tiesīgā persona, kā arī tas, vai uzņēmums ir stabils vai maksātspējīgs, jo līgumi ar SIA „OZB", SIA „Propamats" un SIA „Sewrud" sabiedrībai nav komerciāli riskanti. Pieteicējas mājas lapā tika ievietots tipveida elektronisko sakaru pakalpojumu līgums, un jebkurš varēja to izmantot. Sakaru līdzekļi, kurus pieteicēja izmantoja savstarpējai saziņai, ir pasts, e-pasts un *Skype*. Līgumi pamatā parakstīti ofisā. Dažiem darījumu partneriem pieteicēja līguma otros eksemplārus parakstīšanai nosūtīja pa pastu, saņemot ar pasta sūtījumu atpakaļ parakstītu līguma eksemplāru.

Līdzīga satura paskaidrojumus pieteicējas amatpersona sniedza arī apgabaltiesas sēdēs.

Darījumu esības apliecināšanai pieteicēja audita laikā iesniedza dienestam šādus dokumentus: 1) par darījumiem ar SIA „Propamats" – 2011.gada 1.februāra līgumu Nr.PRP-010211-01 un tā 1.pielikumu, pieņemšanas-nodošanas aktus, kā arī SIA „Propamats" vārdā noformētos rēķinus; 2) par darījumiem ar SIA „OZB" – 2010.gada 1.aprīļa līgumu Nr.MTC010401/01, tā 1.pielikumu, 2011.gada 15.aprīļa pieņemšanas-nodošanas aktu, kā arī SIA „OZB" vārdā noformētos faktūrrēķinus; 3) par darījumiem ar SIA „Sewrud" – 2010.gada 1.augusta līgumu Nr.SWR-010801/01, tā 1.pielikumu, un 2011.gada 10.augusta pieņemšanas-nodošanas aktu, kā arī SIA „Sewrud" vārdā noformētos faktūrrēķinus.

Dienests konstatējis, ka pieteicējas (pasūtītājs) 2011.gada 1.februāra līgumā Nr.PRP-010211-01 ar SIA „Propamats" (izpildītājs), 2010.gada 1.aprīļa līgumā Nr.MTC010401/01 ar SIA „OZB" (izpildītājs) un 2010.gada 1.augusta līgumā Nr.SWR-010801/01 ar SIA „Sewrud" (izpildītājs) ietverti analogi līguma nosacījumi. Minētajos līgumos tikai vispārīgi norādīts, ka pasūtītājs pasūta un izpildītājs nodrošina balss telefonijas pakalpojumus atbilstošā apjomā un kvalitātē, fiksē pasūtītāja pieteiktos bojājumus un novērš tos piecu darba dienu laikā.

Izvērtējot pieteicējas noslēgtos līgumus ar strīdus darījumu partneriem, secināms, ka no šiem līgumiem nav gūstama konkrēta un ar pakalpojumu izpildi identificējama informācija, līdz ar to pieteicējas iesniegtie līgumi ar SIA „OZB", SIA „Propamats" un SIA „Sewrud" nav uzskatāmi par pierādījumiem tam, ka pieteicējas darījumi ar minētām sabiedrībām faktiski ir notikuši.

[14] 2011.gada 1.februāra līgumā Nr.PRP-010211-01 ar SIA „Propamats", tā 1.pielikumā un 2011.gada 10.februāra pieņemšanas nodošanas aktā, kā arī SIA „Propamats" vārdā noformētajos rēķinos atbilstoši paraksta atšifrējumam kā SIA „Propamats" pārstāvis norādīts /pers. A/.

Atbilstoši Lursoft datubāzē esošajai informācijai SIA „Propamats" vienīgais dalībnieks un vienīgā amatpersona no 2010.gada 22.oktobra līdz 2014.gada 2.jūnijam, kad ar dienesta Nodokļu pārvaldes Rīgas Ziemeļu klientu apkalpošanas centra 2014.gada 11.marta lēmumu nr.8.47.1/7281 tika izbeigta minētās sabiedrības darbība, reģistrēts /pers. A/.

/pers. A/ 2012.gada 27.martā paskaidrojumā dienestam apstiprinājis, ka par SIA „Propamats" amatpersonu kļuva pēc trešo personu lūguma, neko nezina par minēto sabiedrību saimniecisko darbību, darījumu partneriem, darbaspēka un materiāltehniskajiem resursiem, izsniegtajām licencēm, grāmatvedības uzskaiti, viņa rīcībā nav šo sabiedrību grāmatvedības uzskaites un darījumu dokumentu. /pers. A/ noliedza minētās sabiedrības nodokļu deklarācijas iesniegšanu dienestam (*lietas 1.sējuma 277.–280.lapa*).

Līdzīga satura liecības viņš sniedza arī Finanšu policijas pārvaldē kriminālprocesa Nr.15830012113, kas tika uzsākts par pieteicējas amatpersonu iespējamo izvairīšanos no nodokļu samaksas laikā no 2010.gada 1.maija līdz 2011.gada 31.decembrim, nodarot zaudējumus valsts budžetam PVN jomā 111 251,81 latus un UIN jomā 15 879 latus, ietvaros.

/pers. A/ nopratināšanas laikā atzinis, ka par SIA „Propamats" amatpersonu kļuva pēc Edgara lūguma, jo bija finansiālās problēmas, kopā ar Edgaru gājis uz Uzņēmumu reģistru, bankām, kur tika atvērti norēķinu konti, taču dokumentu saistībā ar minētās sabiedrības darbību viņam nebija, saimniecisko darījumu slēgšanā nav piedalījies, viņam uzrādītos līgumus un faktūrrēķinus nav parakstījis. /pers. A/ pazīst /pers. G/, ar kuru studējis Rīgas tehniskajā koledžā, un arī viņam Edgars bija piedāvājis kļūt par amatpersonu kādā sabiedrībā (*lietas 5.sējuma 131.lapa*).

[15] 2010.gada 1.aprīļa līgumu Nr.MTC010401/01 ar SIA „OZB", tā 1.pielikumu, 2011.gada 15.aprīļa pieņemšanas-nodošanas aktu, kā arī SIA „OZB" vārdā noformētos 2010.gada 1.maija – 30.oktobra faktūrrēķinus kā SIA „OZB" pārstāvis parakstījis /pers. F/, bet SIA „OZB" vārdā noformētos 2010.gada 1.novembra – 2011.gada 31.janvāra faktūrrēķinus – /pers. B/.

Uzņēmumu reģistra datu bāzē ierakstītā informācija apstiprina, ka kā SIA „OZB" amatpersona laikā no 2010.gada 1.aprīļa līdz 2014.gada 23.aprīlim ar tiesībām pārstāvēt sabiedrību atsevišķi ir reģistrēts /pers. F/, no 2010.gada 9.septembra līdz 2011.gada 29.septembrim – /pers. B/. 2016.gada 21.martā minētā sabiedrība likvidēta.

/pers. B/ 2012.gada 23.maija paskaidrojumā dienestam apstiprināja, ka par SIA „OZB" amatpersonu kļuva pēc trešās personas lūguma, neko nezina par minēto sabiedrību saimniecisko darbību, darījumu partneriem, darbaspēka un materiāltehniskajiem resursiem, izsniegtajām licencēm, grāmatvedības uzskaiti, viņu rīcībā nav šo sabiedrību grāmatvedības uzskaites un darījumu dokumentu, kā arī noliedza nodokļu deklarāciju iesniegšanu dienestam (*lietas 1.sējuma 269. – 271.lapa*).

Līdzīga satura ziņas par faktiem viņš sniedza arī kriminālprocesa Nr.15830012113 ietvaros, norādot, ka /pers. F/ nepazīst, darījumus ar pieteicēju nav slēdzis, ka arī paraksts uzrādītajos darījumu dokumentos, kuri parakstīti /pers. B/ vārdā, nav viņa (*lietas 5.sējuma 128.lapa*).

/pers. F/ uz dienesta aicinājumu sniegt paskaidrojumus nav atsaucies, savukārt kriminālprocesa Nr.15830012113 ietvaros ir ziņas par to, ka minētā persona 2011.gadā ir notiesāta Čīlē un atrodas minētajā valstī ieslodzījumā, līdz ar to /pers. F/ Finanšu policijas pārvaldē netika nopratināts.

[16] 2010.gada 1.augusta līgumu Nr.SWR-010801/01 ar SIA „Sewrud", tā 1.pielikumu, 2011.gada 10.augusta pieņemšanas-nodošanas aktu un SIA „Sewrud" 2010.gada augusta – oktobra faktūrrēķinus atbilstoši paraksta atšifrējumam parakstījis /pers. C/, bet 2010.gada novembra–2011.gada septembra faktūrrēķinus – /pers. G/.

Uzņēmumu reģistra datu bāzē uzglabātā informācija liecina, ka SIA „Sewrud" dibinātājs un vienīgā amatpersona no 2010.gada 18.maija līdz 16.novembrim reģistrēts /pers. C/ (no 2012.gada 19.jūlija mainīts uzvārds – Straubergs) un no 2010.gada 16.novembra līdz 2014.gada 26.maijam – /pers. G/, kurš minētajā laikā līdz sabiedrības likvidācijas dienai bija arī sabiedrības dalībnieks. 2016.gada 14.jūnijā SIA „Sewrud" likvidēta.

/pers. C/ 2012.gada 23.maijā dienestam sniegtajā paskaidrojumā apstiprināja, ka nav veicis saimniecisko darbību minētajā sabiedrībā, noliedz sadarbību un darījumus ar pieteicēju un citām sabiedrībām, neatzīst par saviem parakstus attiecīgajos SIA „Sewrud" vārdā noformētajos rēķinos un faktūrrēķinos.

Kriminālprocesa Nr.15830012113 ietvaros sniegtajās liecībās /pers. D/ apstiprināja, ka SIA „Sewrud" vārdā saimniecisko darbību nav veicis, jo to nodibinājis tikai 2010.gada 18.maijā, bija plānojis ar audžu tēvu nodarboties ar kokmateriālu transportēšanu uz Beļģiju, bet audžu tēvam bija mainījušies plāni, līdz ar to 2010.gada jūnija sākumā SIA „Sewrud" tika pārdota. Līgumu ar pieteicēju un faktūrrēķinus nav parakstījis un darījumus ar pieteicēju nav veicis (*lietas 5.sējuma 126.lapa*).

Savukārt paskaidrojumus no /pers. G/ dienestam neizdevās iegūt, kā arī kriminālprocesa Nr.15830012113 ietvaros minētā persona netika nopratināta.

/pers. A/ savās liecībās apstiprinājis, ka pazīst /pers. G/, kurš pēc Edgara piedāvājumā arī bija piekritis būt par kādas sabiedrības amatpersonu. Turklāt /pers. A/ norādījis, ka /pers. G/ dzīvo Anglijā.

Apgabaltiesā no Valsts sociālās apdrošināšanas aģentūras saņemtā informācija apstiprina, ka /pers. G/Latvijā nav reģistrētas valsts sociālās apdrošināšanas iemaksas (*lietas 5.sējuma 169.lapa*).

[17] Kriminālprocesa Nr.15830012113 ietvaros tika veikta rokraksta ekspertīze un saņemts 2015.gada 18.jūnija eksperta atzinums Nr.15-559 (*lietas 5.sējuma 176. – 181.lapa*), kurā eksperti, izpētot lietā iesniegtos pieteicējas un strīdus darījumu partneru līgumus un citus dokumentus, secinājuši, ka paraksti /pers. D/ (Upenieka) un /pers. B/ vārdā, iespējams, ir atdarināti, taču kategoriskā formā to apstiprināt nav iespējams vienkārši izpildītā un ierobežotā grafiskā materiāla dēļ. /pers. A/ vārdā parakstītajos dokumentos viennozīmīgu secinājumu par parakstu īstumu nebija iespējams izdarīt atšķirīgā un savstarpēji nesavietojamā grafiskā materiāla dēļ.

[18] Dienesta informatīvajā sistēmā ir reģistrētas ziņas, ka kā SIA „Propamats" vienīgais darba ņēmējs no 2010.gada 22.oktobra deklarēts /pers. A/, kurš noliedz saimnieciskās darbības veikšanu arī minētajā sabiedrībā un darījumu veikšanu ar pieteicēju. SIA „OZB" 2010.gada aprīlī bija deklarēti divi darba ņēmēji ar ienākumiem Ls 0 un 2010.gada maijā –2011.gada martā vienīgais darba ņēmējs – /pers. F/, kuram šajā laikā atbilstoši Sodu reģistra ziņām bija ierosināts kriminālprocess Limbažu iecirkņa Kriminālpolicijas nodaļā, piemērojot drošības līdzekli, un kurš 2010.gada 12.septembrī aizturēts Čīlē par nelikumīgu narkotisko vielu kontrabandu (*kriminālprocesa Nr.15830012113 4.sējuma 105.lapa*), līdz ar to nevarēja pildīt darba pienākumus SIA „OZB". SIA „Sewrud" vienīgais darba ņēmējs no 2010.gada 18.maija līdz 16.novembrim deklarēts /pers. C/, kurš noliedz saimnieciskās darbības veikšanu minētajā sabiedrībā un darījumus ar pieteicēju, bet no 2010.gada 16.novembra – /pers. G/, kurš pēc /pers. A/ teiktā uzturējās Anglijā, taču Finanšu policijas pārvaldei informāciju par minēto personu iegūt neizdevās.

Savukārt /pers. Z/, atbildot uz Finanšu policijas pārvaldes jautājumu, vai viņš ir strādājis SIA „Sewrud" 2011.gadā, jo 2011.gada 3.februārī SIA „Sewrud" uz /pers. Z/ kontu bija pārskaitījusi 427,12 latus, apstiprināja, ka nav rīkojies ar šo kontu, tas tika atvērts pēc /pers. A0/ lūguma, kredītkartes un kodu kalkulatoru liecinieks bija atdevis /pers. A0/, kurš kopš 2015.gada dzīvo Kanādā (*kriminālprocesa Nr.15830012113 5.sējuma 54.lapa, lietas 5.sējuma 174. – 175.lapa*).

[19] Sabiedrisko pakalpojumu regulēšanas komisija apstiprināja dienestam, ka SIA „Propamats", SIA „OZB" un SIA „Sewrud", lai nodrošinātu pieteicējai pakalpojumus no ISDN PRI, par kuriem tika noformēti strīdus nodokļu rēķini, bija nepieciešama speciāla aparatūra.

Dienests ir noskaidrojis, ka SIA „Propamats", SIA „OZB" un SIA „Sewrud" auditējamā periodā nav reģistrētas struktūrvienības. Minēto sabiedrību darbība netika konstatēta arī to reģistrētajās juridiskajās adresēs.

Audita laikā, apsekojot SIA „Propamats" juridisko adresi Krišjāņa Barona ielā 70-1, Rīgā, 2012.gada 6.februārī (apsekošanas akts Nr.23.3.1/101, *lietas* 3.*sējuma 251.lapa*) un 2012.gada 12.jūlijā (apsekošanas akts Nr.23.9/55A, *lietas 1.sējuma 261.lapa*), konstatēts, ka SIA „Propamats" juridiskajā adresē neatrodas un saimniecisko darbību tajā neveic. Ievērojot, ka minētās sabiedrības amatpersona /pers. F/ 2010.gada 12.septembrī ticis aizturēts Čīlē par nelikumīgu narkotisko vielu kontrabandu un pēc tam notiesāts, secināms, kā arī auditējamajā periodā viņš minētās sabiedrības komercdarbību nav organizējis un vadījis.

Dienesta 2011.gada 14.janvāra tematiskās pārbaudes aktā Nr.23.3.3/17 (*lietas 3.sējuma 249.–250.lapa*) konstatēts, ka SIA „OZB" juridiskajā adresē Krustabaznīcas ielā 9a, Rīgā neatrodas, tajā netiek veikta SIA „OZB" saimnieciskā darbība un netika sastaptas SIA „OZB" amatpersonas. Ēkas Krustabaznīcas ielā 9a, Rīgā valdītājs SIA „Īre" 2012.gada 11.jūnijā ir informējis dienestu, ka 2010. un 2011.gadā nav slēdzis līgumus ar SIA „OZB" (*lietas 1.sējuma 266.lapa*).

Ēkas Starta ielā 7, Rīgā, kas reģistrēta kā SIA „Sewrud" juridiskā adrese, īpašnieks /pers. AA/ 2012.gada 4.jūnija vēstulē ir informējis dienestu, ka SIA „Sewrud" minētajā adresē saimniecisko darbību neveic, kā arī SIA „Sewrud" nav slēgusi līgumu par minēto telpu nomu (*lietas 1.sējuma 264.lapa*). 2012.gada 20.martā SIA „Sewrud" izslēgta no ar PVN apliekamo personu reģistra sakarā ar nesasniedzamību juridiskajā adresē.

Līdz ar to secināms, ka auditējamajā periodā SIA „Propamats", SIA „OZB" un SIA „Sewrud" nebija iespējas izvietot telecomunikāciju pakalpojumu sniegšanai nepieciešamo aparatūru juridiskajās adresēs, lai sniegtu šos pakalpojumus pieteicējai.

[20] Vienlaikus konstatējams, ka arī pieteicējai bija pienākums pārbaudīt apmaksai iesniegtos nodokļu rēķinus un konstatēt tajos acīm redzamas kļūdas, tādējādi apšaubot darījumu partneru tiesībspēju un rīcībspēju.

Tā, piemēram, SIA „Sewrud" vārdā noformētajā 2010.gada 10.novembra faktūrrēķinā Nr.SE 000354 (*lietas 1.sējuma 167.lapa*) kā minētās sabiedrības pārstāvis norādīts /pers. G/, lai gan /pers. G/ reģistrēts kā SIA „Sewrud" amatpersona un deklarēts kā tās darba ņēmējs tikai no 2010.gada 16.novembra un attiecīgi 2010.gada 10.novembrī nebija tiesīgs pārstāvēt SIA „Sewrud". Par šo apstākli pieteicējas amatpersonai bija iespēja pārliecināties.

Pieteicēja iesniedza dienestam SIA „OZB" valdes locekļa /pers. F/ 2010.gada 5.janvārī izsniegtu pilnvaru /pers. AC/ (*lietas 1.sējuma 230.lapas reverss*). Savukārt Uzņēmumu reģistra informācija liecina par to, ka /pers. F/ kā SIA „OZB" amatpersonai pilnvaras pārstāvēt šo sabiedrību ir tikai no 2010.gada 1.aprīļa. Pieteicējas amatpersonas nevarēja nepamanīt šādu neatbilstību, līdz ar to tām nebija tiesību pieņemt šo dokumentu kā spēkā esošu.

[21] Par to, ka pieteicēja zināja, ka ir iesaistījusies nenotikušu darījumu ar strīdus darījumu partneriem noformēšanā, liecina turpmāk minētie apstākļi.

Kā tika noskaidrots audita laikā, apsekojot SIA „Propamats" juridisko adresi, SIA „Propamats" juridiskajā adresē neatrodas un saimniecisko

darbību tajā neveic.

2012.gada 14.martā SIA „Propamats" izslēgta no ar PVN apliekamo personu reģistra sakarā ar nesasniedzamību juridiskajā adresē.

Savukārt pieteicējas amatpersonas sūdzībai par audita rezultātiem pieņemto lēmumu pievienoja SIA „Propamats" valdes locekļa /pers. A/ vārdā noformētu atbildi Nr.11/12 (uz pieteicējas 2012.gada 1.augusta pieprasījumu), kurā apstiprināts, ka pieteicēja no 2011.gada 1.februāra līdz 31.decembrim izmantoja SIA „Propamats" elektronisko sakaru pakalpojumu (*lietas 1.sējuma 103.lapa*).

No minēto apstākļu kopuma secināms, ka pieteicēja bija labi informēta par to, kādā veidā ir iespējams sazināties ar personām, kuras SIA „Propamats" vārdā noformēja faktiskajiem apstākļiem neatbilstošus nodokļu rēķinus. Ievērojot to, ka SIA „Propamats" juridiskajā adresē neatradās un minētās sabiedrības Uzņēmumu reģistrā ierakstītā amatpersona darījumus nav veikusi, secināms, ka pieteicēja uzturēja kontaktus ar tām personām, kuras nelegāli darbojās SIA „Propamats" vārdā.

[22] Kā tika noskaidrots audita laikā, apsekojot SIA „OZB" juridisko adresi, SIA „OZB" juridiskajā adresē neatrodas un saimniecisko darbību tajā neveic.

2011.gada 8.martā SIA „OZB" izslēgta no ar PVN apliekamo personu reģistra sakarā ar dokumentu nesniegšanu PVN aprēķinu pārbaudei.

Savukārt pieteicējas amatpersonas sūdzībai par audita rezultātiem pieņemto lēmumu pievienoja SIA „OZB" valdes locekļa /pers. F/ vārdā noformētu 2012.gada 12.augusta atbildi Iz. Nr.06 (uz pieteicējas 2012.gada 1.augusta pieprasījumu Nr.15/2012), ka visi pieteicējas darījumi ar SIA „OZB" no 2010.gada 1.maija līdz 2011.gada 31.janvārim ir notikuši (*lietas 1.sējuma 92.lapa*), un SIA „OZB" valdes locekļa /pers. B/ vārdā noformētu 2012.gada 12.augusta atbildi Iz. Nr.05 (uz pieteicējas 2012.gada 1.augusta pieprasījumu Nr.15/2012), ka visi pieteicējas darījumi ar SIA „OZB" no 2010.gada 15.septembra līdz 2011.gada 31.janvārim ir notikuši (*lietas 1.sējuma 96.lapa*).

Minētais apgabaltiesas ieskatā apstiprina faktu par pieteicējas amatpersonu noturīgajiem kontaktiem ar personām, kuras faktiski noformēja nodokļu rēķinus par nenotikušiem darījumiem SIA „OZB" vārdā.

[23] Līdzīgi apstākļi ir arī ar SIA „Sewrud".

SIA „Sewrud" nav slēgusi nomas līgumu par ēkas, kuras adrese reģistrēta kā SIA „Sewrud" juridiskā adrese, un nav veikusi saimniecisko darbību šajā adresē. 2012.gada 20.martā SIA „Sewrud" izslēgta no ar PVN apliekamo personu reģistra sakarā ar nesasniedzamību juridiskajā adresē. Taču pieteicējam izdevās saņemt minētās sabiedrības vārdā nelegāli darbojošos personu 2012.gada 12.augusta apliecinājumus (*lietas 1.sējuma 83. un 89.lapa*), ka pieteicējai tika sniegti elektronisko sakaru pakalpojumi no 2010.gada 1.augusta līdz 2011.gada 30.septembrim.

Tas nozīmē, ka arī ar tām personām, kuras SIA „Sewrud" vārdā noformēja faktiskajiem apstākļiem neatbilstošus nodokļu rēķinus, pieteicējas amatpersonas uzturēja sakarus un zināja, kur tās meklēt, lai saņemtu nepieciešamos apliecinājumus.

[24] Pieteicējas amatpersona tiesas sēdes laikā argumentējusi apgabaltiesai, ka gadījumā, ja pieteicēja pati būtu organizējusi fiktīvo uzņēmējsabiedrību piesaisti balss telefonijas pakalpojumu nodrošināšanā, tad pieteicējas amatpersonām nebūtu arī šķēršļu organizēt minēto komercsabiedrību formāli iecelto amatpersonu liecību, ka visi darījumi ar pieteicēju ir notikuši, sniegšanu dienestam.

Izskatāmajā gadījumā pieteicēja nodrošināja SIA „Propamats", SIA „OZB" un SIA „Sewrud" vārdā nelegāli darbojošos personu lietas apstākļiem neatbilstošus apliecinājumus, ka visi darījumi ar minētajām sabiedrībām ir notikuši. Minētais nepārprotami liecina par to, ka pieteicējas amatpersonas apzināti bija iesaistījušās PVN izkrāpšanas shēmā.

[25] Lai izprastu pieteicējas komercdarbības specifiku un noskaidrotu, vai pieteicējas amatpersonas stāstītais par komercdarbības organizēšanas procesu ir ticams, apgabaltiesa uzaicināja uz tiesas sēdi lietpratēju – Sabiedrisko pakalpojumu regulēšanas komisijas (turpmāk – komisija) Elektronisko sakaru un pasta departamenta pakalpojumu un kvalitātes nodaļas vadītāju Elmāru Lipenbergu, kurš 2016.gada 24.oktobra tiesas sēdē apstiprināja apgabaltiesai, ka pārliecināties par to, kurš konkrētais pakalpojumu sniedzējs nodrošinājis balss telefonijas pakalpojumu, ir iespējams, tikai saņemot pakalpojuma sniedzēja datus par noslodzēm konkrētajā datumā. Ievērojot, ka balss telefonijas pakalpojuma sniegšana notiek „mākonī", saņemt citus pārbaudāmus pierādījumus par pakalpojuma sniegšanas faktu nav iespējams.

Izskatāmajā gadījumā iegūt informāciju par noslodzēm konkrētajos datumos apgabaltiesai nebija iespējams, jo personas, kuras Uzņēmumu reģistrā bija ierakstītas kā SIA „Propamats", SIA „OZB" un SIA „Sewrud" amatpersonas, apstiprināja dienestam un Finanšu policijas pārvaldei, ka saimniecisko darbību nosaukto sabiedrību vārdā nav veikušas, savukārt personas, kas noformēja nodokļu rēķinus SIA „Propamats", SIA „OZB" un SIA „Sewrud" vārdā, administratīvajā procesā netika noskaidrotas.

Savukārt pieteicējas amatpersonas, kurām ir pieredze balss telefonijas pakalpojuma sniegšanā, ko apstiprināja apgabaltiesai arī lietpratējs, apgabaltiesas ieskatā mēģinājuši minētās komercdarbības specifiku izmantot, noslēdzot faktiskajiem apstākļiem neatbilstošus dokumentus par it kā saņemtajiem pakalpojumiem un tādējādi iesaistoties PVN izkrāpšanā, kas tiesiskajā valstī ir neatļauta darbība.

[26] Atbildes uz pieteicējas apelācijas sūdzībā izteiktajiem argumentiem izriet no apgabaltiesas sniegtā pamatojuma.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

noraidīt SIA „Telefonie" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2013.gada 10.janvāra lēmuma Nr.22.4.8/L-869 atcelšanu.

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

Tiesnese referente I.Kaļiņina

Tiesnese S.Liniņa

Tiesnese U.Mihailova