ECLI:LV:AT:2021:1012.A420310914.15.S
Lieta Nr. A420310914, SKA-1125/2021
Administratīvo lietu departaments

Latvijas Republikas Senāts
SPRIEDUMS
Rīgā 2021.gada 12.oktobrī

Tiesa šādā sastāvā: senatores Diāna Makarova, Dzintra Amerika, Vēsma Kakste

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „AM noma" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2014.gada 27.maija lēmuma Nr. 22.8/L-13622 atcelšanu, sakarā ar Valsts ieņēmumu dienesta kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2021.gada 27.maija spriedumu daļā.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienests pieteicējai SIA „AM noma" citstarp veica pievienotās vērtības nodokļa auditu par 2011.gada janvāri – 2012.gada decembri. Auditā secināts, ka pieteicējas deklarētie darījumi ar SIA „Bristar" un SIA „AK&TK" par dažādu preču iegādi un pakalpojumu saņemšanu faktiski nav notikuši atbilstoši darījumu dokumentiem un pieteicēja to zinājusi. Tādēļ pieteicējai veiktas korekcijas pievienotās vērtības nodokļa aprēķinā, samazināts no budžeta atmaksājamais pievienotās vērtības nodoklis un saistībā ar to aprēķināta soda nauda un nokavējuma nauda. Administratīvais process iestādē noslēdzās ar Valsts ieņēmumu dienesta 2014.gada 21.maija lēmumu Nr. 22.8/L-13622.

[2] Pieteicēja Valsts ieņēmumu dienesta lēmumu pārsūdzēja tiesā.

[3] Administratīvā apgabaltiesa, atkārtoti izskatījusi lietu apelācijas kārtībā, ar 2021.gada 27.maija spriedumu pieteikumu daļēji apmierināja un atcēla Valsts ieņēmumu dienesta lēmumu daļā, ar kuru pieteicējai koriģēti un papildus aprēķināti pievienotās vērtības nodokļa maksājumi par 2012.gada septembra darījumiem ar SIA „Bristar".

Spriedums pieteikuma apmierinātajā daļā pamatots ar turpmāk minētajiem apsvērumiem.

[3.1] Pieteicēja atbilstoši SIA „Bristar" 2012.gada 4. un 17.septembra pavadzīmēm ir iegādājusies motoru ar ātrumu pārnesumu kārbu un krāsu baloniņus. Novērtējot pieteicējas un tās amatpersonas paskaidrojumus kopsakarā ar pieteicējas saimnieciskās darbības veidu un automašīnas esību pieteicējas rīcībā, nav saskatāms pamats apšaubīt paskaidrojumus par šo preču iegādes nepieciešamību. Pieteicējas paskaidrojumi ir konsekventi, pietiekami izvērsti, bez būtiskām pretrunām. Apstāklis, ka pieteicējas pārstāvis sākotnēji skaidrojis, ka tika iegādāts motors, nevis ātrumkārba, nav būtisks, jo paskaidrojums sniegts trīs gadus pēc konkrētā iegādes darījuma. Arī tas, ka attiecīgā automašīna vēlāk pārdota lētāk, nekā maksājusi ātrumu pārnesumu kārba, nav nekas neparasts, jo ir vispārzināms, ka, ņemot vērā automašīnai veiktos remontus un tās tirgus vērtību, var pilnībā neatgūt ieguldītos līdzekļus.

[3.2] SIA „Bristar" amatpersona strīdus darījumu laikā bija /pers. A/, pirms tam – /pers. B/. Pieteicējas amatpersona apstiprināja, ka ar /pers. A/ darījumus nav kārtojusi un nav tikusies, darījumi kārtoti ar /pers. B/. /pers. B/ nav sniedzis paskaidrojumus par strīdus darījumu apstākļiem, taču vienā no paskaidrojumiem ir norādījis, ka savas darbības laikā ir iegādājies krāsu baloniņus, kas netika realizēti. Laikā, kad /pers. B/ beidza pildīt SIA „Bristar" amatpersonas pienākumus, bija uzkrāts ievērojams krāsu baloniņu skaits. SIA „Bristar" pievienotās vērtības nodokļa deklarācijas apstiprina, ka laikā, kad šā uzņēmuma amatpersona bija /pers. B/, SIA „Bristar" iegādājusies preces no Lietuvas uzņēmuma. Tātad SIA „Bristar" rīcībā varēja būt strīdus prece, ko piegādāt pieteicējai. Valsts ieņēmumu dienests nepamatoti aprobežojies tikai ar SIA „Bristar" 2012.gada septembra pievienotās vērtības nodokļa deklarācijas pārbaudi, nepievēršot uzmanību darījumiem, kas deklarēti laikā no 2011.gada oktobra līdz 2012.gada jūlijam.

[3.3] /pers. A/ ir sniedzis vairākus paskaidrojumus un liecības par darījumiem ar pieteicēju. Šie paskaidrojumi ir pretrunīgi, jo sākotnēji /pers. A/ paskaidroja, ka pieteicēja ir zināma, taču pēc tam noliedza sadarbību ar pieteicēju. Ticamība piešķirama /pers. A/ sākotnēji sniegtajiem paskaidrojumiem un kriminālprocesā sniegtajām liecībām, kurās norādīts, ka /pers. A/ pats darījumus ar pieteicēju nav veicis, taču ir parakstījis strīdus pavadzīmes pēc SIA „Bristar" iepriekšējā pārstāvja lūguma.

[3.4] Novērtējot pieteicējas, /pers. B/ un /pers. A/ skaidroto, atzīstams, ka pieteicēja varēja vienoties par strīdus darījumiem ar /pers. B/, /pers. B/ varēja pārstāvēt SIA „Bristar" un pieteicējai par to varēja nerasties šaubas. Pieteicējai nevajadzēja pārliecināties par konkrētās personas identitāti. Pieteicēja nezināja un tai nevajadzēja zināt par strīdus darījumu saistību ar nodokļu sistēmas ļaunprātīgu izmantošanu.

[3.5] Valsts ieņēmumu dienests pamatoti atzinis, ka pavadzīmēs norādītajā adresē SIA „Bristar" nebija tiesīga saņemt, uzglabāt un izsniegt preces. Tāpat dienests pareizi konstatējis, ka pavadzīmēs norādītais transportlīdzeklis un pārvadātājs nav identificējams. Taču šiem apstākļiem nav nozīmes, jo preču piegādi organizēja SIA „Bristar" un, kā jau minēts, pieteicējai nebija jāpārliecinās par personas, kas piedalījās darījumā, identitāti un darbības tiesiskumu. Tas atbilst Eiropas Savienības Tiesas un Senāta judikatūras atziņām.

[4] Valsts ieņēmumu dienests par apgabaltiesas spriedumu pieteikuma apmierinātajā daļā iesniedza kasācijas sūdzību, norādot turpmāk minētos argumentus.

[4.1] Tiesa ir pārkāpusi Administratīvā procesa likuma 103.panta pirmo daļu, trešās daļas 1.punktu, 154.panta pirmo un trešo daļu, kā arī 250.panta pirmo daļu.

[4.2] Tiesa nav ņēmusi vērā un nav novērtējusi virkni apstākļu un pierādījumu, kuriem ir nozīme lietas pareizā izspriešanā. Tādējādi tiesa nepamatoti nonākusi pie secinājuma, ka pieteicējai nevajadzēja rasties šaubām par izvēlēto darījumu partneri, ka SIA „Bristar" rīcībā varēja būt strīdus preces, SIA „Bristar" varēja tās piegādāt pieteicējai un ka pieteicēja nezināja un tai nevajadzēja zināt par strīdus darījumu saistību ar pievienotās vērtības nodokļa

krāpniecību.

[4.3] Tā, tiesa nav ņēmusi vērā, ka samaksa par strīdus darījumiem notikusi skaidrā naudā un no kvītīm nav saprotams, kam pieteicēja ir maksājusi. Turklāt pieteicējas amatpersona skaidroja, ka par darījumiem radās aizdomas tad, kad tika lūgts samaksāt skaidrā naudā. Tāpat tiesa nav ņēmusi vērā pretrunas pieteicējas amatpersonas paskaidrojumos, jo sākotnēji pieteicējas amatpersona, apgalvojot, ka strīdus darījumi tika kārtoti ar /pers. B/, norādīja, ka šī persona iepriekš nebija pazīstama, savukārt tiesas sēdē tika skaidrots pretējais. Tiesa nav izskaidrojusi, kāpēc pieteicējas amatpersonai nevajadzēja rasties šaubām par darījumiem, ja reiz vienošanās par tiem notika ar /pers. B/, bet pavadzīmes parakstījis /pers. A/, ar kuru pieteicējas amatpersona nav tikusies. No tiesas sprieduma nav saprotams, kāpēc nav nozīmes pavadzīmēs norādītajai nepatiesajai informācijai par preču izsniegšanas adresi un pārvadātāju. Tiesa vispār nav vērtējusi pieteicējas paskaidrojumus par darījumu partnera izvēli un to, kā pieteicēja pārliecinājās, kas tieši piegādā strīdus preces. Atzīstot, ka pieteicēja par strīdus darījumiem vienojās ar /pers. B/, tiesa nav ņēmusi vērā, ka pavadzīmes izrakstītas pēc tam, kad /pers. B/ bija beidzis pildīt SIA „Bristar" amatpersonas pienākumus. Tātad pavadzīmēs noradītās ziņas nav patiesas, kas liecina, ka pieteicēja ir zinājusi par strīdus darījumu saistību ar nodokļa sistēmas ļaunprātīgu izmantošanu.

[4.4] Minētie tiesas pārkāpumi, nevērtējot šos un pārējos būtiskos apstākļus un pierādījumus ir nozīmīgi, jo tie ir noveduši pie nepareiziem secinājumiem. Turklāt virkne secinājumu, piemēram, ka SIA „Bristar" rīcībā varēja būt strīdus prece, ir balstīti pieņēmumos, nevis pierādījumos.

[5] Pieteicēja paskaidrojumus par Valsts ieņēmumu dienesta kasācijas sūdzību nav iesniegusi.

Motīvu daļa

[6] Kasācijas tiesvedības ietvaros noskaidrojams, vai tiesa, atzīstot, ka pieteicējai ir tiesības atskaitīt priekšnodokli par precēm, kas deklarētas kā iegādātas no SIA „Bristar", ir ievērojusi Administratīvā procesa likuma prasības, kas attiecas uz lietas apstākļu un pierādījumu pārbaudi un novērtēšanu.

[7] Tiesa konstatējusi, ka SIA „Bristar" ir izrakstījusi pieteicējai 2012.gada 4.septembra pavadzīmi par krāsu baloniņu piegādi un 2012.gada 17.septembra pavadzīmi par automašīnas motora ar ātrumu pārnesumu kārbu piegādi. Valsts ieņēmumu dienests nav apšaubījis, ka pieteicējas rīcībā bija minētās preces, taču atzinis, ka pieteicēja tās nav saņēmusi no SIA „Bristar". Turpretim tiesa secinājusi, ka SIA „Bristar" rīcībā šīs preces varēja būt un SIA „Bristar" tās varēja piegādāt pieteicējai. Vienlaikus tiesa atzinusi, ka pieteicējai nebija pienākuma pārliecināties par personas, kas piedalās darījumā, identitāti un darbības tiesiskumu.

Valsts ieņēmumu dienests uzskata, ka tiesa, izdarot minētos secinājumus, nav ņēmusi vērā vairākus lietas apstākļus un pierādījumus, tādējādi pārkāpjot Administratīvā procesa likuma 154.panta pirmo un trešo daļu, kas noteic, ka tiesa novērtē pierādījumus pēc savas iekšējās pārliecības, kas pamatojas uz vispusīgi, pilnīgi un objektīvi pārbaudītiem pierādījumiem, kā arī vadoties no tiesiskās apziņas, kas balstīta uz loģikas likumiem, zinātnes atziņām un taisnības principiem. Tiesa spriedumā norāda, kādēļ tā vienam pierādījumam devusi priekšroku salīdzinājumā ar citu pierādījumu un atzinusi vienu faktu par pierādītu, bet citu – par nepierādītu. Valsts ieņēmumu dienests uzskata, ka tiesas pieļautie procesuālo tiesību normu pārkāpumi ir nozīmīgi, jo ir noveduši pie lietas nepareizas izspriešanas.

Senāts turpmāk norādīto apsvērumu dēļ šādu Valsts ieņēmumu dienesta argumentu atzīst par pamatotu.

[8] Atbilstoši tiesas konstatētajam un Valsts ieņēmumu dienesta norādītajam SIA „Bristar" amatpersona no 2011.gada 4.oktobra līdz 2012.gada 30.jūlijam bija /pers. B/, savukārt no 2012.gada 30.jūlija līdz 2013.gada 31.maijam – /pers. A/. Tātad darījumu noformēšanas laikā SIA „Bristar" amatpersona bija /pers. A/. Atbilstoši tiesas konstatētajam /pers. A/ ir parakstījis strīdus rēķinus, bet citstarp ir skaidrojis, ka to ir darījis pēc SIA „Bristar" iepriekšējā pārstāvja lūguma un ka pats strīdus darījumus nav veicis. Tiesas spriedumā norādīts, ka pieteicējas amatpersona ar /pers. A/ nav tikusies un strīdus darījumus kārtojusi ar /pers. B/. Rezultātā, ņemot vērā, ka /pers. B/ bija SIA „Bristar" amatpersona pirms strīdus rēķinu izrakstīšanas, tiesa atzinusi, ka nav izslēgts, ka pirms preču piegādes īstenošanas pieteicēja par darījumiem varēja vienoties tieši ar /pers. B/, /pers. B/ varēja pārstāvēt SIA „Bristar" konkrētajos darījumos un pieteicējai par to varēja nerasties šaubas.

Vispirms norādāms, ka saskaņā ar Komerclikuma 221.panta pirmo daļu valde ir komercsabiedrības izpildinstitūcija, kura vada un pārstāv komercsabiedrību. Atbilstoši Civillikuma 1410.pantam taisīt tiesiskus darījumus var katrs ne vien personīgi, bet arī caur vietniekiem, ar kuru darbību var tiklab iegūt viņu atvietojamiem tiesības, kā arī uzlikt tiem pienākumus. Juridiskas personas taisa tiesiskos darījumus caur saviem likumīgiem pārstāvjiem. Tātad valdes loceklis ir juridiskās personas likumiskais pārstāvis, kas var veikt darījumus uzņēmuma vārdā pats vai pilnvarot kādu citu personu pārstāvēt uzņēmumu tiesiskajās attiecībās ar trešajām personām un pārvaldīt to. Tā kā atbilstoši tiesas konstatētajam /pers. B/ nebija SIA „Bristar" amatpersona strīdus rēķinu izrakstīšanas brīdī, un tiesa nav norādījusi pierādījumus, kas apstiprinātu /pers. B/ tiesības strīdus rēķinu izrakstīšanas brīdī pārstāvēt šo uzņēmumu uz cita pamata, jāpiekrīt, ka tiesas secinājums, ka /pers. B/ varēja pārstāvēt SIA „Bristar" strīdus darījumos un ka pieteicēja par strīdus darījumiem vienojās tieši ar /pers. B/, balstīts tikai uz pieteicējas paskaidrojumiem.

Šeit jāatgādina, ka saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 161.panta pirmo daļu administratīvā procesa dalībnieka paskaidrojumi, kas satur ziņas par faktiem, uz kuriem pamatoti viņa prasījumi vai iebildumi, atzīstami par pierādījumiem, ja tos apstiprina citi pārbaudīti un novērtēti pierādījumi. Valsts ieņēmumu dienests pamatoti norāda, ka tiesa, izdarot minēto secinājumu un to balstot uz pieteicējas amatpersonas apgalvojumiem, nav ņēmusi vērā gan pašas pieteicējas amatpersonas pārējos paskaidrojumus, gan arī citus pierādījumus.

Tā, skaidrojot apstākļus par motora un ātrumkārbas iegādi, pieteicējas amatpersona skaidroja, ka tai ir bijušas dažādas darba vietas, ilgu laiku strādāja Siguldā, tajā laikā iepazinās ar kundzi vārdā Linda. Kad vajadzēja kādas detaļas, vienmēr tika jautāts šai kundzei vai viņas šoferim. Šī kundze strādāja daudzos uzņēmumos, un viņai noteikti bija saistība arī ar auto. Tā kā visi šie ļaudis bija no Siguldas un labi pazīstami, pieteicējas amatpersonai neesot bijis šaubu, ka rezerves daļas tiek iegādātas no SIA „Bristar".

Valsts ieņēmumu dienests ir vērsis uzmanību uz to, ka persona vārdā Linda nav bijusi ne SIA „Bristar" amatpersona, ne dalībniece, ne darbiniece.

Tiesas spriedumā minētie pieteicējas amatpersonas paskaidrojumi un apstākļi nav ne pieminēti, ne vērtēti. Tāpat, balstoties uz pieteicējas amatpersonas apgalvoto, ka strīdus darījumi kārtoti ar /pers. B/, spriedumā nav norādīti un vērtēti pieteicējas amatpersonas pretrunīgie paskaidrojumi par pazīšanos ar /pers. B/. Nav sniegts vērtējums arī pieteicējas amatpersonas skaidrotajam, ka faktiski uzmanība darījumu detaļām netika pievērsta. Tāpat nav pievērsta nekāda uzmanība pieteicējas amatpersonas pirmās instances tiesas sēdē sniegtajiem paskaidrojumiem, kuri ir ļoti vispārīgi, nekonkrēti, fragmentāri. Bez jebkādas ievērības ir atstāts arī pašas pieteicējas amatpersonas norādītais, ka pieteicējai darījumu īstenošanā radās aizdomas, jo tika lūgts maksāt skaidrā naudā. Šajā sakarā bez ievērības ir atstātas arī lietā esošās kvītis, no kurām izriet, ka pieteicēja par strīdus precēm SIA „Bristar" ir maksājusi skaidrā naudā, taču tajās nav norādīta persona, kas SIA „Bristar" vārdā ir izrakstījusi šīs kvītis un kas ir saņēmusi skaidrās naudas līdzekļus no pieteicējas, un arī pieteicējas amatpersona nav spējusi norādīt personu, kurai tika samaksāti konkrētie naudas līdzekļi. Var pieņemt, ka pieteicēja par strīdus darījumiem varēja vienoties ar /pers. B/, kā tas norādīts spriedumā, taču šādā gadījumā tiesai bija jāvērtē pieteicējas rīcība un jāņem vērā, ka pieteicēja ar darījumu partnera reģistrēto amatpersonu darījumu laikā nav tikusies un ka faktiski nezina, kam ir maksājusi par strīdus precēm. Nav

saprotams, kāpēc šādos apstākļos pieteicējai nevajadzēja pievērst uzmanību tam, vai strīdus darījums tiek slēgts tieši ar to uzņēmumu, kas ir norādīts strīdus pavadzīmēs, jeb izpildīt minimālās prasības, pārbaudot, kas ir rēķina izsniedzējs. Faktiski no tiesas sprieduma nav saprotams, kā pieteicēja pārliecinājās, kas ir patiesais preču piegādātājs un vai darījumu dokumentos norādītā informācija atbilst patiesībai, lai tādējādi citstarp nepakļautu sevi riskiem, saistītiem ar pievienotās vērtības nodokļa sistēmas ļaunprātīgu izmantošanu.

Senāts piekrīt Valsts ieņēmumu dienestam, ka iepriekš norādītajiem, tiesas spriedumā nevērtētajiem apstākļiem var būt nozīme, jo tiesa ir atzinusi, ka pieteicējai izskatāmajā lietā nevajadzēja pievērst uzmanību darījumu partnera pārbaudei, taču, neņemot vērā minētos apstākļus, tiesa nav noskaidrojusi, vai tie nav atzīstami par tādiem, kuru dēļ pieteicējai vajadzēja rasties šaubām par darījumu partnera labticību un vai tādējādi vajadzēja atbilstoši rīkoties, lai novērstu šīs šaubas.

Šajā sakarā jāatgādina: ja ir norādes, kas pieļauj aizdomas par nelikumību vai krāpšanas esību, informētam tirgus dalībniekam varētu tikt noteikts pienākums noskaidrot informāciju par citu tirgus dalībnieku, no kura viņš ir iecerējis pirkt preces vai pakalpojumus, lai pārliecinātos par viņa uzticamību (piemēram, *Eiropas Savienības Tiesas 2012.gada 21.jūnija sprieduma apvienotajās lietās Mahageben and David, C-80/11 un C142/11, ECLI:EU:C:2012:373, 60.punkts*). Tādējādi, ja tiek konstatētas nodokļu krāpniecības pazīmes un ir jāvērtē nodokļu maksātāja sasaiste ar šādu krāpniecību, tad ir jāvērtē ne tikai tas, vai nodokļu maksātājs ievēroja formālos priekšnoteikumus darījumu noformēšanā un vispārīgās prasības darījumu partneru vispārīgā pārbaudē, ciktāl tās izriet no likuma, bet ir objektīvi jānovērtē darījuma slēgšanas apstākļi un darījuma norise (sal. *Senāta 2018.gada 22.marta sprieduma lietā Nr. SKA-279/2018 (ECLI:LV:AT:2018:0322.A420535812.2.S) 7.punkts*).

[9] Tiesa, atzīstot, ka /pers. B/ varēja kārtot strīdus darījumus un ka SIA „Bristar" varēja pieteicējai piegādāt strīdus preces, ir pamatojusies arī uz /pers. A/ kriminālprocesā sniegtajām liecībām, kurām tiesa piešķīrusi ticamību salīdzinājumā ar citiem lietā esošajiem /pers. A/ paskaidrojumiem.

Tiesa norādījusi, ka atbilstoši /pers. A/ skaidrotajam pēc tam, kad /pers. A/ tika reģistrēts par SIA „Bristar" amatpersonu, pie viņa ieradās šā uzņēmuma iepriekšējais pārstāvis (grāmatvedis) un lūdza parakstīt strīdus pavadzīmes, paskaidrojot, ka darījumi jau ir notikuši, ir tikai jāparaksta pavadzīmes.

Senāts piekrīt, ka, tā kā /pers. A/ tiesai nopratināt nav izdevies, bet /pers. B/ ir miris, var būt apgrūtinoši noskaidrot uz SIA „Bristar" attiecināmos apstākļus, saistītus ar strīdus darījumiem. Taču, ja reiz tiesa piešķīrusi ticamību minētajām /pers. A/ liecībām, tad tiesai bija jāsniedz vērtējums tam, ka strīdus pavadzīmes izrakstītas 2012.gada septembrī un strīdus darījumi pieteicējas deklarācijās arī deklarēti 2012.gada septembrī, taču atbilstoši /pers. A/ skaidrotajam šajās pavadzīmēs norādītie darījumi notikuši pirms /pers. A/ kļuva par SIA „Bristar" amatpersonu, tātad pirms 2012.gada 30.jūlija jeb apmēram divus mēnešus pirms strīdus pavadzīmju izrakstīšanas. Šis apstāklis tiesas spriedumā nav pieminēts un vērtēts, lai gan, kā pareizi norāda Valsts ieņēmumu dienests, tam ir nozīme, jo tas raksturo strīdus pavadzīmēs norādīto ziņu, kā arī pašas pieteicējas iegrāmatoto ziņu, uz kuru pamata pieteicēja atskaitījusi priekšnodokli, patiesumu.

Šo iemeslu dēļ jāpiekrīt kasācijas sūdzībā norādītajam, ka tiesa nav piemērojusi likuma „Par grāmatvedību" 2.pantu, atbilstoši kuram grāmatvedības sniegtajai informācijai citstarp jābūt patiesai un savlaicīgai.

[10] Tiesas spriedumā norādīts, ka atbilstoši /pers. B/ skaidrotajam SIA „Bristar" krāsu baloniņus iegādājusies no Lietuvas uzņēmuma, taču krāsu baloniņi netika izlietoti /pers. B/ darbības laikā, un tad, kad /pers. B/ beidza pildīt SIA „Bristar" amatpersonas pienākumus, SIA „Bristar" krājumos bija ievērojams skaits krāsu baloniņu. Rezultātā tiesa, pamatojoties uz /pers. B/ skaidroto, atzinusi, ka strīdus krāsu baloniņus SIA „Bristar" iegādājusies laikā, kad tās amatpersona bija /pers. B/. Savukārt, pamatojoties uz SIA „Bristar" pievienotās vērtības nodokļa deklarācijām par 2011.gada 4.ceturksni un 2012.gada janvāri – jūliju, tiesa konstatējusi, ka SIA „Bristar" ir deklarējusi preču iegādes no Lietuvas uzņēmuma. Līdz ar to tiesa atzinusi, ka SIA „Bristar" rīcībā varēja būt prece, ko piegādāt pieteicējai, un ka SIA „Bristar" šo preci iegādājusies laikā no 2011.gada 4.oktobra līdz 2012.gada 30.jūlijam.

Novērtējot tiesas sprieduma argumentāciju kopsakarā ar kasācijas sūdzībā paustajiem apsvērumiem, Senāts piekrīt Valsts ieņēmumu dienestam, ka šādi tiesas secinājumi ir balstīti pieņēmumos un ir savstarpēji pretrunīgi, jo, atzīstot, ka SIA „Bristar" rīcībā varēja būt strīdus preces, ko SIA „Bristar" iegādājusies vairākus mēnešus pirms strīdus pavadzīmes izrakstīšanas, tiesa vienlaikus ir atzinusi par pamatotu Valsts ieņēmumu dienesta konstatēto, ka strīdus pavadzīmēs norādītajā preču izsniegšanas adresē SIA „Bristar" nebija tiesīga saņemt, uzglabāt un izsniegt strīdus preces. No tiesas sprieduma neizriet, ka lietā būtu jebkādi pierādījumi, kas apstiprinātu, ka SIA „Bristar" iepriekš iegādātās un vēlāk pieteicējai piegādātās preces uzglabājusi kādā citā adresē. Tāpat tiesa nav norādījusi, pamatojoties uz kādiem pierādījumiem, tā ir izdarījusi secinājumu, ka SIA „Bristar" 2011.gada 4.ceturkšņa un 2012.gada janvāra – jūlija pievienotās vērtības nodokļa deklarācijās norādītie iegādes darījumi ar Lietuvas uzņēmumu ir attiecināmi tieši uz strīdus precēm. Ja tiesa atzina par būtiskām un lietas izšķiršanai nozīmīgām ziņas, kas norādītas minētajās SIA „Bristar" deklarācijās, tiesai tās, izmantojot konkrēta slēdziena pamatošanai, bija jāpārbauda. Tāpat tiesa atzinusi par pamatotu dienesta konstatēto, ka strīdus pavadzīmēs norādītais pārvadātājs nav reģistrēts kā SIA „Bristar" darbinieks, viņa personas dati nav identificējami un arī pavadzīmēs norādītais transportlīdzeklis nav identificējams valsts reģistros. Tomēr tiesa secinājusi, ka minētajiem apstākļiem nav nozīmes tāpēc, ka pieteicējai tiem nebija jāpievērš uzmanība, jo ar preču transportēšanu nodarbojās SIA „Bristar". No vienas puses, tam var piekrist, taču vienlaikus jāņem vērā, ka no tiesas sprieduma nav saprotams, kādi apstākļi un pierādījumi apstiprina strīdus preču transportēšanu no pavadzīmēs norādītās adreses, kuru pati tiesa atzinusi par nesaistītu ar SIA „Bristar", līdz pieteicējai, lai tādējādi varētu pamatot spriedumā izdarīto secinājumu, ka strīdus preces pieteicējai ir piegādājusi tieši SIA „Bristar". Savukārt attiecībā uz motora ar ātrumu pārnesumu kārbas izcelsmi un transportēšanu saistītie apstākļi tiesas spriedumā vispār nav norādīti un analizēti. Līdz ar to jāpiekrīt kasācijas sūdzības argumentam, ka no sprieduma nav saprotams, pamatojoties uz kādiem pierādījumiem tiesa ir izdarījusi konkrētus secinājumus.

[11] Ņemot vērā iepriekš norādīto, Senāts atzīst, ka apgabaltiesa nav vispusīgi un pilnīgi novērtējusi lietā esošos pierādījumus un tam var būt ietekme uz lietas izskatīšanas iznākumu. Tādēļ apgabaltiesas spriedums ir atceļams daļā, ar kuru atcelts Valsts ieņēmumu dienesta lēmums par pieteicējai papildu nomaksai budžetā noteiktajiem nodokļu maksājumiem. Lieta šajā daļā ir nosūtāma apgabaltiesai jaunai izskatīšanai.

Tā kā jau aplūkotās nepilnības pierādījumu novērtējumā ir pietiekams pamats apgabaltiesas sprieduma atcelšanai un tiesai, izskatot lietu no jauna, arī pierādījumi ir jānovērtē no jauna, Senāts procesuālās ekonomijas dēļ neatbildēs uz pārējiem kasācijas sūdzības argumentiem, kas attiecas uz atsevišķiem apgabaltiesas veiktā izvērtējuma aspektiem. Senāts nepievēršas arī tiem argumentiem, kas pēc būtības piedāvā alternatīvu pierādījumu novērtējumu. Kasācijas instances tiesas uzdevums nav pašai vērtēt pierādījumus.

[12] Vienlaikus Senāts, ņemot vērā tiesas spriedumā norādīto secinājumu, ka pieteicēja nezināja un tai nevajadzēja zināt par iesaistīšanos nodokļu sistēmas ļaunprātīgā izmantošanā, atgādina, ka atbilstoši stabilām judikatūras atziņām priekšnodokļa atskaitīšanas lietās nodokļu maksātāja informētība par iesaistīšanos nodokļu sistēmas ļaunprātīgā izmantošanā ir vērtējama gadījumos, kad tiek konstatēts, ka nodokļu maksātājs strīdus preci ir saņēmis, taču to nav piegādājusi nodokļa rēķinā norādītā ar pievienotās vērtības nodokli apliekamā persona. Ja tiesa konstatē, ka nodokļu maksātājs strīdus preci ir saņēmis un to ir piegādājis tieši nodokļa rēķina izsniedzējs (kā to tiesa ir konstatējusi izskatāmajā gadījumā), tiesai vairs nav pamata vērtēt nodokļu

maksātāja rīcības ļaunprātīgos (vai labticīgos) nolūkus, jo šādos apstākļos nodokļu maksātājs ievēro priekšnodokļa atskaitīšanas priekšnoteikumus.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 129.[1]panta pirmās daļas 1.punktu, 348.panta pirmās daļas 2.punktu un 351.pantu, Senāts

nosprieda

Atcelt Administratīvās apgabaltiesas 2021.gada 27.maija spriedumu daļā, ar kuru atcelts Valsts ieņēmumu dienesta 2014.gada 21.maija lēmums Nr. 22.8/L-13622 daļā par SIA „AM noma" samazināto no budžeta atmaksājamo pievienotās vērtības nodokli, papildu nomaksai budžetā aprēķināto pievienotās vērtības nodokli, nokavējuma naudu un soda naudu par 2012.gada septembra darījumiem ar SIA „Bristar", un nosūtīt lietu Administratīvajai apgabaltiesai jaunai izskatīšanai.

Atmaksāt Valsts ieņēmumu dienestam drošības naudu 70 *euro*.

Spriedums nav pārsūdzams.

Senatore
D. Makarova

Senatore Dz. Amerika

Senatore V. Kakste