ADMINISTRATĪVĀ RAJONA TIESA
RĒZEKNES TIESU NAMS

Lietas Nr.A420183716
Lietas arhīva Nr.A42-01837-16/43

S P R I E D U
LATVIJAS TAUTAS VĀRDĀ

Rēzeknē 2016.gada 8.novembrī

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:
tiesnesis S.Linkevičs,

piedaloties pieteicējas sabiedrības ar ierobežotu atbildību "Timberlit" pilnvarotajam pārstāvim /pers. D/, atbildētāja Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmuma dienesta pārstāvim /pers. E/,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc sabiedrības ar ierobežotu atbildību (turpmāk – SIA) "Timberlit" pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2016.gada 4.marta lēmuma Nr.22.9-1/1644 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk arī – VID vai atbildētājs) Nodokļu kontroles pārvalde no 2015.gada 13.janvāra līdz 31.augustam veica SIA "Timberlit" pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk - PVN) auditu par 2013.gada janvāri - 2014.gada novembri, pārbaudot arī 2014.gada 9.decembra deklarēto darījumu ar SIA "ILI", valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu un iedzīvotāju ienākuma nodokļa no darba algām auditu par 2013.gada janvāri - 2014.gada septembri un uzņēmumu ienākuma nodokļa (turpmāk - UIN) auditu par 2013.gadu.

VID NKP konstatēja, ka SIA "Timberlit" 2013.gada februārī, martā, maijā- decembrī, kā arī 2014.gada janvārī - decembrī grāmatvedības reģistros iegrāmatojusi nenotikušus darījumus ar SIA "Tian Pipe Serviss", SIA "Texis", SIA "E7A", SIA "ILI", SIA "Zabs" un Igaunijas uzņēmumu OU "Marsten Trade", jo taktiski nav saņēmusi minēto sabiedrību noformētajās pavadzīmēs, rēķinos un invoice norādītās preces un pakalpojumus.

Ņemot vērā minēto, VID NKP pārbaudes rezultātā samazināja SIA "Timberlit" deklarēto priekšnodokli par 50 725,07 LVL, jeb 72 175,27 EUR (2013.gada februārī 1913,41 LVL, jūnijā 4063,67 LVL, jūlijā 22 237,27 LVL, augustā 13 154,11 LVL, septembrī 5207,18 LVL, oktobrī 1417,29 LVL, novembrī 1338,96 LVL, decembrī 1393,18 LVL) un par 108 924,56 EUR (2014.gada janvārī 1902,60 EUR, februārī 20 077,61 EUR, martā 13 732,87 EUR, aprīlī 1857,94 EUR, maijā 16944,44 EUR, jūnijā 20 475,48 EUR, jūlijā 10 886,02 EUR, augustā 11 202,50 EUR, septembrī 11 719,10 EUR) par deklarētajiem darījumiem ar SIA "Tian Pipe Serviss", par 513,32 LVL, jeb 730,39 EUR par deklarēto darījumu ar SIA "Texis" (2013.gada decembrī), par 30 134,30 EUR par deklarētajiem darījumiem ar SIA "ILI" (2014.gada oktobrī 12 148,75 EUR, novembrī 9452,90 EUR un decembrī 8532,65 EUR), par 1405,52 EUR par deklarēto darījumu ar SIA "Zabs" (2014.gada oktobrī), kā arī samazināja aprēķināto PVN un reversā kārtībā atskaitāmo priekšnodokli 25 485,52 LVL (36 262,63 EUR) apmērā par deklarētajiem darījumiem ar Igaunijas uzņēmumu OU "Marsten Trade" (2013.gada februārī 8795,74 LVL, martā 4050,14 LVL, maijā 4392,02 LVL, novembrī 4125,55 LVL, decembrī 4122,07 LVL).

Vienlaikus VID NKP samazināja SIA "Timberlit" 2013.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītās pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas par darījumu ar SIA "Tian Pipe Serviss", SIA "Texis", SIA "E7A" un Igaunijas uzņēmumu OU "Marsten Trade" vērtību 390 195 LVL (noapaļojot 390 194,55 LVL) un veica attiecīgas korekcijas 2013.gada UIN deklarācijā.

Saskaņā ar VID NKP Latgales kontroles daļas Audita nodaļas galvenās nodokļu inspektores 2015.gada 31.augusta lēmumu Nr.23.5/L-844 (turpmāk arī Sākotnējais lēmums) SIA "Timberlit" papildu nomaksai budžetā aprēķināts PVN 131 302,06 EUR, soda nauda 39 188,96 EUR (saskaņā ar likuma "Par nodokļiem un nodevām" 32.panta ceturto un piekto daļu) un nokavējuma nauda 17 331,61 EUR, UIN 74 935,54 EUR, soda nauda 22 480,66 EUR (saskaņā ar likuma "Par nodokļiem un nodevām" 32. panta piekto daļu) un nokavējuma nauda 9104,67 EUR, kā arī samazināts no budžeta atmaksājamais PVN par 82 067,99 EUR un saistībā ar to aprēķināta soda nauda 24 620,39 EUR (saskaņā ar likuma "Par nodokļiem un nodevām" 32.panta piekto daļu), samazināti 2013.gada zaudējumi par 40 977,29 EUR un uz nākamajiem taksācijas periodiem pārnesamo zaudējumu summa par 15 667,24 EUR.

Nepiekrītot Sākotnējam lēmumam, SIA "Timberlit" to apstrīdēja VID ģenerāldirektorei.

Ar VID ģenerāldirektores 2016.gada 4.marta lēmumu Nr.22.9-1/1644 (turpmāk - Lēmums) (*lietas 9. - 45.lapa*) nolemts atstāt negrozītu Sākotnējo lēmumu un noteikt papildus nomaksai budžetā PVN 7541,83 EUR un nokavējuma naudu 134,23 EUR.

Lēmums pamatots ar sekojošiem argumentiem.

[1.1] VID rīcībā esošo pierādījumu kopums liecina, ka SIA "Timberlit" zināja, ka tā grāmatvedībā ir reģistrējusi dokumentus par faktiski nenotikušiem darījumiem ar SIA "Tian Pipe Serviss", SIA "Texis", SIA "E7A", SIA "ILI", SIA "Zabs" un Igaunijas uzņēmumu OU "Marsten Trade", t.i., zināja, ka iesaistās krāpnieciskās un ļaunprātīgās darbībās PVN un UIN jomā.

Konkrētajā lietā esošie pierādījumi ir pietiekami, lai apstrīdētu SIA "Timberlit" grāmatvedības uzskaitē iegrāmatotos darījumus ar SIA "Tian

Pipe Serviss", SIA "Texis", SIA "E7A", SIA "Zabs", SIA "ILI" un Igaunijas uzņēmumu OU "Marsten Trade".

[1.1.1] No pārbaudes materiāliem konstatējams, ka SIA "Timberlit" 2013.gada februārī, jūnijā - decembrī PVN deklarācijās kā priekšnodokli atskaitījusi 50 725,07 LVL, jeb 72 175,27 EUR, savukārt 2014.gada janvārī-oktobrī 108 924,56 EUR, pamatojoties uz SIA "Tian Pipe Serviss" vārdā noformētajām pavadzīmēm, faktūrrēķiniem un bezskaidras naudas maksājuma dokumentiem. Lietas materiālos neatrodas bezskaidras naudas maksājuma dokumenti, taču, izvērtējot SIA "Timberlit" attiecīgo mēnešu PVN deklarācijas kopsakarā ar lietā esošām grāmatvedības reģistru izdrukām, konstatēju, ka tie ir avansa maksājumi SIA "Tian Pipe Serviss".

Strīdus darījumu apliecināšanai SIA "Timberlit" pārbaudei iesniedza SIA "Tian Pipe Serviss" vārdā noformētas pavadzīmes par lietotu (second hand, used) preču (apģērbs, apavi, rotaļlietas, somas, u.c.) un cita veida preču (bižutērija, elektroniskie pulksteņi, saulesbrilles, somas, apavi, alumīnija plāksnes reklāmas stendu izgatavošanai, pirkstu nospiedumu detektori, u.c.) piegādi un faktūrrēķinus par pakalpojumu (preču novērtēšanas pakalpojumi, preču izpārdošanas organizācija, DJ pakalpojumi, sakopšanas pakalpojumi, administrēšanas pakalpojumi, preču labošanas pakalpojumi, pakalpojumi pēc līguma) sniegšanu.

Strīdus pavadzīmes un faktūrrēķinus atbilstoši paraksta atšifrējumam SIA "Tian Pipe Serviss" vārdā parakstījis sabiedrības bijušais valdes loceklis /pers. L/ (pilnvaru termiņš no 2010.gada 7.decembra līdz 2015.gada 28.janvārim), bet SIA "Timberlit" vārdā pavadzīmes parakstījusi sabiedrības bijusī valdes locekle /pers. M/ (pilnvaru termiņš no 2010.gada 1.februāra līdz 2015.gada 4.martam).

Izvērtējot SIA "Timberlit" 2013.gadā deklarētos darījumus ar SIA "Tian pipe Serviss" par pakalpojumu saņemšanu, pārbaudē konstatēts, ka SIA "Tian Pipe Serviss" vārdā 2013.gada 28.februārī noformētajā faktūrrēķinā Nr.TPS-1 norādīta atsauce uz līgumu Nr.2013-02, bet darbu nosaukums - "līgums par pakalpojumu sniegšanu", 2013.gada 3.jūnijā noformētajā faktūrrēķinā Nr.TPS-3 norādīta atsauce uz līgumu Nr.2013-04, bet darbu nosaukums - "līgums par pakalpojumu sniegšanu", savukārt pārējos 2013.gadā noformētajos faktūrrēķinos ir atsauce uz līgumu Nr.2013-04, bet darbu nosaukumi - preču novērtēšanas pakalpojumi, preču izpārdošanas organizācija, DJ pakalpojumi, sakopšanas pakalpojumi, administrēšanas pakalpojumi, preču labošanas pakalpojumi. 2014.gadā SIA "Tian Pipe Serviss" vārdā noformētajos faktūrrēķinos norādīta atsauce uz līgumu Nr.20140, bet kā veiktie darbi norādīti - preču izpārdošanas organizācija.

Izvērtējot minēto līgumu nosacījumus, konstatējams, ka līgumā Nr.2013-02 un Nr.2013-04 nav norādīta pakalpojumu cena, kas liek šaubīties par šāda līguma noformēšanas patieso jēgu, jo atbilstoši normālas un saprātīgas saimniekošanas principiem rūpīgs uzņēmējs būtu ieinteresēts šādu līgumu, kuros ir atrunāti vairāki pakalpojumu veidi, nosacījumos ietvert pēc iespējas konkrētākus un saimnieciski izdevīgākus nosacījumus. Citiem vārdiem, līgumam būtu jāliecina par to, ka starp darījumu partneriem ir notikusi vienošanās, kuras mērķis ir konkrēts saimniecisks darījums par konkrētu cenu. Tā kā no līgumu Nr.2013-02 un Nr.2013-04 nosacījumiem tas nav konstatējams, uzskatāms, ka līgumi noformēti formāli, bez mērķa faktiski veikt saimnieciskus darījumus.

[1.1.2] Lietā atrodas SIA "Timberlit" paskaidrojums (VID lietvedībā reģistrēts 2015.gada 20.janvāri), kuru atbilstoši paraksta atšifrējumam parakstīja pilnvarotā persona /pers. D/ (saskaņā ar VID rīcībā esošo informāciju - /pers. M/ vīrs no 2002.gada 28.oktobra līdz 2010.gada 3.augustam, kā arī SIA "Timberlit" valdes loceklis no dibināšanas brīža līdz 2010.gada 1.februārim un no 2015.gada 9.maita). Paskaidrojumā, kurā cita starpā sniegta informācija par noformētajiem darījumiem ar SIA "Tian Pipe Serviss", norādīts, ka 2013.gada sākumā "vecs labs draugs" /pers. L/ paziņoja, ka izbeidz savu pamatdarbību - metāla cauruļu tirdzniecību - un jautāja, vai ir sadarbības iespējas. SIA "Timberlit" bija nepieciešami preču novērtēšanas, sakopšanas un citi pakalpojumi. 2013.gada 2.februārī tika noformēts līgums ar SIA "Tian Pipe Serviss" par pakalpojumu (administratoru, preču novērtēšanas, preču izpārdošanas, DJ un sakopšanas pakalpojumu) sniegšanu uz vienu mēnesi. 2013.gada 30.aprīlī tika noslēgts līgums Nr.2013-04 par to pašu pakalpojumu sniegšanu.

Lietas materiālos atrodas arī SIA "Tian Pipe Serviss" 2015.gada 29.janvāra paskaidrojums, kuru atbilstoši paraksta atšifrējumam sagatavoja /pers. L/. No paskaidrojuma izriet, ka /pers. L/ apstiprina pakalpojumu sniegšanu SIA "Timberlit", kā arī tas, ka pakalpojumu sniegšanai SIA "Tian Pipe Serviss" piesaistīja SIA "Amālijā Z", SIA "Arteka D", SIA "Ikor", SIA "Kobo", SIA "Melissa-M", SIA "Monerivers", SIA "Omega D", SIA "OSandra", SIA "Tigerra".

Vienlaikus lietā ir SIA "Tian Pipe Serviss" 2014.gadā veiktās tematiskās pārbaudes (akts Nr.23.5-5/246) materiāli, kurus izvērtējot, tika konstatēts, ka par preču novērtēšanas pakalpojumu saņemšanu SIA "Tian Pipe Serviss" ir saņemti rēķini arī no SIA "Gerra" un SIA "Arimo".

Ņemot vērā minēto, pārbaudē tika vērtēta VID rīcībā esošā informācija par SIA "Amālijā Z", SIA "Arteka D", SIA "Ikor", SIA "Kobo", SIA "Melissa-M", SIA "Monerivers", SIA "Omega D", SIA "OSandra", SIA "Tigerra", SIA "Gerra" un SIA "Arimo", kā arī iegūta informācija no minēto uzņēmumu amatpersonām un darba ņēmējiem.

Izvērtējot SIA "Amālijā Z", SIA "Arteka D", SIA "Ikor", SIA "Kobo", SIA "Melissa-M", SIA "Monerivers", SIA " Omeganbsp;nbsp; D", SIA "OSandra", SIA "Tigerra", SIA "Gerra" un SIA "Arimo" amatpersonu un darba ņēmēju sniegto informāciju kopsakarā ar VID rīcībā esošo informāciju par minētiem uzņēmumiem, secināms, ka, ņemot vērā SIA "Amālijā Z", SIA "Arteka D", SIA "Ikor", SIA "Kobo", SIA "Melissa-M", SIA "Monerivers", SIA "Omega D", SIA "OSandra", SIA "Tigerra", SIA "Gerra" un SIA "Arimo" amatpersonu un darba ņēmēju paskaidrojumos minēto, konkrētajā gadījumā nav pamata secināt, ka pakalpojumi faktiski nav saņemti vispār. Taču, ņemot vērā, ka visu minēto sabiedrību juridiskā adrese deklarēta /pers. D/ piederoša uzņēmuma īpašumā, paskaidrojumi EDS tika ievietoti no viena datora, sabiedrību amatpersonas ir SIA "Timberlit" vai /pers. D/ piederošās SIA "Shopman" bijušie darba ņēmēji, kā arī SIA "Omega D" amatpersona strīdus darījumu noformēšanas periodā bija /pers. D/ un /pers. M/ dēls /pers. P/, SIA "OSandra" 2015.gada 20.martā EDS ievietotajā paskaidrojumā, kurā cita starpā iekopēts teksts no it kā nesaistītas SIA "Omega D" paskaidrojuma, kā sabiedrības valdes loceklis norādīts - /pers. P/, lai gan SIA "OSandra" amatpersona no 2011.gada 28.decembra līdz 2015.gada 6.novembrim bija /pers. R/ un no 2015.gada 6.novembra ir /pers. D/, SIA "Monerivers" valdes loceklis (no 2012.gada 7.septembra līdz 2013.gada 4.septembrim) /pers. S/ norāda, ka SIA "Tian Pipe Serviss" nezina, bet aptuveni 2012.gada septembrī /pers. S/, kā SIA "Timberlit" darbiniekam, piedāvāja kļūt par SIA "Monerivers" īpašnieku un amatpersonu, ir pamats secināt, ka SIA "Amālijā Z", SIA "Arteka D", SIA "Ikor", SIA "Kobo", SIA "Melissa-M", SIA "Monerivers", SIA "Omega D", SIA "OSandra", SIA "Tigerra", SIA "Gerra" un SIA "Arimo" saimniecisko darbību faktiski organizēja un kontrolēja SIA "Timberlit".

Ņemot vērā minēto, kā arī apstākli, ka SIA "Amālijā Z", SIA "Arteka D", SIA "Ikor", SIA "Kobo", SIA "Melissa-M", SIA "Monerivers", SIA "Omega D", SIA "OSandra", SIA "Tigerra", SIA "Gerra" un SIA "Arimo" nav reģistrētas VID ar PVN apliekamo personu reģistrā, SIA "Tian Pipe Serviss" iesaiste noformētajā darījumu ķēdē ir izskaidrojama ar SIA "Timberlit" nolūku gūt fiskālas priekšrocības atskaitāmā priekšnodokļa veidā.

[1.1.3] Vērtējot SIA "Timberlit" un SIA "Tian Pipe Serviss" noformētos darījumus par preču piegādi 2013. un 2014.gadā, pārbaudē konstatēts, ka SIA "Tian Pipe Serviss" vārdā noformētajās pavadzīmēs (par preču piegādi) kā preču izsniegšanas un saņemšanas vietas adrese norādīta /adrese/ (no 2010.gada 9.decembra līdz 2015.gada 10.septembrim reģistrēta SIA "Timberlit" struktūrvienība "Noliktava" un no 2014.gada 2.janvāra līdz 2015.gada 17.martam reģistrēta SIA "Tian Pipe Serviss" struktūrvienība "Noliktava").

Izvērtējot /pers. D/ un /pers. L/ paskaidrojumus, kā arī noformēto darījumu ķēdi, secināms, ka noformētajiem darījumiem par preču piegādi ir mākslīgs raksturs. Proti, no lietā konstatētajiem apstākļiem izriet, ka /pers. D/ pārstāvētā SIA "Timberlit" noformē iegādes no darījuma partnera

- SIA "Tian Pipe Serviss", kurš savukārt noformē iegādes no /pers. D/ pārstāvētajiem uzņēmumiem. Līdz ar to /pers. D/ nevarēja nezināt, cik ilgi SIA "Tian Pipe Serviss" glabāja preces savā noliktavā, kā viņš to norāda 2015.gada 20.jūlija paskaidrojumā, jo pats pārstāvēja SIA "Texis" un SIA "E7A", no kurām preces tika noformētas kā piegādātas SIA "Tian Pipe Serviss". Nav loģiski izskaidrojama arī paskaidrojumā sniegtā informācija, no kuras izriet, ka bija reizes, kad SIA "Timberlit" iegādājās preces tajā pašā dienā, kad redzēja, ka SIA "Tian Pipe Serviss" noliktavā ir piegādātas jaunas preces, t.i., /pers. D/ noformē preču piegādi SIA "Tian Pipe Serviss" kā SIA "Texis" vai SIA "E7A" amatpersona un tad, jau kā SIA "Timberlit" pārstāvis, "redz pa logu", ka SIA "Tian Pipe Serviss" ir piegādāta prece, un tiek noformēta preču (kuras tikko faktiski it kā piegādājuši paša pārstāvētie uzņēmumi) iegāde no SIA "Tian Pipe Serviss".

[1.2] Lietas materiālos ir Igaunijas nodokļu administrācijas sniegtā informācija par OU "Marsten Trade" darījumiem ar SIA "E7A" un SIA "Texis". Igaunijas nodokļu administrācija, sniedzot informāciju par OU "Marsten Trade" noformētajiem darījumiem ar SIA "E7A" (Nr.VAT_LV_011154a_EE_14-1.4748- 2_20150304_G_RI_R), norādīja, ka OU "Marsten Trade" amatpersona /pers. V/ paskaidroja, ka saziņa ar /pers. D/ tika veikta "caur cilvēkiem", kurus tie zināja. Viņi rekomendēja /pers. D/, jo viņš meklēja jaunus piegādātājus. OU "Marsten Trade" saņēma pasūtījumus e-pastā (no bric.bol@inhox.lv) vai pa telefonu. /pers. V/ pazīst /pers. D/ un /pers. M/ ilgu laiku. Preces, kas pārdotas SIA "E7A", tika iegādātas Itālijā un Šveicē - LMPT SNS di Fava Bruno & Ucelli Luciana (Itālija) un ????ID Textilverwertung AG (Šveice). Preces tika piegādātas /adrese/.

Vienlaikus Igaunijas nodokļu administrācija sniegtajā atbildē norādīja, ka OU "Marsten Trade" adrese Pae 21 ir adrese, kuru bieži izmanto krāpnieciskie uzņēmumi, ka saskaņā ar rēķiniem iegādāto un pārdoto preču summas un daudzumi neatbilst (iegādātās preces ir mazākā daudzumā kā pārdotās, turklāt cena ir ievērojami paaugstinājusies). OU "Marsten Trade" grāmatvedis ir /pers. AC/?e, kurš saskaņā ar Igaunijas nodokļu administrācijas informāciju ir riskanta persona (saistīta ar daudziem aizdomīgiem/krāpnieciskiem uzņēmumiem). Igaunijas nodokļu administrācijai ir aizdomas, ka uzņēmums ir darbojies kā konduītuzņēmums.

Savukārt, sniedzot informāciju par OU "Marsten Trade" noformētajiem darījumiem ar SIA "Texis" (Nr.VAT_LV_011156a_EE_14-1.4754-2_20150304_G_RI_R), Igaunijas nodokļu administrācija norādīja, ka OU "Marsten Trade" nesniedza nekādus paskaidrojumus par OU "Marsten Trade" noformētajiem darījumiem SIA "Texis", tikai atsūtīja dokumentus.

Izvērtējot Igaunijas nodokļu administrācijas atbildei (par OU "Marsten Trade" noformētajiem darījumiem ar SIA "E7A") pievienotos dokumentus, pārbaudē konstatēts, ka OU "Marsten Trade" iegādājās preces no LMPT SNS di Fava Bruno & Ucelli Luciana saskaņā ar 2013.gada 4.jūlija rēķinu Nr.275 par 37 501,95 EUR un no ???AID Textilverwertung AG saskaņā ar Invoice Nr.15110 par 25 041,88 EUR (kopā par 62 543,83 EUR). Savukārt no SIA "E7A" pārbaudei iesniegtajiem darījumu dokumentiem par darījumiem ar OU "Marsten Trade" (2013.gada 8.jūlija un 22.augusta invoice Nr.10 un Nr.13) izriet, ka prece (līdzīgā apjomā) no OU "Marsten Trade" tika noformēta kā iegādāta par 246 663 EUR, t.i., gandrīz ar četrkāršu uzcenojumu. Arī par OU "Marsten Trade" noformētajiem darījumiem ar SIA "Texis" Igaunijas nodokļu administrācija norādīja, ka, saskaitot OU "Marsten Trade" deklarētos iegādes darījumus, starpība starp iegādes un pārdošanas cenu ir daudz par lielu un nav ticama.

Vienlaikus pārbaudē konstatēts, ka SIA "Timberlit" 2012. un 2013.gadā deklarē iegādes tieši no UAB "Sentauras", LMPT SNS di Fava Bruno & Ucelli Luciana (Itālija), ????ID Textilverwertung AG (Šveice) un Ķīnas uzņēmumiem (neiesaistot starpniekus), kas liecina, ka strīdus darījumi par preču iegādi, iesaistot starpniekus, ir noformēti komerciāli neraksturīgā vai nesaprātīgā veidā.

[1.3] Izvērtējot visus šajā lietā konstatētos faktus un apstākļus kopsakarā, kā arī, noskaidrojot norādīto darījumu saturu un būtību, secināms, ka VID NKP lietā iegūtie pierādījumi ļauj izdarīt secinājumu, ka konkrētajā gadījumā ir noslēgta vienošanās, kas atklātībai nav darīta zināma, un darījumā iesaistītās sabiedrības, kuras atrodas vienas un tās pašas personas kontrolē, veic saskaņotas darbības, lai gūtu nepamatotas fiskālas priekšrocības atskaitāmā nodokļa veidā, t.i., SIA "Timberlit" par citā ceļā saņemtiem pakalpojumiem un preci izveidojusi mākslīgu darījumu ķēdi ar mērķi izkrāpt PVN, par to noformējot atbilstošus darījumu dokumentus, proti:

- SIA "Timberlit" atskaita PVN par deklarētajiem darījumiem ar SIA "Tian Pipe Serviss" 181 099,83 EUR apmērā;

- SIA "Tian Pipe Serviss" cita starpā 2013.gadā atskaita priekšnodokli (līdz ar to samazina budžetā maksājamo PVN, kas veidojās no deklarētajiem darījumiem ar SIA "Timberlit") par deklarētajiem darījumiem ar SIA "E7A" 53 138,58 EUR, 2014.gadā - SIA "Texis" 105 435,86 EUR un SIA "Zabs" 6024,27 EUR (kopā 164 598,71 EUR) apmērā. Turklāt SIA "Tian Pipe Serviss" PVN parāds uz 2016.gada 26.februāri ir 14 764,35 EUR;

- SIA "E7A" 2013.gadā priekšnodokli atskaita 31,37 EUR apmērā, taču sabiedrības PVN parāds uz 2016.gada 9.februāri ir 51 490,85 EUR;

- SIA "Texis", lai samazinātu budžetā maksājamo PVN, 2014.gadā atskaita priekšnodokli 103 797,21 EUR apmērā, darījumu partnerus neatšifrējot (deklarēti darījumi zem 1430 EUR);

- SIA "Zabs", lai samazinātu budžetā maksājamo PVN, 2014.gadā atskaita priekšnodokli 57 480,31 EUR apmērā, darījumu partnerus neatšifrējot (deklarēti darījumi zem 1430 EUR).

Tā kā SIA "E7A" valdes loceklis (no 2013.gada 5.februāra) un SIA "Texis" valdes loceklis (no 2014.gada 21 .janvāra līdz 2014.gada 28.novembrim) ir /pers. D/, kurš atbilstoši lietā konstatētajam ir faktiskais SIA "Timberlit" saimnieciskās darbības organizētājs (ņemot vērā /pers. D/ informētību par SIA "Timberlit" saimniecisko darbību auditējamā periodā, sniedzot paskaidrojumus VID, kā arī /pers. AH/ un /pers. AI/ paskaidrojumos norādīto), SIA "Timberlit" nevarēja nezināt, kādos darījumos un ar kādu nolūku iesaistās. Vēl jo vairāk, minētais liecina, ka SIA "Timberlit" pati izveidojusi fiktīvu darījumu ķēdi ar nolūku izkrāpt PVN.

Līdz ar to VID NKP pamatoti saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punktu ierobežoja SIA "Timberlit" tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumus par noformētajiem darījumiem ar SIA "Tian Pipe Serviss" ' 50 725,07 LVL, jeb 72 175,27 EUR apmērā (2013.gadā) un 108 924,56 EUR apmērā (2014.gadā).

[1.4] No pārbaudes materiāliem konstatējams, ka SIA "Timberlit" 2013.gadā noformēja līdzīga rakstura darījumus ar jau minētajiem SIA "E7A" un SIA "Texis", neiesaistot SIA "Tian Pipe Serviss", t.i.,:

- 2013.gada novembrī un decembrī deklarēja darījumus 3640,53 LVL vērtībā un atskaitīja PVN 513,32 LVL, pamatojoties uz SIA "Texis" vārdā noformēto 2013.gada 15.novembra rēķinu Nr.TEX/000001, 2013.gada 19.decembra rēķinu Nr.TEX/000002 un 2013.gada 27.decembra rēķinu Nr.TEX/000003 (SIA "Texis" reģistrējās PVN maksātāju reģistrā 2013.gada 21 .novembrī) par preču novērtēšanas pakalpojumiem;

- 2013.gada martā - jūnijā deklarēja darījumus 27 646,2 LVL vērtībā, pamatojoties uz SIA "E7A" vārdā 2013.gada 31.martā, 30.aprīlī, 31.maijā un 4.jūnijā noformētajiem rēķiniem Nr.E2013-1, E2013-3, E2013-5 un E2013-8 par DJ, telpu sakopšanas, preču novērtēšanas un labošanas, administrēšanas, preču izpārdošanas organizācijas pakalpojumiem. Atskaitāmais PVN netika deklarēts, jo SIA "E7A" reģistrējās PVN maksātāju reģistrā tikai 2013.gada 21..jūnijā.

Izvērtējot /pers. D/ un /pers. L/ paskaidrojumos sniegto informāciju, secināms, ka /pers. D/ paskaidrojumā par darījumiem ar SIA "E7A" norādītais, ka SIA "E7A" tika piesaistīta, jo SIA "Timberlit" nebija laika nodarboties ar DJ un administratoru meklēšanu, ir pretrunā ar viņa paša faktisko

rīcību, SIA "E7A" vārdā noslēdzot līgumu ar SIA "Timberlit" par minētajiem pakalpojumiem, jo /pers. D/ ir arī SIA "E7A" vienīgais darba ņēmējs un amatpersona, tādējādi /pers. D/ jebkurā gadījuma pašam vajadzēja nodarboties ar DJ un administratoru piesaistes iespēju meklēšanu.

Vienlaikus nav saprotama SIA "Texis" iesaiste, skaidrojot, ka 2013.gada rudenī radās nepieciešamība steidzami novērtēt uzņēmuma iegādātās preces, jo pārbaudē konstatēts, ka lietotu preču novērtēšana tika noformēta kā saņemta 2013.gada gada oktobrī - decembrī arī no SIA "Tian Pipe Serviss" (amatpersona arī /pers. L/) atbilstoši SIA "Tian Pipe Serviss" vārdā noformētajam faktūrrēķiniem Nr.TPS-11, Nr.TPS-13 un Nr.TPS-15.

Izvērtējot minētajos paskaidrojumos sniegto informāciju, konstatējams, ka konkrētajā gadījumā SIA "Timberlit" darījumi ar SIA "E7A" un SIA "Texis" ir noformēti identiski SIA "Timberlit" darījumiem ar SIA "Tian Pipe Serviss", t.i., darījumi ar SIA "E7A" un SIA "Texis" nav notikuši, bet gan pakalpojumi faktiski saņemti citā ceļā, par ko zināja SIA "Timberlit".

Līdz ar to VID NKP pamatoti saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punktu ierobežoja SIA "Timberlit" tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumus par noformētajiem darījumiem ar SIA "Texis" 513,32 LVL, jeb 730,39 EUR apmērā.

[1.5] Atbilstoši lietas materiāliem SIA "Timberlit" 2014.gada oktobrī - decembrī atskaitīja priekšnodokli 30 134,3 EUR pamatojoties uz SIA "ĪLI" vārdā noformētu:

- 2014.gada 16.oktobra rēķinu Nr.PA-01 par avansa maksājumu saskaņā ar 2014.gada gada 10.oktobra piegādes līgumu (12 148,75 EUR);
- 2014.gada 14.novembra pavadzīmi Nr.ILI-201405 par lietotu apģērbu, used clothing (10 000 kg) iegādi (9452,9 EUR);
- 2014.gada 9.decembra pavadzīme Nr.ILI-201408 par lietotu apģērbu, used clothing (3950 kg) iegādi (8532,65 EUR).

Minētajās pavadzīmēs preču izsniegšanas un saņemšanas vieta norādīta /adrese/ (SIA "ĪLI" un SIA "Timberlit" struktūrvienības adrese).

Pavadzīmes un piegādes līgumu SIA "Timberlit" vārdā parakstījusi amatpersona /pers. M/, savukārt SIA "ĪLI" vārdā dokumentus parakstīja valdes loceklis (no 2014.gada 21.jūlija) /pers. AM/.

Lietas materiālos ir /pers. D/ vārdā noformētais 2015.gada 26.janvāra paskaidrojums (VID lietvedībā reģistrēts 2015.gada 28.janvārī), kurā norādīts, ka 2014.gada rudenī SIA "Tian Pipe Serviss" paziņoja, ka nevarēs turpmāk piegādāt preces, un ieteica SIA "ĪLI". Apspriežoties ar /pers. AM/ par sadarbību, bija panāktas vienošanās. Preces tika saņemtas no SIA "ĪLI" noliktavā, kas atrodas /adrese/. Visi norēķini ar SIA "ĪLI" tika veikti ar pārskaitījumu uz SIA "ĪLI" norēķinu kontu.

Ir kritiski vērtējams /pers. D/ paskaidrojumā norādītais, ka 2014.gada rudenī SIA "Tian Pipe Serviss" paziņoja, ka nevarēs turpmāk piegādāt preces, un ieteica sadarboties SIA "ĪLI", jo pārbaudē jau tika konstatēts, ka SIA "Tian Pipe Serviss" noformēja iegādes no /pers. D/ pārstāvētiem uzņēmumiem (SIA "E7A" un SIA "Texis"). Tādējādi no minētā izriet, ka SIA "Tian Pipe Serviss" spēja piegādāt preces faktiski bija atkarīga no /pers. D/ rīcības.

2015.gada 3.februārī EDS tika ievietots SIA "ĪLI" valdes locekļa /pers. AM/ paskaidrojums, kurā norādīts, ka SIA "ĪLI" /pers. AM/ strādāja SIA "Gerra" par preču novērtētāju, gribēja uzsākt savu biznesu un tādēļ, kad reģistrēja SIA "ĪLI", uzreiz piedāvāja savas preces SIA "Timberlit" vadībai. No paskaidrojuma izriet, ka preces tika iegādātas no SIA "Zabs", kuru pārstāvēja /pers. AN/.

Izvērtējot minēto paskaidrojumu, secināms, ka /pers. D/ sniegtais skaidrojums pa darījumu attiecību uzsākšanu ar SIA "ĪLI" ir pretrunā ar SIA "ĪLI" valdes locekļa /pers. AM/ paskaidrojumā norādīto. Proti, /pers. D/ paskaidro, ka sadarbību ar SIA "ĪLI" ieteica SIA "Tian Pipe Serviss", savukārt /pers. AM/ norāda, ka pēc SIA "ĪLI" reģistrācijas pats piedāvāja savas preces SIA "Timberlit" vadībai.

Lietas materiālos ir /pers. L/ VID NKP 2015.gada 12.februārī sniegtais paskaidrojums (paskaidrojumā /pers. L/ norādīts kā SIA "ĪLI" pilnvarotā persona), kurā norādīts, ka ar SIA "Zabs" valdes locekli /pers. AN/ bija pazīstams no 2012.gada. Cik /pers. L/ zināms, /pers. AN/ strādā kopā ar /pers. AM/. 2014.gada vidū nolēma pamēģināt uzsākt patstāvīgu saimniecisko darbību. Visiem darījumiem tika noformēti dokumenti - pavadzīmes, rēķini. SIA "Zabs" iegādājās preces Ķīnā, Šveicē, Īrijā, Lielbritānijā. SIA "ĪLI" saņēma visas preces no SIA "Zabs" savā noliktavā /adrese/ ar SIA "Zabs" transportu. Transportu nodrošināja piegādātājs. Izkraušanas darbus veica ar SIA "Zabs" pieaicināta uzņēmuma SIA "Gerra" palīdzību.

Kritiski ir vērtējams apstāklis, ka, sniedzot paskaidrojumu VID NKP, SIA "ĪLI" pārstāvēja pilnvarotā persona /pers. L/, kurš, kā izriet no lietā esošajiem pierādījumiem, pārstāvēja arī citus uzņēmumus, kuri iesaistīti SIA "Timberlit" faktiski nenotikušu darījumu ķēdēs. Turklāt no /pers. L/ paskaidrojuma izriet, ka viņš ir ļoti labi informēts, no kurienes SIA "Zabs" iegādājās preci.

Vienlaikus lietas materiālos ir SIA "Zabs" valdes locekļa (no 2014.gada 18. jūlijanbsp;nbsp;nbsp; līdz 2015.gada 27.janvārim) /pers. AP/ 2015.gada 26.maija paskaidrojums, ka veica mēbeļu tirdzniecību. Strādājot citā darbā, ieguva informāciju par klientiem, ar kuriem arī sadarbojās OU "Marsten Trade". Uzņēmumā strādāja viens pats, satikās ar OU "Marsten Trade" amatpersonu /pers. V/ Daugavpilī un noslēdza līgumu par sadarbību. SIA "Zabs" iegādājās no OU "Marsten Trade" mēbeles un second hand. Apģērbi un mēbeles tika realizētas SIA " Latvijas Jaunais Bizness". Second hand tika realizēts, laikam, SIA "Timberlit" vai SIA "Gerra". Mašīnas bija no Lietuvas, tās apmaksāja, laikam, SIA "Zabs". SIA "Zabs" reģistrēja pats ar /pers. L/ palīdzību.

Izvērtējot SIA "Zabs" valdes locekļa /pers. AP/ paskaidrojumu, ir pamats secināt, ka /pers. AP/ par SIA "Zabs" saimniecisko darbību vispār nav informēts. Kā tika nodibināti kontakti ar klientiem, /pers. AP/ nezina, vispārīgi norādot - "strādājot citā darbā". /pers. AP/, sniedzot informāciju, kam tika realizēta prece, SIA "ĪLI" nenosauca. Sniedzot paskaidrojumu, /pers. AN/ norādīja, ka uzņēmumā strādāja viens pats, savukārt VID iesniegtajos darba devēja ziņojumos par 2014.gadu augustu - oktobri SIA "Zabs" ir deklarēti trīs darba ņēmēji, bet gada novembrī un decembrī divi darba ņēmēji. Minētais ļauj secināt, ka /pers. AP/ saimniecisko darbību SIA "Zabs" nav veicis. Turklāt kritiski ir vērtējams apstāklis, ka /pers. AP/ SIA "Zabs" reģistrēja ar /pers. L/ palīdzību, t.i., SIA "Zabs" palīdzēja reģistrēt persona, kura, kā lietā ir pierādīts, pārstāvēja arī citus uzņēmumus, kuri iesaistīti SIA "Timberlit" faktiski nenotikušu darījumu ķēdēs, kura ir arī SIA "Zabs" darījumu partnera SIA "ĪLI" pilnvarotā persona.

Vienlaikus kritiski ir vērtējams apstāklis, ka /pers. AN/ bija mikrouzņēmuma SIA "Melissa-M" amatpersona no 2012.gada 2.maija līdz 2015.gada 15.janvārim (pārbaudē konstatēts, ka no SIA "Melissa-M" saņemtie pakalpojumi noformēti kā saņemti ar SIA "Tian Pipe Serviss" starpniecību, lai SIA "Timberlit" gūtu atskaitāmo PVN, sk. iepriekš), kā arī SIA "Timberlit" darba ņēmējs no 2011.gada 22.augusta līdz 2012.gada 7.maijam, jo šāda personu saistība atvieglo atklātībai nezināmu vienošanos noslēgšanu, kā arī liecina par saskaņotu darbību iespējamību dokumentu noformēšanā par faktiski nenotikušiem darījumiem.

Turklāt saskaņā ar VID rīcībā esošo informāciju SIA "Zabs", lai samazinātu budžetā maksājamo PVN, 2014.gadā deklarē priekšnodokli 57 480,31 EUR apmērā, darījumu partnerus neatšifrējot (deklarēti darījumi zem 1430 EUR).

Vērtējot minēto kopsakarā ar konstatētajām pretrunām VID sniegtajos paskaidrojumos, secināms, ka konkrētajā gadījumā VID NKP amatpersonas pamatoti secināja, ka tika noformēta faktiski nenotikušu darījumu ķēde, ar mērķi gūt fiskālas priekšrocības atskaitāmā PVN veidā, līdzīgi, kā tas notika noformētajā darījumu ķēdē, kurā tika iesaistītas SIA "Tian Pipe Serviss", SIA "E7A" un SIA "Texis". Arī šinī gadījumā konstatējama nodokļu sistēmas ļaunprātīgā izmantošana, SIA "Timberlit" iesaistoties faktiski nenotikušu darījumu ķēdē ar nolūku izkrāpt PVN.

Līdz ar to VID NKP pamatoti saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punktu ierobežoja SIA "Timberlit" tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumus par noformētajiem darījumiem ar SIA "ĪLI" 30 134,3 EUR apmērā.

Vienlaikus, izvērtējot SIA "Timberlit" 2014.gada oktobra un novembra PVN deklarācijas, konstatējams, ka sabiedrība atskaitīja PVN (7541,83

EUR) arī saskaņā ar SIA "ILI" vārdā noformētajām pavadzīmēm, kas auditā apstrīdētas netika:

- 2014.gada 24.oktobra pavadzīme Nr.ILI-201403 (3440,54 EUR);
- 2014.gada 7.novembra pavadzīme Nr.ILI-201404 (3511,32 EUR);
- 2014.gada 26.novembra pavadzīme Nr.ILI-201407 (589,97 EUR).

Lai arī lietas materiālos minētās pavadzīmes nav atrodamas, no SIA "ILI" 2015.gada 3.februārī EDS ievietotā paskaidrojuma izriet, ka ar minētajām pavadzīmēm tika noformēta preču - lietotu somu, bižutērijas, silikona aproču, t.i., līdzīga rakstura preču - piegāde SIA "Timberlit", kas tika noformētas kā iegādātas no SIA "Zabs".

Ņemot vērā, ka no lietas materiāliem neizriet, ka apstrīdētie darījumi ir noformēti atšķirīgi, nekā minētie auditā neapstrīdētie darījumi, turklāt pārbaudē kā iemesls, lai liegtu SIA "Timberlit" atskaitīt priekšnodokli par darījumiem ar SIA "ILI", tika vērtēta SIA "Timberlit" iesaiste noformētā faktiski nenotikušu darījumu ķēdē, ar mērķi gūt fiskālas priekšrocības atskaitāmā PVN veidā, apstrīdēšanas procesā saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punktu tiek ierobežotas SIA "Timberlit" tiesības atskaitīt PVN 7541,83 EUR (3440,54 EUR - 2014.gada oktobrī, 4101,29 EUR - 2014.gada novembrī) apmērā par deklarētajiem darījumiem ar SIA "ILI" (par 2014.gada 24.oktobra pavadzīmi Nr.ILI-201403, 7.novembra pavadzīmi Nr.ILI-201404 un 7.novembra pavadzīmi Nr.ILI-201407).

[1.6] Lietā konstatēts, ka SIA "Timberlit" 2014.gada oktobra PVN deklarācijā deklarēja darījumu ar SIA "Zabs" un atskaitīja PVN 1405,52 EUR apmērā saskaņā ar SIA "Zabs" vārdā noformēto 2014.gada 6.oktobra pavadzīmi Nr.ZABS000003 par lietotu apģērbu piegādi, kā arī reversā kārtībā deklarēja PVN 25 485,52 LVL (36 262,63 EUR) apmērā par deklarētajiem darījumiem ar Igaunijas uzņēmumu OU "Marsten Trade" saskaņā ar OU "Marsten Trade" vārdā noformēto 2013.gada 12.februāra invoice Nr.1 un muitas deklarācijām.

Lietā jau tika konstatēts, ka SIA "Timberlit", ar nolūku izkrāpt PVN, iesaistījās šādās fiktīvās darījumu ķēdēs:

1) OU "Marsten Trade" > SIA "E7A" > SIA "Tian Pipe Serviss" > SIA "Timberlit";
2) OU "Marsten Trade" > SIA"Texis" > SIA "Tian Pipe Serviss" > SIA "Timberlit";
3) OU "Marsten Trade" > SIA "Zabs" > SIA "ILI" > SIA "Timberlit".

Ņemot vērā lietā izvērtēto informāciju par OU "Marsten Trade" un SIA "Zabs" "lomu" noformētajās darījumu ķēdēs, ir apstrīdama SIA "Timberlit" ar OU "Marsten Trade" un SIA "Zabs" noformēto darījumu faktiskā esība.

Lielā jau tika konstatēts, ka, izvērtējot SIA "Zabs" valdes locekļa /pers. AP/ 2015.gada 26.maija paskaidrojumu, ir pamats secināt, ka /pers. AP/ par SIA "Zabs" saimniecisko darbību nav informēts un to nav veicis. Vienlaikus no /pers. AP/ paskaidrojuma izriet, ka /pers. AP/ SIA "Zabs" reģistrēja ar /pers. L/, kurš bija arī SIA "Tian Pipe Serviss" amatpersona, palīdzību.

Ņemot vērā, ka OU "Marsten Trade" ir identificējama kā konduītuzņēmums pārbaudes rezultātā atklātajās PVN krāpšanas ķēdēs, OU "Marsten Trade", noformējot realizāciju Latvijas uzņēmumiem, mākslīgi palielināja preču vērtību, par ko, kā pārbaudē pierādīts, nevar nezināt SIA "Timberlit", jo saskaņā ar VID rīcībā esošo informāciju ir deklarējusi darījumus ar LMPT SNS di Fava Bruno & Ucelli Luciana (Itālija) un ????ID Textilverwertung AG (Šveice), līdz ar to nav saprotams noformēto darījumu ar OU "Marsten Trade" ekonomiskais pamatojums. Turklāt Igaunijas nodokļu administrācija norādīja, ka OU "Marsten Trade" adrese Pae 21 ir adrese, kuru bieži izmanto krāpnieciskie uzņēmumi, OU "Marsten Trade" grāmatvedis ir /pers. AC/?e, kas saskaņā ar Igaunijas nodokļu administrācijas informāciju ir riskanta persona (saistīta ar daudziem aizdomīgiem/krāpnieciskiem uzņēmumiem), un Igaunijas nodokļu administrācijai ir aizdomas, ka uzņēmums ir darbojies kā konduītuzņēmums. Minētais dod pamatu secinājumam, ka SIA "Timberlit" deklarētie darījumi ar OU "Marsten Trade" faktiski nav notikuši, t.i., SIA "Timberlit" pati iesaistījusies darījumā ar fiktīvo uzņēmumu, līdz ar to piedalījusies nodokļu sistēmas ļaunprātīgā izmantošanā.

Atbildot uz nodokļa maksātāja argumentiem, ka SIA "Timberlit" un OU "Marsten Trade" savstarpējo darījumu faktisko esību apliecina muitas deklarācijās esošā informācija, kuru pareizība pārbaudē nav apstrīdēta, paskaidroju, ka muitas deklarācijās norādītais apstāklis, ka prece no ???? ID Textilverwertung AG (Šveice) saņemta "caur OU "Marsten Trade"", nepierāda SIA "Timberlit" un OU "Marsten Trade" deklarēto darījumu faktisko esību, jo, akceptējot muitas deklarācijas, ar kurām Eiropas Savienības teritorijā tiek ievesta prece, netiek vērtēta tajā norādīto sabiedrību (preču nosūtītāja un saņēmēja) savstarpēji noformēto darījumu norises apstākļi un ekonomiskā būtība.

Līdz ar to VID NKP pamatoti saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punktu ierobežoja SIA "Timberlit" tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumus par noformētajiem darījumiem ar SIA "Zabs" 1405,52 EUR apmērā, kā arī samazināja reversā kārtībā deklarēto PVN 25 485,52 LVL (36 262,63 EUR) apmērā par deklarētajiem darījumiem ar Igaunijas uzņēmumu OU "Marsten Trade".

[1.7] Pievienotās vērtības nodokļa likuma (spēkā ar 2013.gada 1.janvāri) 146.panta pirmā daļa nosaka, ka atbildību par šā likuma pārkāpumiem nosaka šis likums un citi Latvijas Republikas normatīvie akti.

Likuma "Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmā daļa nosaka, ka par nodokļu revīzijā (auditā) konstatēto nodokļu pārkāpumu, kura rezultātā ir samazināts budžetā iemaksājamā nodokļa apmērs, nodokļu administrācija nodokļu maksātājam papildus aprēķina un par labu budžetam piedzen samazināto nodokli un nokavējuma naudu par periodu no konkrētā nodokļa maksāšanas termiņa līdz nodokļu revīzijas (audita) uzsākšanas dienai, un uzliek soda naudu.

Likuma "Par nodokļiem un nodevām" 32.panta otrā daļa nosaka, ka par nodokļu revīzijā (auditā) konstatēto nodokļu pārkāpumu, kura rezultātā ir palielināts no budžeta atmaksājamā nodokļa apmērs, nodokļu administrācija nodokļu maksātājam samazina nepamatoti palielināto no budžeta atmaksājamā nodokļa apmēru un uzliek soda naudu.

Likuma "Par nodokļiem un nodevām" 32.panta ceturtā daļa nosaka, ka par šā panta pirmajā daļā minēto nodokļu pārkāpumu, ja budžetā iemaksājamā nodokļa samazinājums nepārsniedz 15 procentus no deklarējamās nodokļa summas, vai par šā panta otrajā daļā minēto nodokļu pārkāpumu, ja no budžeta atmaksājamā nodokļa palielinājums nepārsniedz 15 procentus no deklarētās pārmaksātās nodokļa summas, soda naudu uzliek 20 procentu apmērā no nedeklarētā budžetā iemaksājamā nodokļa apmēra vai no nepamatoti palielinātā no budžeta atmaksājamā nodokļa apmēra.

Atbilstoši minētā likuma 32.panta piektajai daļai par šā panta pirmajā daļā minēto nodokļu pārkāpumu, ja budžetā iemaksājamā nodokļa samazinājums pārsniedz 15 procentus no deklarējamās nodokļa summas, vai par šā panta otrajā daļā minēto nodokļu pārkāpumu, ja no budžeta atmaksājamā nodokļa palielinājums pārsniedz 15 procentus no deklarētās pārmaksātās nodokļa summas, soda naudu uzliek 30 procentu apmērā no nedeklarētā budžetā iemaksājamā nodokļa apmēra vai no nepamatoti palielinātā no budžeta atmaksājamā nodokļa apmēra.

Saskaņā ar likuma "Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu par nodokļu un nodevu maksājuma samaksas termiņa nokavējumu maksātājam tiek aprēķināta nokavējuma nauda - no laikā nenomaksātā pamatparāda 0,05 procenti par katru nokavēto dienu, ja konkrētā nodokļa likumā nav noteikti citi nokavējuma naudas apmēri.

Tādējādi VID Nodokļu kontroles pārvalde pamatoti saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 146.panta pirmo daļu, likuma "Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu, 32.panta pirmo, otro, ceturto un piekto daļu, ņemot vērā EURO ieviešanas kārtības likuma 3., 4., 6. un 18.pantu, SIA "Timberlit" papildu nomaksai budžetā aprēķināja PVN 131 302,06 EUR, soda naudu 39 188,96 EUR (saskaņā ar likuma "Par nodokļiem un nodevām" 32.panta ceturto un piekto daļu), nokavējuma naudu 17 331,61 EUR, kā arī samazināja no budžeta atmaksājamo PVN par 82 067,99 EUR un saistībā ar to aprēķināja soda naudu 24 620,39 EUR (saskaņā ar likuma "Par nodokļiem un nodevām" 32.panta piekto daļu).

Vienlaikus, ņemot vērā, ka apstrīdēšanas procesā netiek atzīti SIA "Timberlit" 2014.gada oktobrī un novembrī deklarētie darījumi ar SIA "ILI", SIA "Timberlit" papildu nomaksai budžetā tiek aprēķināts PVN 7541,83 EUR (3440,54 EUR par 2014.gada oktobri un 4101,29 EUR par 2014.gada novembri).

[1.8] Tā kā lietā konstatēts, ka SIA "Timberlit" 2013.gadā deklarētie darījumi ar SIA "Tian Pipe Serviss", SIA "Texis", SIA "E7A" un OU "Marsten Trade" vērtību nav notikuši un nodokļu maksātājs zināja, ka iesaistās krāpnieciskās un ļaunprātīgās darbībās, t.i., lietā ir iegūti objektīvi pierādījumi, kas ļauj apstrīdēt SIA "Timberlit" deklarēto darījumu ar SIA "Tian Pipe Serviss", SIA "Texis", SIA "E7A" un OU "Marsten Trade" faktisko esību, tad SIA "Tian Pipe Serviss", SIA "Texis", SIA "E7A" un OU "Marsten Trade" vārdā noformētie darījumu dokumenti likuma "Par grāmatvedību" 2. un 7.panta izpratnē nav atzīstami par grāmatvedības attaisnojuma dokumentiem ierakstu veikšanai grāmatvedības reģistros.

Tādējādi VID NKP, pamatojoties uz likuma "Par grāmatvedību" 2. un 7.pantu, Gada pārskatu likuma 4.panta trešo daļu un 22.panta pirmo daļu, pamatoti samazināja SIA "Timberlit" 2013.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītās pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas par SIA "Tian Pipe Serviss", SIA "Texis", SIA "E7A" un OU "Marsten Trade" vārdā noformētajos dokumentos norādīto darījumu vērtību 390 195 LVL (noapaļojot 390 194,55 LVL). Attiecīgi palielinot nodokļu maksātāja 2013.gada peļņu pirms nodokļiem (sabiedrība deklarēja zaudējumus 36 368 LVL) par 390 195 LVL, SIA "Timberlit" par 2013.gadu nosakāma peļņa 353 827 LVL (390 195 LVL - 36 368 LVL) apmērā.

[2] Nepiekrītot Lēmumam, SIA "Timberlit" (turpmāk arī pieteicēja) ar pieteikumu vērsās tiesā. Pieteikums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[2.1] Pieteicēja norāda, ka audita inspektore ir pārkāpusi patvaļas aizlieguma principu, jo neapšaubot preces esamību bez jebkādiem pamatotiem pierādījumiem nedrīkst secināt, ka preces ir saņemtas no citas personas, nekā ir norādīts muitas deklarācijās, proti, no Igaunijas uzņēmuma OU "Marsten Trade" muitas deklarācijās: 14.03.2013. muitas deklarācija Nr. C600318; 14.05.2013. muitas deklarācija Nr. C600645; 04.11.2013. muitas deklarācija Nr. C601687; 10.12.2013. muitas deklarācija Nr. C601946.

Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektore audita lēmumā Nr.22.9-1/644 nav izteikusi nekādu pamatojumu - kādu iemeslu četras preces piegādes, izejot muitas kontroli, nebija notikušas.

[2.2] Pieteicēja norāda, ka iestāde nav uzrādījusi nekādus pierādījumus tam, ka 27.04.2015 /pers. BB/; 27.04.2015. /pers. BC/; 27.04.2015. /pers. BD/; 21.04.2015. /pers. BE/; 21.04.2015. /pers. BF/; 20.04.2015. /pers. BG/; 20.04.2015. /pers. BH/; 17.04.2015. /pers. BI/ paskaidrojumi tika sniegti citā procesā.

[2.3] Pieteicēja norāda, ka 2015.gada 1.oktobra Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora p.i. lēmums Nr. 22.13/L-39650 ir pretrunā ar Audita lēmumu Nr.22.9-1/644, jo 2015.gada 1.oktobra Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora p.i. lēmuma Nr.22.13/L-39650 rezolutīvajā daļā samazināts PVN tikai par 8608,87 *euro* nevis par 30 134,3 EUR.

Izveidojās absurda situācija - 2015.gada 1.oktobra Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora p.i. lēmumā Nr.22.13/L-39650 ir atzīti SIA "ILI" darījumi ar SIA "Timberlit", kas noformēti ar 2014.gada 24.oktobra pavadzīmi Nr.ILI-201403 (3440,54 EUR); 2014.gada 7.novembra pavadzīmi Nr.ILI-201404 (3511,32 EUR); 2014.gada 26.novembra pavadzīmi Nr.ILI-201407 (589,97 EUR). Audita lēmuma Nr.22.9-1/644 šie darījumi nav atzīti. Pieteicēja uzskata, ka Valsts ieņēmumu dienests nevar būt tik divkosīgs.

[2.4] Pieteikumā norādīts, ka Valsts ieņēmumu dienests apstrīdētajā lēmumā nav norādījis, ka darījumi faktiski nemaz nav notikuši. Valsts ieņēmumu dienests lēmumā nav konstatējis, ka pieteicēja pati iesaistījusies darījumā ar fiktīvo uzņēmumu, jo Valsts ieņēmumu dienests nav norādījis lēmumā, ka kāds no darījumu partneriem būtu atzīstams par fiktīvu uzņēmumu. Tāpat Valsts ieņēmumu dienests lēmumā nav konstatējis, ka pieteicēja ir bijusi informēta, ka tiek iesaistīta darījumā ar fiktīvo uzņēmumu, jo apstrīdētajā lēmumā Valsts ieņēmumu dienests nav norādījusi ne uz vienu darījumu partneri, kas būtu atzīts par fiktīvu uzņēmumu.

Apstāklis, ka darījumu partneru amatpersonas savā starpā ir pazīstamas, nav nevar būt vienīgais arguments darījumu atzīšanai par fiktīviem.

[2.5] Pieteicēja norāda, ka Valsts ieņēmumu dienests faktiski neatzina nevienu darījumu par preču piegādi no SIA "Tian pipe serviss", SIA "ILI", SIA "Zabs", OU "Marsten Trade", jo visi šie uzņēmumi nevarēja piegādāt preces SIA "Timbertlit" kādu netiešu apstākļu dēļ. Vadoties no tā, ka SIA "Timberlit" 2013. un 2014.gados ienākumi no lietotu preču, bižutērijas un t.t. realizācijas mazumtirdzniecībā bija EUR 697405 EUR 627751 = EUR 1325156, tad no kuriem SIA "Timberlit" bija saņēmusi preces realizācijai ? Vadoties no tā, ka gandrīz visas šis preces tika piegādātas, noformējot muitas formalitātes, un uz šo brīdi nav zināms neviens kriminālprocess, kurš tiktu ierosināts sakarā ar to, ka muitas darbinieki noformējuši viltotas muitas deklarācijas pēc OU "Marsten Trade", SIA "Texis", SIA "?7?" pieprasījuma, pieteicēja uzskata, ka preču piegādes neatzīšana no augstākminētajām personām ir pilnīgi nepamatota.

Valsts ieņēmumu dienests nav norādījis nevienu avotu, no kura SIA "Timberlit" saņēma preces realizācijai. Tādējādi, ja Valsts ieņēmumu dienests nevar norādīt, pat uz pieņēmumu pamata, kurš ir SIA "Timberlit" iegādāto preču avots, tad pieteicēja uzskata, ka audita lēmums ir nelikumīgs un nepamatots.

[2.6] Pieteikumā arī norādīts, ka papildus budžetā maksājamais uzņēmumu ienākuma nodoklis ir aprēķināts, pamatojoties uz to, ka ir apšaubīti darījumi, kuri ir izslēgti ar apstrīdēto audita lēmumu no pievienotās vērtības nodokļa deklarācijām. Tā kā Valsts ieņēmumu dienests bez pierādījumiem, bet tikai uz pieņēmumu pamata ir nepamatoti izslēdzis darījumus no pievienotās vērtības nodokļa deklarācijām, tad arī nepamatoti ir aprēķināts papildus budžetā maksājamais uzņēmumu ienākumu nodoklis.

[3] Tiesai iesniegtajā rakstveida paskaidrojumā VID neatzina pieteikumu pamatojoties uz Lēmumā norādītajiem argumentiem.

[4] Pieteicējas pārstāvis tiesas sēdē pieteikumu uzturēja, pamatojoties uz pieteikumā norādītajiem argumentiem.
Tiesas sēdē atbildētāja pārstāvis pieteikumu neatzina uz Lēmumā norādīto argumentu pamata.
Tiesas sēdē kā liecinieki tika nopratināti /pers. L/, /pers. AM/, /pers. AN/ un /pers. V/.

Motīvu daļa

[5] Tiesa, noklausījusies administratīvā procesa dalībnieku paskaidrojumus, liecinieku liecības, izvērtējot lietas apstākļus un lietā esošos pierādījumus, atzīst, ka pieteikums ir nepamatots un ir noraidāms.

[6] Saskaņā ar likuma "Par pievienotās vērtības nodokli" *(šeit un turpmāk redakcijā, kas bija spēkā apstrīdēto darījumu veikšanas laikā)* 1.panta 9.punkta "a" apakšpunktu priekšnodoklis ir pievienotās vērtības nodokļa summa, kas norādīta apliekamajai personai izrakstītajā pievienotās vērtības nodokļa rēķinā par iegādātajām precēm vai saņemtajiem pakalpojumiem tās saimnieciskās darbības nodrošināšanai. Viens no likuma "Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktā noteiktajiem priekšnoteikumiem, lai rastos tiesības izmantot priekšnodokļa atskaitīšanu

preču iegādes un pakalpojumu saņemšanas gadījumos, ir preču vai pakalpojumu un likumā noteiktā kārtībā noformēta PVN rēķina saņemšana no citas ar PVN apliekamas personas.

Judikatūrā ir atzīts, ka priekšnodokli var atskaitīt tikai par atbilstoši nodokļa rēķinam faktiski notikušu darījumu, kas atbilst visām minētajā normā norādītajām pazīmēm *(sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta spriedumus lietās Nr.SKA-114/2004; SKA-303/2005; SKA-14/2006; SKA-70/2007; SKA-41/2008)*. Pirmkārt jākonstatē, vai darījums vispār faktiski noticis. Lai iegūtu tiesības atskaitīt priekšnodokli, 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. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta spriedumus lietās Nr.SKA-9/2006; SKA-154/2007; SKA- 269/2008)*.

No minētajām tiesību normām izriet, ka viens no priekšnoteikumiem priekšnodokļa atskaitīšanai ir tas, ka prece vai pakalpojums faktiski saņemts no citas ar PVN apliekamās personas un ka preci faktiski piegādājusi vai pakalpojumu faktiski sniegusi tieši preču nodokļu rēķinā norādītā persona. Ja darījums faktiski nav noticis (tostarp nav noticis tieši ar nodokļa rēķinā norādīto ar PVN apliekamo personu), tad nepastāv visi likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktā noteiktie priekšnodokļa atskaitīšanas priekšnoteikumi un priekšnodokli līdz ar to nevar atskaitīt.

Vienlaikus, pamatojoties uz Eiropas Savienības Tiesas judikatūru *(sk. 2012.gada 21.jūnija spriedumu apvienotajā lietā Nr.C-80/11 un C-142/11 Mahageben ar tajā sniegtajām atsaucēm uz iepriekšējiem Tiesas nolēmumiem, kā arī 2013.gada 31.janvāra spriedumu lietā Nr.C-643/11 un 2013.gada 18.marta rīkojumu lietā C-563/11*), secināms, ka, lai nodokļu maksātājam liegtu tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumu no budžetā maksājamās nodokļa summas, nav pietiekami konstatēt tikai darījumu faktisko neesību starp nodokļu maksātāju un tā sadarbības partneriem. Ir nepieciešams konstatēt arī to, ka nodokļu maksātājs zināja vai viņam vajadzēja zināt, ka viņš ir iesaistīts ļaunprātīgos vai pat krāpnieciskos darījumos ar mērķi gūt fiskālas priekšrocības atskaitāmā nodokļa veidā. Nodokļa maksātājs, kurš zināja vai kuram bija jāzina, ka, slēdzot darījumu, tas piedalās ar krāpšanos ar pievienotās vērtības nodokli saistītā darbībā, ir krāpšanās dalībnieks, turklāt neatkarīgi no tā, vai viņš gūst labumu vai nē. Šādos gadījumos atskaitīšanas tiesību izmantošana ir atsakāma *(sk. Eiropas Savienības Tiesas 2006.gada 6.jūlija sprieduma apvienotajās lietās Nr.C-439/04 un Nr.C-440/04 AxelKittel 59.punktu)*.

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

Saskaņā ar Augstākās tiesas atziņām, 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 VID, bet tos jāatspēko pieteicējai *(sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2013.gada 10.septembra sprieduma lietā Nr.SKA-12/2013 12.punktu)*.

[7] Eiropas Savienības Tiesas 2006.gada 6.jūlija spriedumā apvienotajās lietās Nr.C-439/04 un Nr.C-440/04 "Axel Kittel pret Etat Belge un Etat Belge pret Recolta Recycling SPRL" ir atzīts, ka priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības ir PVN mehānisma neatņemama sastāvdaļa un principā nevar tikt ierobežotas. Tās ir izmantojamas nekavējoties attiecībā uz visiem ar darījumiem saistītajiem nodokļiem. Uzņēmējiem, kas dara visu, ko no tiem saprātīgi varētu pieprasīt, lai nodrošinātu, ka to darījumi neveido daļu no shēmas, kurās ietilpst PVN vai kādas citas krāpšanas darījums, ir jāvar paļauties uz šo darījumu likumību, neriskējot zaudēt savas tiesības atskaitīt priekšnodokli samaksāto PVN. Nodokļa maksātāja, kas veic darījumus, tiesības atskaitīt priekšnodokli samaksāto PVN nevar ietekmēt arī tas, ka piegādes shēmā, kurā ietilpst šie darījumi, cits darījums, kas, nodokļa maksātājam par to neko nezinot, ticis veikts pirms vai pēc nodokļa maksātāja veiktā darījuma, ir saistīts ar PVN izkrāpšanu. Turpretim nodokļa maksātājs, kurš zināja vai kuram bija jāzina, ka, slēdzot darījumu, tas piedalās ar krāpšanos ar PVN saistītā darbībā, ir krāpšanās dalībnieks, pie tam neatkarīgi no tā, vai viņš gūst labumu vai nē. Šādos gadījumos atskaitīšanas tiesību izmantošana ir atsakāma.

Lietas dalībnieki nevar pamatoties uz Eiropas Savienības tiesību normām krāpnieciskā vai ļaunprātīgā nolūkā. Kopienas tiesiskā regulējuma piemērošana nav paplašināma tiktāl, lai iekļautu uzņēmēju ļaunprātīgu rīcību, t.i., darījumus, kas netiek veikti parastu komercdarījumu ietvaros, bet gan tikai, lai ļaunprātīgi baudītu Kopienas tiesību sniegtās priekšrocības. Šis ļaunprātīgās rīcības aizlieguma princips ir piemērojams arī PVN jomā *(sk. Eiropas Savienības Tiesas 2006.gada 21.februāra sprieduma lietā Nr.C-255/02 68. - 70.punktu)*. Ja nodokļu pārvalde nolemtu, ka tiesības uz nodokļa atskaitījumu tika izmantotas krāpnieciski vai ļaunprātīgi, tai ar atpakaļejošu spēku būtu tiesības pieprasīt atskaitīto summu atmaksāšanu. Jebkurā gadījumā valsts tiesai ir tiesības atteikt izmantot tiesības uz nodokļa atskaitījumu, ja uz objektīvu pierādījumu pamata tiek atzīts, ka šīs tiesības tika izmantotas krāpnieciski un ļaunprātīgi *(sk. Eiropas Savienības Tiesas 2005.gada 3.marta sprieduma lietā Nr.C-32/03 33. un 34.punktu)*.

Savukārt 2013.gada 28.februāra rīkojumā, kas izdots prejudiciālajā lietā Nr.C-563/11, Eiropas Savienības tiesa ir norādījusi, ka cīņa pret krāpšanu nodokļu jomā, izvairīšanos no nodokļu maksāšanas un iespējamo ļaunprātīgo rīcību ir ar Sesto direktīvu atzīts un ar to iedrošināts mērķis, un individuāli nevar krāpnieciski vai ļaunprātīgi atsaukties uz Savienības tiesību normām. Tādējādi valsts iestādēm un tiesām ir jāatsaka tiesības uz atskaitīšanu, ja ir konstatēts, ievērojot objektīvus elementus, ka šīs tiesības ir izvirzītas krāpnieciski vai ļaunprātīgi *(sk. rīkojuma 36. un 37.punktus)*.

Tādējādi Eiropas Savienības Tiesa ir norādījusi, ka tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu saglabājas tikai tad, ja nepastāv krāpnieciska vai ļaunprātīga rīcība. Sestā direktīva ir jāinterpretē tādējādi, ka tā iestājas pret nodokļa maksātāja tiesībām atskaitīt priekšnodokli, ja darījumi, kas piešķir šādas tiesības, ir uzskatāmi par ļaunprātīgu rīcību. Tāpat arī nodokļa maksātājs, kurš zināja vai kuram bija jāzina, ka, izdarīdams pirkumu, tas piedalās ar PVN izkrāpšanu saistītā darbībā, saskaņā ar Sestās direktīvas mērķiem ir jāuzskata par šīs krāpšanās dalībnieku neatkarīgi no tā, vai viņš gūst labumu no preču tālākpārdošanas vai nē.

Savukārt Augstākā tiesa ir norādījusi, ka, izvērtējot pārbaudē konstatētos faktiskos apstākļus, katrs no darījumu faktiskās neesības pierādījumiem atsevišķi var būt arī apstrīdams no nodokļu maksātāja viedokļa, bet, izvērtējot situāciju kopumā, gandrīz neiespējama ir visu šo apstākļu nejauša sakritība. Tātad tie kopumā liecina par to, ka darījumi faktiski nav notikuši *(sk. Augstākās tiesas 2012.gada 31.augusta sprieduma lietā SKA-250/2012 6.punktu)*.

[8] Izvērtējot lietā esošos pierādījumus, tiesa konstatē, ka SIA "Timberlit" 2013.gada februārī, martā, maijā - decembrī, kā arī 2014.gada janvārī - decembrī grāmatvedības reģistros iegrāmatojusi nenotikušus darījumus ar SIA "Tian Pipe Serviss", SIA "Texis", SIA "E7A", SIA "ILI", SIA "Zabs" un Igaunijas uzņēmumu OU "Marsten Trade", jo taktiski nav saņēmusi minēto sabiedrību noformētajās pavadzīmēs, rēķinos un invoice norādītās preces un pakalpojumus.

Šos secinājumus tiesa pamato ar turpmāk izklāstītajiem apsvērumiem.

[9] VID savāktie pierādījumi kopumā ir pietiekami, lai apgalvotu, ka pieteicēja iesaistījusies fiktīvu dokumentu noformēšanā par neesošiem

darījumiem. Par to liecina VID savāktie pierādījumi, ka ne vien pieteicējas tieši darījuma partneri, bet arī tālākie iespējamie piegādātāji nav veikuši faktisku saimniecisko darbību un būtībā ir bijusi tikai mākslīga uzņēmumu ķēde, kas izveidota ar mērķi gūt fiskālas priekšrocības.

Arī VID secinājumi par trūkumiem darījumu dokumentārā noformēšanā ir pamatoti. Tiesas ieskatā tos nav iespējams izskaidrot tikai ar neuzmanību vai paviršību.

Izvērtējot visus šajā lietā konstatētos faktus un apstākļus kopsakarā ar VID lietā iegūtiem pierādījumiem tiesa secina, ka konkrētajā gadījumā ir noslēgta vienošanās, kas atklātībai nav darīta zināma, un darījumā iesaistītās sabiedrības, kuras atrodas vienas un tās pašas personas kontrolē, veic saskaņotas darbības, lai gūtu nepamatotas fiskālas priekšrocības atskaitāmā nodokļa veidā, t.i., SIA "Timberlit" par citā ceļā saņemtiem pakalpojumiem un preci izveidojusi mākslīgu darījumu ķēdi ar mērķi izkrāpt PVN, par to noformējot atbilstošus darījumu dokumentus, proti: SIA "Timberlit" atskaita PVN par deklarētajiem darījumiem ar SIA "Tian Pipe Serviss" 181 099,83 EUR apmērā; SIA "Tian Pipe Serviss" cita starpā 2013.gadā atskaita priekšnodokli (līdz ar to samazina budžetā maksājamo PVN, kas veidojās no deklarētajiem darījumiem ar SIA "Timberlit") par deklarētajiem darījumiem ar SIA "E7A" 53 138,58 EUR, 2014.gadā - SIA "Texis" 105 435,86 EUR un SIA "Zabs" 6024,27 EUR (kopā 164 598,71 EUR) apmērā. Turklāt SIA "Tian Pipe Serviss" PVN parāds uz 2016.gada 26.februāri ir 14 764,35 EUR; SIA "E7A" 2013.gadā priekšnodokli atskaita 31,37 EUR apmērā, taču sabiedrības PVN parāds uz 2016.gada 9.februāri ir 51 490,85 EUR; SIA "Texis", lai samazinātu budžetā maksājamo PVN, 2014.gadā atskaita priekšnodokli 103 797,21 EUR apmērā, darījumu partnerus neatšifrējot (deklarēti darījumi zem 1430 EUR); SIA "Zabs", lai samazinātu budžetā maksājamo PVN, 2014.gadā atskaita priekšnodokli 57 480,31 EUR apmērā, darījumu partnerus neatšifrējot (deklarēti darījumi zem 1430 EUR).

Tā kā SIA "E7A" valdes loceklis (no 2013.gada 5.februāra) un SIA "Texis" valdes loceklis (no 2014.gada 21.janvāra līdz 2014.gada 28.novembrim) ir /pers. D/, kurš atbilstoši lietā konstatētajam ir faktiskais SIA "Timberlit" saimnieciskās darbības organizētājs, SIA "Timberlit" nevarēja nezināt, kādos darījumos un ar kādu nolūku iesaistās. Vēl jo vairāk, minētais liecina, ka SIA "Timberlit" pati izveidojusi fiktīvu darījumu ķēdi ar nolūku izkrāpt PVN.

Turklāt tiesa ņem vērā, ka strīdus darījumu noformēšanā pamatā ir iesaistītas vienas un tās pašas personas, kas, vērtējot kopsakarā ar lietā konstatētajiem apstākļiem, ļauj secināt par SIA "ILI" informētību par strīdus darījumu mākslīgo raksturu.

Par šo uzņēmumu saistību liecina: nekustamā īpašuma /adrese/ un /adrese/ iznomātājs SIA "Latvijas jaunais bizness" (amatpersona no 2010.gada 10.februāra /pers. M/); /adrese/ iznomātājs - SIA "SHOPMAN" (amatpersona no 2010.gada 3.septembra /pers. D//pers. M/ vīrs); SIA "ILI" un SIA "Zabs" juridiskā adrese reģistrēta vienā adresē - /adrese/; SIA "ILI" un SIA "Timberlit" struktūrvienību reģistrācija vienā adresē - /adrese/; SIA "ILI", SIA "Timberlit" un SIA " Latvijas jaunais bizness" struktūrvienību reģistrācija vienā adresē - /adrese/; /pers. D/ "Timberlit" (no 2000.gada 2.janvāra līdz 2009.gada 31.decembrim un no 2015.gada 9.marta), SIA "GERRA" (no 2012.gada 12.janvāra līdz 2015.gada 8.aprīlim), SIA "SHOPMAN" (no 2000.gada 3.septembra) amatpersona; /pers. M/ "Timberlit" (no 2010.gada 1.februāra līdz gada 4.martam), SIA "Latvijas jaunais bizness" (no 2010.gada 10.februāra) un SIA "Latgolas invest" (no 2014.gada 2.decembra) amatpersona; SIA "Zabs" amatpersona /pers. AN/ darba ņēmējs SIA "Timberlit" laikā no 2011.gada 22.augusta līdz 2012.gada 7.maijam; SIA "ILI" amatpersona /pers. AM/ darba ņēmējs SIA "GERRA" laikā no 2013.gada 31.janvāra līdz 2013.gada 5.septembrim; SIA "ILI" un SIA "Zabs" viena pilnvarotā persona /pers. L/ "ILI" kontaktējoties ar VID, SIA "Zabs" - uzņēmuma dibināšanas periodā; SIA "Tian Pipe Serviss" amatpersona /pers. L/ (pilnvaru termiņš no 2010.gada 7.decembra līdz 2015.gada 28.janvārim) sniedz administrēšanas pakalpojumus SIA "Latvijas jaunais bizness" (2015.gada 3.jūlija /pers. D/ paskaidrojumā par darījumiem ar SIA "Tian Pipe Serviss").

[10] Tiesas sēdēs liecinieku statusā tika nopratināti /pers. L/ (SIA "Tian Pipe Serviss" amatpersona), /pers. AM/ (SIA "ILI" amatpersona), /pers. AN/ (SIA "Zabs" amatpersona) un /pers. V/ (OU "Marsten Trade" amatpersona).

Liecinieku nopratināšanas rezultātā tiesai neizdevās novērst ar VID savāktajiem pierādījumiem pamatotās šaubas par darījumu esību un nonākt pie secinājuma, ka darījumi starp pieteicēju un SIA "Tian Pipe Serviss", SIA "Texis", SIA "E7A", SIA "ILI", SIA "Zabs" un Igaunijas uzņēmumu OU "Marsten Trade" ir notikuši.

Visi nopratinātie liecinieki vispārīgi apliecināja, ka darījumi starp pieteicēju un SIA "Tian Pipe Serviss", SIA "Texis", SIA "E7A", SIA "ILI", SIA "Zabs" un Igaunijas uzņēmumu OU "Marsten Trade" ir notikuši. Visi liecinieki nevarēja precīzi norādīt darījumu skaitu, piegādāto preču apjomu, darījumu summu, peļņu no minētajiem darījumiem.

Tiesa kritiski vērtē liecinieku norādīto par darījumu esību starp pieteicēju un liecinieku uzņēmējsabiedrībām. /pers. AN/ (SIA "Zabs" amatpersona) nevarēja norādīt ne darījumu skaitu ar pieteicēju, ne darījumu apjomu, ne peļņu no minētajiem darījumiem.

Atbilstoši likuma "Par nodokļiem un nodevām" 38.pantam, ja nodokļu maksātājs nepiekrīt nodokļu administrācijas aprēķinātajam nodokļu maksājumu lielumam, pierādījumus par nodokļu maksājumu lielumu nodrošina nodokļu maksātājs.

Kā norādījusi Augstākā tiesa, faktūras-rēķini vai preču pavadzīmes-rēķini ir uzskatāmi par nodokļa rēķiniem un par pakalpojuma sniegšanu vai preču piegādi apliecinošiem dokumentiem likuma "Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta izpratnē un šādu dokumentu esamība ļauj pieņemt, ka pakalpojums ir sniegts vai preces ir piegādātas. Tomēr šāds pieņēmums neizslēdz iespēju administratīvā procesa dalībniekam to apstrīdēt, iesniedzot attiecīgus pierādījumus, kas apliecina pretējo. Ja VID, pildot savu kontroles funkciju, ir iesniedzis pierādījumus, kas rada pamatotas šaubas par preču pavadzīmē-rēķinā norādīto ziņu patiesumu, tad pieteicējam savukārt ir interese iesniegt pierādījumus, kas atspēko VID norādītos faktus. Proti, ja nodokļu maksātājs uzskata, ka VID ir nepamatoti apšaubījis kādu darījumu vai dokumentu, atbilstoši likuma "Par nodokļiem un nodevām" 38.pantam, nodokļu maksātājam ir jāiesniedz papildus pierādījumi par to, ka rēķinā norādītā persona tiešām sniegusi pakalpojumu vai piegādājusi preces. Nodokļu maksātājam ir jābūt spējīgam atspēkot argumentus, kas apdraud tā tiesības pretendēt uz priekšnodokļa atskaitīšanu ar Administratīvā procesa likumā paredzētiem pierādīšanas līdzekļiem. Nodokļu maksātāja pienākums iesniegt pierādījumus savu tiesību pierādīšanai nozīmē, ka gadījumā, ja no VID savāktajiem pierādījumiem secināms, ka darījums nav faktiski noticis ar pieteicējas grāmatvedības dokumentos norādīto personu, tad pieteicējai jāspēj iesniegt pietiekami pārliecinoši pierādījumi tieši par darījuma faktisko norisi. Bet, ja pieteicējam savākt kādus pierādījumus nav iespējams, tas atbilstoši Administratīvā procesa likuma 168.panta pirmajai daļai var lūgt tiesu pieprasīt pierādījumus (Tiesu prakses vispārinājuma "Administratīvo tiesu prakse likuma "Par pievienotās vērtības nodokli" interpretācijā un piemērošanā" 28.-31.punkts; skat. http://www.at.gov.lv/lv/info/summary/2009/).

Jāatzīmē, ka nodokļu lietās ne tikai Latvijā, bet arī citās valstīs *(sk. piemēram, Eiropas Tiesību profesoru asociācijas mājas lapā http://www.eatlp.org 2011.gada kongresa materiālos ievietotos ziņojumus)* pierādījumu nasta gulstas ne tikai uz nodokļu administrāciju, bet arī uz nodokļu maksātāju. Tādējādi, ja reiz pieteicēja apgalvo, ka darījumi faktiski ir notikuši, bet VID apgalvo pretējo un iesniedz šādu apgalvojumu pamatojošus pierādījumus, pieteicējai ir jāiesniedz objektīvi un ticami pierādījumi, kas apstiprina pretējo.

[11] Ņemot vērā neatbilstības, trūkumus noformētajos dokumentos, lietas materiālos esošo informāciju par pieteicējas deklarēto darījumu partneriem SIA "Tian Pipe Serviss", SIA "Texis", SIA "E7A", SIA "ILI", SIA "Zabs" un Igaunijas uzņēmumu OU "Marsten Trade", pieteicējas amatpersonas vispārīgu informāciju saturošo paskaidrojumu, kā arī liecinieku tiesas sēdē liecināto, nesniedzot detalizētu, objektīvi pamatotu skaidrojumu

par noformēto darījumu apstākļiem, tiesa secina, ka konkrētajā gadījumā nav gūts apstiprinājums pieteicējas deklarēto darījumu ar SIA "Tian Pipe Serviss", SIA "Texis", SIA "E7A", SIA "ILI", SIA "Zabs" un Igaunijas uzņēmumu OU "Marsten Trade" faktiskajai esībai. Vienlaikus secināms, ka pieteicējai, reģistrējot SIA "Tian Pipe Serviss", SIA "Texis", SIA "E7A", SIA "ILI", SIA "Zabs" un Igaunijas uzņēmuma OU "Marsten Trade" vārdā noformētās pavadzīmes, bija zināms par tajās norādīto darījumu simulatīvo raksturu. Tāpēc VID NKP pamatoti samazināja SIA "Timberlit" deklarēto priekšnodokli par 50 725,07 LVL, jeb 72 175,27 EUR (2013.gada februārī 1913,41 LVL, jūnijā 4063,67 LVL, jūlijā 22 237,27 LVL, augustā 13 154,11 LVL, septembrī 5207,18 LVL, oktobrī 1417,29 LVL, novembrī 1338,96 LVL, decembrī 1393,18 LVL) un par 108 924,56 EUR (2014.gada janvārī 1902,60 EUR, februārī 20 077,61 EUR, martā 13 732,87 EUR, aprīlī 1857,94 EUR, maijā 16944,44 EUR, jūnijā 20 475,48 EUR, jūlijā 10 886,02 EUR, augustā 11 202,50 EUR, septembrī 11 719,10 EUR) par deklarētajiem darījumiem ar SIA "Tian Pipe Serviss", par 513,32 LVL, jeb 730,39 EUR par deklarēto darījumu ar SIA "Texis" (2013.gada decembrī), par 30 134,30 EUR par deklarētajiem darījumiem ar SIA "ILI" (2014.gada oktobrī 12 148,75 EUR, novembrī 9452,90 EUR un decembrī 8532,65 EUR), par 1405,52 EUR par deklarēto darījumu ar SIA "Zabs" (2014.gada oktobrī), kā arī samazināja aprēķināto PVN un reversā kārtībā atskaitāmo priekšnodokli 25 485,52 LVL (36 262,63 EUR) apmērā par deklarētajiem darījumiem ar Igaunijas uzņēmumu OU "Marsten Trade" (2013.gada februārī 8795,74 LVL, martā 4050,14 LVL, maijā 4392,02 LVL, novembrī 4125,55 LVL, decembrī 4122,07 LVL).

Līdz ar to tiesa secina, ka pamatoti SIA "Timberlit" papildu nomaksai budžetā aprēķināts PVN 131 302,06 EUR, soda nauda 39 188,96 EUR (saskaņā ar likuma "Par nodokļiem un nodevām" 32.panta ceturto un piekto daļu) un nokavējuma nauda 17 331,61 EUR, kā arī samazināts no budžeta atmaksājamais PVN par 82 067,99 EUR un saistībā ar to aprēķināta soda nauda 24 620,39 EUR (saskaņā ar likuma "Par nodokļiem un nodevām" 32.panta piekto daļu).

[12] Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments ir atzinis, ja nodokļu administrācijas lēmums daļā par pievienotās vērtības nodokli ir tiesisks, tad tas ņemams vērā, izvērtējot lēmumu daļā par uzņēmumu ienākuma nodokli *(sk. Senāta 2007.gada 3.maija sprieduma lietā Nr.SKA-135/2007 11.3.punktu)*.

Saskaņā ar Gada pārskatu likuma 21.pantu neto apgrozījums ir ieņēmumi no sabiedrības pamatdarbības, produkcijas pārdošanas un pakalpojumu sniegšanas, no kuriem atskaitīta tirdzniecības atlaide un citas piešķirtās atlaides, kā arī pievienotās vērtības nodoklis un citi nodokļi, kas tieši saistīti ar pārdošanu.

Gada pārskatu likuma 22.panta pirmā daļa nosaka, ka šā 12. un 14.panta postenī „Pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas" parāda neto apgrozījuma gūšanai izlietotās produkcijas, preču vai pakalpojumu izmaksas ražošanas vai iegādes pašizmaksā.

Likuma "Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 4.panta pirmajā daļā *(redakcija, kas spēkā no 2010.gada 1.janvāra)* noteikts, ka nodokļa maksātāja - rezidenta un pastāvīgās pārstāvniecības - apliekamais ienākums ir saskaņā ar Gada pārskatu likuma 11. un 12. pantu vai Kredītiestāžu likumu vai Krājaizdevu sabiedrību likumu, vai Apdrošināšanas sabiedrību un to uzraudzības likumu vai Ieguldījumu pārvaldes sabiedrību likumu, vai Finanšu instrumentu tirgus likumu sastādītā maksātāja gada pārskata peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītais peļņas vai zaudējumu apjoms pirms uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķināšanas, kas ir attiecīgi palielināts vai samazināts par to izdevumu vai izdevumu daļas summu, kuri nav tieši saistīti ar maksātāja saimniecisko darbību, un par to zaudējumu summu, kurus radījusi maksātājam piederošo vai tā lietošanā esošo sociālās infrastruktūras objektu uzturēšana. Izdevumu vai izdevumu daļas summai, kura nav tieši saistīta ar maksātāja saimniecisko darbību, un zaudējumu summai, kuru radījusi maksātājam piederošo vai tā lietošanā esošo sociālās infrastruktūras objektu uzturēšana, apliekamā ienākuma palielināšanai piemēro koeficientu 1,5. Koeficientu 1,5 nepiemēro ziedojumu summām, kuras ziedotas šā likuma $20.^1$ pantā minētajām institūcijām un par kurām ziedotājs piemēro šā likuma $20.^1$ pantā noteikto uzņēmumu ienākuma nodokļa atlaidi. Apliekamais ienākums tiek koriģēts (grozīts) saskaņā ar šo likumu.

Tā kā ar lietas materiāliem un tiesas sēdē netika gūts apstiprinājums pieteicējas deklarēto darījumu ar SIA "Tian Pipe Serviss", SIA "Texis", SIA "E7A", SIA "ILI", SIA "Zabs" un Igaunijas uzņēmumu OU "Marsten Trade" faktiskajai esībai, tad tiesa secina, ka VID pamatoti, saskaņā ar likuma "Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 26.panta pirmo daļu, likuma "Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu, 32.panta pirmo un piekto daļu, ņemot vērā Euro ieviešanas kārtības likuma 3., 4., 6. un 18.pantu, SIA "Timberlit" papildu nomaksai budžetā aprēķināja UIN 74 935,54 EUR, soda naudu 22 480,66 EUR, nokavējuma naudu 9104,67 EUR, kā arī samazināja 2013.gada zaudējumus par 40 977,29 EUR (28 799 LVL/0,702804) un uz nākamajiem taksācijas periodiem pārnesamo zaudējumu summu par 15 667,24 EUR (11011 LVL/0,702804).

[13] Pieteikumā norādīts, ka VID audita laikā nav ieguvis nevienu objektīvu pierādījumu, ka pieteicēja apzināti iesaistījās darījumos ar mērķi gūt fiskālas priekšrocības.

Tiesa norāda, ka secinājumu par nodokļu maksātāja iesaistīšanos nepamatotā nodokļu samazināšanas plānā ir pieļaujams pamatot un apstiprināt arī ar netiešiem pierādījumiem *(sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2014.gada 10.janvāra spriedumu lietā Nr.SKA-105)*. Konkrētajā gadījumā tiesa uzskata, ka lietā ir konstatēta netiešo pierādījumu virkne, kas apliecina, ka pieteicēja ne tikai zināja, bet arī pati iesaistījusies faktiski neesošu darījumu dokumentu noformēšanā, jo par minēto liecina viss audita pārskatā un ģenerāldirektora lēmumā norādītais apstākļu kopums, kas minētajā gadījumā nav izskaidrojams ar nejaušību.

Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2013.gada 10.septembra spriedumā lietā SKA-12 ir atzīts, ka pierādījumi par VID lēmumā izvirzītajiem apstākļiem, jāiesniedz VID, bet tos jāatspēko pieteicējai.

Tiesas ieskatā, pieteicēja nav varējusi sniegt izskaidrojumu apstākļiem, kas liecina par apstrīdēto darījumu fiktīvo raksturu, bet ir tikai deklaratīvi aizbildinājusies ar to, ka darījumu dokumenti atbilst formālajiem kritērijiem.

Pieteicējas pārstāvja tiesas sēdē sniegtie paskaidrojumi par strīdus darījumiem neatspēko audita pārskatā un ģenerāldirektora lēmumā konstatēto.

Pieteikumā arī norādīts, ka VID audita laikā, kā arī izskatot lietu vēlreiz pēc būtības ģenerāldirektora lēmumā, bija tiesības un pienākums iegūt papildus informāciju no darījumu partneriem.

Tiesa minēto pieteicējas argumentu uzskata par nepamatotu.

Pieteicēja arī nav norādījusi, vēl kādu tieši informāciju VID ir bijis nepieciešams iegūt un kāda nozīme lietā būtu šai informācijai.

Tiesas ieskatā, konkrētajā lietā VID ir ieguvis visas nepieciešamās ziņas par faktiem, lai objektīvi pieņemtu un pamatotu lēmumu.

[14] Ievērojot visu iepriekš minēto, tiesa Lēmumu atzīst par pamatotu un tiesību normām atbilstošu, bet pieteicējas pieteikumu pilnībā noraida.

[15] Papildus tiesa norāda, ka atbilstoši Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta judikatūrai, kas savukārt veidojusies, pamatojoties uz Eiropas Cilvēktiesību tiesas judikatūru, tiesai ir jāuzklausa argumenti, bet tai nav pienākums detalizēti atrunāt spriedumā jebkuru

argumentu. Tiesai ir atļauts izvērtēt argumentus, kurus tā uzskata par nozīmīgiem no tiesību viedokļa. Tikai tad, ja tiesa neanalizē kādu būtisku vai izšķirošu argumentu, tā pieļauj pārkāpumu. Tiesai nav jāargumentē visi tie paskaidrojumi, kas neattiecas uz konkrēto prasījumu *(sk. Administratīvo lietu departamenta 2004.gada 23.novembra sprieduma 8.punktu lietā Nr.SKA-216, Administratīvo lietu departamenta 2006.gada 28.februāra sprieduma 12.punktu lietā Nr. SKA-54).*

Procesuālās ekonomijas nolūkos tiesa uzskata, ka nav nepieciešams analizēt visus pieteicējas pieteikumā norādītos argumentus, jo tie nevar ietekmēt pārsūdzētā lēmuma tiesiskumu.

Rezolutīvā daļa

Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 246. – 251.pantu, 289. – 290.pantu un 291.panta pirmo daļu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda

Noraidīt SIA "Timberlit" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektoresnbsp; 2016.gada 4.marta lēmuma Nr.22.9-1/1644 atcelšanu

Spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā viena mēneša laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvās rajona tiesas Rēzeknes tiesu namā.

Tiesnesis S.Linkevičs