ADMINISTRATĪVĀ APGABALTIESA

Lietas Nr. A420273215
Lietas arhīva Nr. AA43-0452-17/14

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2017.gada 16.martā

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

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „DS Largo serviss" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2015.gada 5.jūnija lēmuma Nr.22.8/L-23130 atcelšanu, sakarā ar SIA „DS Largo serviss" apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 12.aprīļa spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID vai atbildētājs) Nodokļu kontroles pārvalde no 2014.gada 17.septembra līdz 2014.gada 8.decembrim SIA „DS Largo serviss" (turpmāk – pieteicēja) veica pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu par 2013.gada janvāri – decembri, valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu (turpmāk – VSAOI) un iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk – IIN) auditu par 2013.gada janvāri – 2014.gada maiju un uzņēmuma ienākuma nodokļa (turpmāk – UIN) auditu par 2013.gadu. Ar VID Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu septītās audita daļas galvenās nodokļu inspektores 2014.gada 8.decembra lēmumu Nr.23.24/L-1209 (turpmāk – sākotnējais lēmums) pieteicējai papildu nomaksai budžetā noteikts PVN 9097,90 *euro*, soda nauda 4512,71 *euro*, nokavējuma nauda 1088,25 *euro*, VSAOI 258,11 *euro*, soda nauda 65,25 *euro*, nokavējuma nauda 47,63 *euro*, IIN 169,87 *euro*, soda nauda 42,27 *euro*, nokavējuma nauda 32,24 *euro*, UIN 10 664,42 *euro*, soda nauda 3199,33 *euro*, nokavējuma nauda 661,19 *euro*, samazināts no budžeta atmaksājamais PVN par 5965,30 *euro* apmērā.

Nepiekrītot sākotnējam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja, iebilstot VID veiktajam PVN aprēķinam par pieteicējas darījumiem ar SIA „Bartet" un SIA „Inetix".

[2] Ar VID ģenerāldirektores 2015.gada 5.jūnija lēmumu Nr.22.8/L-23130 (turpmāk – Lēmums) sākotnējais lēmums atstāts negrozīts. VID neatzina pieteicējas darījumus ar SIA „Bartet" un SIA „Inetix".

Attiecībā par pieteicējas darījumiem ar SIA „Bartet" VID konstatējis, ka pieteicēja nav iesniegusi līgumu par preču (rozetes, betona plāksnes un pakāpieni, karnīzes u.c.) piegādi. Tādējādi nav pieejama informācija par preču piegādes apjomiem, kvalitāti un drošības atbilstību, transportēšanu, samaksas nosacījumiem u.c. Strīdus darījumu pavadzīmēs nav norādīti ne preču specifikācijas un identifikācijas numuri, ne iepakojuma veids un preču kodi, ne citi rādītāji, pēc kuriem varētu preces identificēt. VID ieskatā nav ticams, ka pavadzīmēs uzrādītos betona izstrādājumus bija iespējams uzglabāt ofisa telpā, kā arī nav identificējama faktiskā preču izsniegšanas/saņemšanas vieta. Neapstiprinās arī uzrādītā transportlīdzekļa izmantošana attiecīgo preču pārvadājumos.

Attiecībā uz pieteicējas darījumiem ar SIA „Inetix" VID konstatējis, ka noformētajos rēķinos nav norādīti konkrēti darbi un to apjoms, savukārt pārbaudē šajos rēķinos norādītie līgumi par celtniecības darbu veikšanu un pieņemšanas un nodošanas akti VID nav uzrādīti. No iesniegtajiem dokumentiem nav identificējami veiktie darbi jeb pakalpojuma būtība. Konkrētie celtniecības darbi pasūtītājam SIA „Buvarti" nodoti jau pirms to saņemšanas no apakšuzņēmēja SIA „Inetix".

Pieteicējas amatpersonas paskaidrojumi ir vispārīgi, nekonkrēti un formāli, un tādējādi tie nesniedz skaidru strīdus darījumu un to apstākļu raksturojumu. Vienlaikus VID, izvērtējot pieteicējas tiešo darījumu partneru deklarēto (jeb tālāko) darījumu partneru iespējas nodrošināt rēķinos norādīto pakalpojumu sniegšanu, konstatējis, ka konkrētajā gadījumā preci piegādāt un pakalpojumus sniegt nevarēja ne tiešais, ne arī tālākais darījumu partneris.

Minētajos apstākļos VID atzinis, ka pieteicējai bija zināms, ka tā iesaistās dokumentu formālā noformēšanā. Darījumi deklarēti starp savstarpēji pazīstamiem uzņēmumiem, kas atvieglo šādu starpniecības darījumu veikšanu.

[3] Administratīvajā rajona tiesā saņemts pieteicējas pieteikums par Lēmuma atcelšanu. Pieteikumā norādīts, ka VID ne vien nepareizi piemēroja materiālo tiesību normas, tostarp Pievienotās vērtības nodokļa likuma, bet arī neobjektīvi novērtēja lietā esošos pierādījumus. Lēmums ir pretrunā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punktu un

piekto daļu, kā arī 92.panta sesto daļu.

VID nav norādījis objektīvus pierādījumus, kas liecinātu, ka pieteicēja būtu rīkojusies prettiesiski vai ka tā zināja vai pieteicējai bija jāzina, ka tās darījuma partneri veic prettiesiskas darbības. VID auditā iegūtā un izvērtētā informācija, kā rezultātā VID secinājis, ka darījumi faktiski nav bijuši, norāda, ka tas ir VID viedoklis, kuru neapliecina lietā esoši pierādījumi.

Pieteicēja pārbaudīja gan to, vai tās darījumu partneris ir reģistrēts attiecīgajos reģistros, gan to, vai personas darījumos ar SIA „Bartet" un SIA „Inetix" ir tiesīgas pārstāvēt minētās sabiedrības. Nekas vairāk pieteicējai nebija jāpārbauda, jo neviena tiesību norma to neparedz.

Neviena tiesību norma neaizliedz kā trešās personas piesaistīt apakšuzņēmējus, kas ir vispārpieņemta prakse būvniecības nozarē. Tas, ka amatpersonas nevar atcerēties konkrētus darījumu partnerus, nenozīmē, ka noslēgtie darījumi nav spēkā. Nodokļu rēķinā nav pienākums ietvert vai tam pievienot citu informāciju, nekā noteikts likumā. Pieteicēja nav atbildīga par to, vai tās darījuma partneris atbild un kā atbild uz VID jautājumiem.

Pieteicēja atsaucas uz Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta (turpmāk – Augstākā tiesa) 2007.gada 17.decembra nolēmumu lietā Nr.SKA-365/2007; 2013.gada 7.maija nolēmumu lietā Nr.SKA-14/2013; 2013.gada 10.maija nolēmumu lietā Nr.SKA-2/2013 un 2013.gada 1.augusta nolēmumu lietā Nr.SKA-428/2013.

[4] Ar Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 12.aprīļa spriedumu pieteikums noraidīts. Spriedums pamatots šādi.

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

Minētā panta ceturtā, piektā un sestā daļa noteic, ka reģistrētam nodokļa maksātājam ir tiesības priekšnodokli atskaitīt no valsts budžetā maksājamās nodokļa summas, ja šajā likumā nav noteikts citādi.

Priekšnodokli atskaita, norādot priekšnodokļa summu nodokļa deklarācijā un par šo vērtību samazinot valsts budžetā maksājamo nodokļa summu.

Reģistrētam nodokļa maksātājam, veicot priekšnodokļa atskaitījumus, ir pienākums pārliecināties, vai nodokļa rēķinu izsniedzis reģistrēts nodokļa maksātājs. Šo informāciju var saņemt VID vai publiski pieejamā nodokļa maksātāju datubāzē internetā.

Atbilstoši likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.pantam grāmatvedības attaisnojuma dokumentam jāatbilst faktiski notikušam darījumam un jāsniedz patiesa, salīdzināma, savlaicīga, nozīmīga, saprotama un pilnīga informācija par darījuma apstākļiem.

Vienlaikus vērā ņemams, ka tiesības atskaitīt priekšnodokli veido PVN sistēmas neatņemamu daļu, ko principā nevar ierobežot.

Priekšnodokļa atskaitīšanas sistēmas mērķis ir pilnībā atbrīvot uzņēmēju no PVN, kas tam jāmaksā vai ko tas samaksājis saistībā ar visu savu saimniecisko darbību. Tādējādi kopējā PVN sistēma nodrošina neitralitāti attiecībā uz nodokļa piemērošanu visām saimnieciskajām darbībām neatkarīgi no to mērķa vai rezultātiem, ar noteikumu, ka šīm darbībām principā ir piemērojams PVN (*sk., piemēram, Eiropas Savienības tiesas 2005.gada 3.marta sprieduma lietā Nr.C-32/03 25.punktu, 2005.gada 26.maija sprieduma lietā Nr.C-465/03 33. un 34.punktu, 2006.gada 6.jūlija sprieduma apvienotajās lietās Nr.C-439/04 un Nr.C-440/04 48.punktu, 2013.gada 28.februāra rīkojuma lietā Nr.C-563/11 27.punktu*).

Priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības jāatsaka, ja, ievērojot objektīvus elementus, ir konstatēts, ka šīs tiesības izvirzītas krāpnieciski vai ļaunprātīgi (*sk. Eiropas Savienības tiesas 2013.gada 28.februāra rīkojuma lietā C-563/11 37.punktu*).

[4.2] VID ir apšaubījis pieteicējas tiesības atskaitīt priekšnodokli saskaņā ar SIA „Bartet" 2013.gada novembrī un decembrī noformētajām pavadzīmēm (9 gab.) par preču: rozetes, betona plāksnes, betona pakāpieni, karnīzes, piketu stabiņi u.c., piegādi, kopējā preces vērtība Ls 36 623,10, PVN Ls 7690,85.

VID apšaubījis arī pieteicējas tiesības atskaitīt priekšnodokli saskaņā ar SIA „Inetix" 2013.gada 27.decembra rēķinu Nr.X2013/27/12-1 par bērnudārza Nr./numurs/ četru nojumju montāžas darbiem /adrese 1/, saskaņā ar 2013.gada 25.novembra līgumu Nr.X-251113-1 un 27.decembra pieņemšanas-nodošanas aktu par Ls 3799,76, PVN Ls 797,95; 2013.gada 27.decembra rēķinu Nr.X2013/27/12-2 par ēkas cokola siltināšanu un apmales betonēšanu objektā /adrese 2/, saskaņā ar 2013.gada 8.novembra līgumu Nr.X-081113-1 un 27.decembra pieņemšanas un nodošanas aktu par Ls 4749,96, PVN Ls 997,49 un 2013.gada 27.decembra rēķinu Nr.X2013/27/12-3 par būves konservācijas darbiem objektā /adrese 3/, saskaņā ar 2013.gada 25.novembra līgumu Nr.X-251113-2 un 2013.gada 27.decembra pieņemšanas un nodošanas aktu par Ls 4950, PVN Ls 1039,50.

VID ieskatā SIA „Bartet" un SIA „Inetix" nevarēja nodrošināt rēķinos norādīto preču piegādi un pakalpojumu sniegšanu. Līdz ar to tiesa pārbaudījusi, cik pamatots ir šāds VID secinājums.

[4.3] SIA „Bartet" vārdā izrakstītās pavadzīmes ir parakstījis SIA „Bartet" pilnvarotā persona /pers. F/, un kā preču izsniegšanas un saņemšanas vieta norādīta Margrietas iela 7, Rīga, pārvadātājs SIA „DS Largo", transportlīdzekļa reģistrācijas Nr./TL numurs/.

Par darījumiem ar SIA „Bartet" pieteicējas valdes loceklis /pers. G/ VID paskaidrojis, ka sākuši sadarboties ar SIA „Bartet", jo pašu ražošanas apjoms nespēja nodrošināt pieprasījumu. /pers. F/ savus pakalpojumus piedāvājis jau 2013.gada pavasarī, tobrīd tas nav bijis aktuāli. 2013.gada rudenī /pers. G/ piezvanījis /pers. F/ un, pilsētā satiekoties,

noformējuši vairākus pasūtījumus. SIA „Bartet" precei /pers. G/ braucis pakaļ ar savām automašīnām *VW Transporter* uz Margrietas ielu 7, Rīgā un vedis uz savu ražošanas vietu „Ozolnieki", Garkalnē, Ādažos. Visas šīs preces tika vai nu realizētas, vai izmantotas objektos un montāžai.

Arī tiesas sēdē /pers. G/ paskaidroja, ka no SIA „Bartet" pirka betona izstrādājumus tad, kad netikuši galā ar saviem darbiem. /pers. A/ pazinis, jo viņš objektā ir vedis līdzīgus betona izstrādājumus. Dabūjis viņa telefona numuru, sarunājuši, pasūtījis. Kad pasūtījums bijis gatavs, pats personīgi ar uzņēmuma transportu aizbraucis pakaļ uz Margrietas ielu 7, placī stāvējušas paletes ar izstrādājumiem, parakstījis pavadzīmi un vedis projām. Prece pārsvarā bijusi paredzēta dzelzceļa infrastruktūrai: betona rozetes, betona kilometru stabiņi, reperi, arī pakāpieni. Paletē sapakoti betona izstrādājumi. Bijušas vairākas pavadzīmes, divas vai trīs. /pers. A/ bijis labs cenas piedāvājums, bet ar noteikumu, ka pašiem jāaizved. Vedis ar „folksvāgena busu" ar piekabi. Līgums netika slēgts, jo pavadzīme ir pielīdzināma līgumam. Norādīja, ka uzņēmumā transportlīdzekļiem raksta ceļazīmes, bet Margrietas iela 7 nav norādīta ceļazīmēs, jo braukuši uz Balasta dambi, kur ir Ģipša fabrika.

SIA „Bartet" pilnvarotā persona /pers. F/ tiesas sēdē liecināja, ka SIA „Bartet" nodarbojās ar dažādu preču tirdzniecību: pirka un pārdeva. Margrietas ielā 7 bijusi noliktava un ofiss. Sadarbība ar pieteicēju sākusies, jo liecinieks ir iepazinies ar /pers. G/ celtniecības objektā, precīzi gan neatceras, kurā. Redzējis, ka /pers. G/ nodarbojas ar kāpņu veidošanu, un sapratis, ka viņam ir reāls kontakts, kas varētu piegādāt lētākus izejmateriālus. Tādēļ arī /pers. G/ uzmeklējis, iepazinies un uzrunājis. Teicis, ka ir iespēja iegādāties dažādus gatavos betona izstrādājumus. Ja ko konkrētu vajag, lai atsūta, kādus materiālus, kādos izmēros. Tālāk /pers. F/ dod savu cenu, vienojas. 2013.gada beigās – novembrī, decembrī – bijuši vairāki darījumi ar pieteicēju. SIA „Bartet" preces iegādājusies no uzņēmuma „Belgamo", kurā atbildīgā persona tajā laikā bijusi /pers. I/. Ir /pers. G/ pasūtījums, pasūta preces /pers. I/, SIA „Belgamo" piegādā preci uz SIA „Bartet" noliktavu, un /pers. G/ ar savu autotransportu atbrauc, iekrauj, aizved. SIA „Belgamo" vedis ar savu transportu. Pieteicēja materiālus transportējusi ar savu transportu – kravas busiņu. Piekabe nav bijusi.

[4.4] Izvērtējot lietas materiālus, minētos paskaidrojumus un liecību, tiesa atzinusi, ka lietā nav gūstams apstiprinājums SIA „Bartet" pavadzīmēs norādīto preču faktiskai piegādei pieteicējai.

Margrietas ielā 7, Rīgā ir reģistrēta SIA „Bartet" struktūrvienība. Taču lietā nav apstiprinājuma /pers. F/ sacītajam, ka tur ir atradusies arī SIA „Bartet" noliktava. Nekustamā īpašuma Margrietas ielā 7, Rīgā īpašniece SIA „/Nosaukums/" VID informējusi, ka ar SIA „Bartet" bijis noslēgts nomas līgums Nr.191/01 par telpu izmantošanu ofisa vajadzībām no 2013.gada 31.oktobra. SIA „Bartet" nav bijušas tiesības izmantot nomātajai telpai pieguļošo teritoriju.

Ja arī pieņemtu, ka preces ir bijušas izkrautas pagalmā, tad lietā neapstiprinās ne preču piegāde līdz Margrietas ielai 7, Rīgā, ne arī preču aizvešana no pieteicējas puses.

/pers. F/ norāda, ka preces iegādājies no SIA „Belgamo", kas arī tās atvedusi.

Pārbaudot Ceļu satiksmes drošības direkcijas datus, tiesa konstatējusi, ka SIA „Belgamo" īpašumā vai turējumā 2013.gadā nav reģistrēti transportlīdzekļi.

SIA „Belgamo" prokūriste /pers. I/ VID paskaidrojusi, ka ir parakstījusi uzņēmuma grāmatvedības dokumentus, viņas tiešais priekšnieks bijusi valdes locekle /pers. K/, lielākais klients bijusi SIA „Bartet".

SIA „Belgamo" bijusī valdes locekle /pers. K/ VID paskaidrojusi, ka uzņēmumu slēgusi, jo uzzinājusi par darbībām, kas tiek veiktas bez viņas ziņas. Nevienu pilnvaru viņa nav devusi, bet viņas vārdā tika veiktas darbības (darījumi), par kuriem viņa nav bijusi informēta. Saimniecisko darbību nav veikusi, SIA „Bartet" nezina.

Tiesas sēdē, jautājot /pers. F/, lai viņš paskaidro, ko nozīmē pavadzīmē norādītās preces, kā, piemēram, rozete, piketu stabiņu komplekts, izstrādājumu hidrofobizācija, liecinieks atbildi nesniedza.

/pers. G/ norādījis, ka pēc katrā pavadzīmē norādītajām precēm braucis pakaļ divreiz, bijušas divas vai trīs pavadzīmes. Lietā ir deviņas SIA „Bartet" pieteicējai izrakstītas pavadzīmes, un nav izskaidrots, kā /pers. G/ ir krāvis transportlīdzeklī preces, kas ir sapakotas uz paletes un kuru svars, pēc paša vārdiem, ir 5 kg, 10 kg, 15 kg, 20 kg un kāpnes 40 kg. Tiesa uzskatījusi, ka norādi, ka pa Ls 5 nolīdzis garāmbraucošu iekrāvēju, var attiecināt tikai uz kādu atsevišķu gadījumu.

Tiesa konstatējusi pretrunu arī attiecībā uz transportlīdzekļa piekabi, ar kuru preces pārvadātas. Paskaidrojumā VID /pers. G/ norādījis, ka tas darīts ar automašīnu *VW Transporter*, savukārt tiesas sēdē –, ka ar „folksvāgena busu" un piekabi. /pers. F/ piekabes esību noliedzis.

/pers. G/ norādījis, ka viņš ir uzrunājis /pers. F/ par iespēju sagādāt preces, /pers. F/, tieši otrādi, – ka viņš ir piedāvājis /pers. G/ iegādāties preces par labu cenu.

Ņemot vērā minēto, tiesa atzinusi par pamatotu VID secinājumu, ka SIA „Bartet" nevarēja nodrošināt rēķinos norādīto preču piegādi.

[4.5] Pieteicēja 2013.gada 8.novembrī ir noslēgusi darbuzņēmuma līgumu Nr.X-081113-1 ar SIA „Inetix" par celtniecības darbu veikšanu, saskaņā ar kuru pieteicēja uzdod SIA „Inetix" izpildīt ēkas cokola siltināšanu un apmales betonēšanu adresē /adrese 2/.

2013.gada 25.novembrī pieteicēja ar SIA "Inetix" ir noslēgusi darbuzņēmuma līgumu Nr.X-251113-2 par celtniecības darbu veikšanu, saskaņā ar kuru pieteicēja uzdod SIA "Inetix" izpildīt būves konservācijas darbus adresē /adrese 3/ *(lietas 2.sējuma 175.-177.lapa)*.

2013.gada 25.novembrī pieteicēja ar SIA „Inetix" ir noslēgusi darbuzņēmuma līgumu Nr.X- 251113-1 par celtniecības darbu veikšanu, saskaņā ar kuru pieteicēja uzdod SIA „Inetix" izpildīt bērnudārza Nr./numurs/ četru nojumju montāžas darbus adresē /adrese 1/.

SIA „Inetix" vārdā līgumus ir parakstījusi pilnvarotā persona /pers. M/.

Kā izriet no lietas materiāliem, minētos darbus pieteicēja bija apņēmusies veikt saskaņā ar 2013.gada 13.novembrī, 2013.gada 6.decembrī un 2013.gada 11.decembrī noslēgtajiem darbuzņēmuma līgumiem par celtniecības darbu veikšanu ar SIA „Buvarti".

Lietā nav strīda, ka nolīgtie darbi ir izdarīti. Taču VID ieskatā šos darbus nav veikusi SIA „Inetix".

[4.6] Paskaidrojumā VID par darījumiem ar SIA „Inetix" pieteicējas valdes loceklis /pers. G/ norāda, ka darbu vadītājs /pers. O/ ir personīgi pazīstams ar SIA „Inetix" pilnvaroto pārstāvi /pers. M/. Kad radusies nepieciešamība veikt darbus SIA „Buvarti" objektos, pieteicēja tos nav spējusi pati veikt. /pers. O/ piedāvājis /pers. M/ veikt šos darbus. SIA „Inetix" veiktie darbi /adrese 3/saskaņā ar līgumu Nr.X-251113-2 tika realizēti SIA „Buvarti" bez uzcenojuma, jo vajadzēja saglabāt labas atsauksmes no SIA „Buvarti". SIA „Inetix" piešķīra atlaidi, lai dabūtu šo darbu, bet līgums palika bez uzcenojuma.

Tiesas sēdē /pers. G/ paskaidroja, ka pieteicēja Ķīpsalā pārtaisījusi liela apjoma darbus, ko sabojājuši citi celtnieki, tāpēc montāžas brigāde bija aizņemta tur. Bet ir pastāvīgie klienti, kuriem nevar atteikt, tāpēc kārtējiem darbiem piesaistīts cits uzņēmums. Tā uzņēmuma pārstāvi /pers. M/ pazinis pieteicējas darbu vadītājs, teicis, ka viņš varētu to visu izdarīt. Piesaistīts apakšuzņēmums. /pers. G/ ar /pers. M/ ticies pilsētā, aprunājuši tāmes, parakstījuši līgumus. Arī pieņemšanas un nodošanas aktus ar /pers. M/ parakstījis /pers. G/. /pers. G/ nav pieņēmis darbus, kamēr viņa pasūtītājs nav tos pieņēmis no pieteicējas. Darbu kvalitāte apmierinājusi, un /pers. G/ nebija pamata nepieņemt darbus no /pers. M/. Cik darbinieku no /pers. M/ puses strādāja objektā, /pers. G/ nemācēja pateikt. Ar /pers. M/ ticies pilsētā. /pers. M/ iedevis aktus, /pers. G/ parakstījis, atdevis eksemplārus, savācis savus. Uz objektu nav braukuši, /pers. G/ pietika ar to, ka /pers. O/ pateica: viss kārtībā. Pieteicējas pasūtītājs parakstīja aktus, tie darbi ir nodoti.

Tiesas sēdē pieteicējas darbu vadītājs /pers. O/ liecināja, ka ir pazīstams ar /pers. M/, iepazinušies celtniecības objektos. /pers. M/ ir veicis pieteicējas darbus, kad paši nav bijuši spējīgi laikā paveikt. Kad pieteicēja bija iestrēgusi citā objektā, liecinieks atcerējies /pers. M/, piedāvājis darbu. /pers. O/ nav interesējis, kādi cilvēki strādā pie /pers. M/, galvenais, lai darbs izdarīts. Viņš pāris reizes nedēļā uz katru objektu aizbraucis, skatījies, vai ir pa nedēļu izdarīts tas, kas bija jāizdara. Darbus pieņēmis /pers. O/, tad braucis SIA „Buvarti" pārstāvis, skatījās, vai izdarīts. Papīrus parakstījis /pers. G/.

Tiesas sēdē SIA „Inetix" prokūrists /pers. M/ apstiprināja celtniecības darbu veikšanu pieteicējai. Sadarbība vairāk bijusi ar /pers. O/, jo ar /pers. O/ iepriekš liecinieks ir strādājis kopā. /pers. O/ piedāvājis objektus, aizbraukuši, apskatījušies, /pers. M/ pateicis, ka var to izdarīt, uztaisījis tāmes, piedāvājis /pers. G/. Satikušies un noslēguši līgumu. Tehnika darbam nav bijusi vajadzīga, materiāli bijuši uz vietas. Objektā strādājuši divi līdz četri strādnieki, kādā objektā varbūt seši. Darba līgumi ar strādniekiem nav bijuši, strādājuši neoficiāli, maksāts uz rokas. /pers. M/ pats arī strādājis, bet bija paņemti no malas cilvēki, kas to visu palīdzēja padarīt. To, kas tur bija jādara, viens cilvēks nevarēja izdarīt. Vārdus pieaicinātajiem cilvēkiem liecinieks nevarēja nosaukt. Norādīja, ka strādājis viņa brālis, kā arī brāļa draugs.

[4.7] Izvērtējot lietas materiālus, minētos paskaidrojumus un liecības, tiesa secinājusi, ka /pers. M/ ir palīdzējis pieteicējai celtniecības darbos, fiktīvi izmantojot SIA „Inetix" vārdu.

2013.gada 20.septembrī VID ir apsekojis SIA „Inetix" juridisko adresi Liepājas ielā 37-27, Rīgā, fiksējot, ka norādes par SIA „Inetix" atrašanos juridiskajā adresē un saimnieciskās darbības veikšanu nav konstatējamas.

Laikā, kad pieteicēja ar SIA „Inetix" slēgusi līgumus par celtniecības darbu veikšanu – 2013.gada novembrī un decembrī, SIA „Inetix" reģistrēti divi darba ņēmēji: /pers. M/ un /pers. P/.

/pers. P/ VID paskaidrojis, ka par SIA „Inetix" neko nezina un nekad tur nav strādājis, savukārt atbilstoši VID datiem /pers. M/ 2013.gada decembrī nostrādājis tikai 42 stundas.

Kā tika noskaidrots tiesas sēdē, celtniecības darbu veikšanai SIA „Inetix" citus apakšuzņēmumus nebija piesaistījusi, bet darbi tikuši veikti ar pieaicinātu personu palīdzību. Minētās personas /pers. M/ neidentificēja.

/pers. M/ ar pieteicēju līgumus parakstījis kā SIA „Inetix" pilnvarotā persona. Tiesas sēdē /pers. M/ liecināja, ka bijis SIA „Inetix" prokūrists. Pārbaudot Uzņēmumu reģistra datu bāzi, tiesa konstatējusi, ka /pers. M/ kā SIA „Inetix" prokūrists reģistrēts no 2013.gada 5.marta līdz 2013.gada 27.maijam. Tātad līgumu slēgšanas brīdī /pers. M/ nebija tiesību pārstāvēt SIA „Inetix" kā prokūristam.

Atbilstoši lietā esošajai 2013.gada 5.jūnijā SIA „Inetix" vārdā izdotajai universālpilnvarai Nr.05/06/13 /pers. M/ ir tiesīgs pārstāvēt SIA „Inetix" un parakstīt tās vārdā dokumentus attiecībā ar VID. Lietā nav iegūts apstiprinājums, ka /pers. M/ būtu bijis tiesīgs slēgt līgumus un veikt darbus SIA „Inetix" vārdā.

Tādējādi lietā SIA „Inetix" nav identificējama kā faktiskā pakalpojumu sniedzēja pieteicējai.

[4.8] Tiesai nav radušās šaubas arī par to, ka pieteicēja zināja vai tai bija jāzina, ka darījumi, kas pamato tiesības uz atskaitīšanu, bija saistīti ar krāpšanu PVN jomā – gūt fiskālās priekšrocības, samazinot budžetā maksājamos nodokļus.

Gan darījumā ar SIA „Bartet", gan darījumā ar SIA „Inetix" tieši pieteicēja ir bijusi iniciatore sadarbības uzsākšanai. Tieši pieteicēja ir vērsusies ar lūgumu sagādāt konkrētas preces un veikt konkrētus celtniecības darbus.

Kā tiesas sēdē norādīja pieteicējas valdes loceklis /pers. G/, viņš nav uzskatījis par vajadzīgu pārbaudīt kādu informāciju par uzņēmumiem, tostarp pārstāvniecības tiesības /pers. M/. Uzticējies, nav pat iedomājies, ka būtu kas jāpārbauda. Tāpat nav interesējies, kāda ir preču izcelsme un kas reāli veic celtniecības darbus. No minētā secināms, ka pieteicēja piedalījās dokumentu noformēšanā ar pazīstamiem cilvēkiem, nepārbaudot faktisko lietu norisi, kā rezultātā iesaistījās darījumos ar SIA „Bartet" un SIA „Inetix", kuriem konstatējamas fiktīvu uzņēmumu pazīmes.

[4.9] Ņemot vērā minēto, tiesa atzinusi, ka VID pamatoti liedza pieteicējai atskaitīt priekšnodokli par deklarētajiem darījumiem ar SIA „Bartet" un SIA „Inetix", kā rezultātā papildus aprēķināja PVN 9097,90 *euro* un samazināja no budžeta atmaksājamo PVN par 5965,30 *euro*. Tiesa nav saskatījusi kļūdas ar minētajiem darījumiem saistītās nokavējuma naudas un

soda naudas aprēķinā.

[5] Pieteicēja par Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 12.aprīļa spriedumu iesniedza apelācijas sūdzību. Tajā norādīts, ka tiesa nezināmu iemeslu dēļ ignorējusi gan /pers. G/ norādīto, ka preces ir iespējams iekraut piekabē, vienojoties ar uz vietas esošo iekrāvēju, gan konsekventās /pers. F/ un /pers. M/ liecības, kuras apstiprināja reāli notikušus darījumus.

Ievērojot to, ka gan no /pers. G/, gan /pers. F/ liecinātā nekādas šaubas par darījumu esību nerodas un darījumi ar SIA „Bartet" notika pirms vairāk nekā diviem gadiem, tad atsevišķas detaļas – bija vai nebija piekabe – ir jāvērtē kopsakarā ar pārējiem lietas materiāliem.

Pieteicējai nebija pienākums veikt izmeklēšanas darbības, jo tas ir nodokļu administrācijas pienākums, vai padziļinātu SIA „Bartet" un SIA „Inetix" darbības izpēti, lai varētu ar tām veikt darījumus.

Lietas izskatīšanas gaitā tika iesniegtas ar SIA „Inetix" noslēgto līgumu kopijas, ko tiesa nav ņēmusi vērā.

Kā atzinusi Augstākā tiesa 2007.gada 17.decembra nolēmumā lietā Nr.SKA-365/2007, formāli trūkumi nodokļu rēķina noformējumā nav pamats ierobežot tiesības atskaitīt priekšnodokli.

[6] Paskaidrojumos Administratīvajai apgabaltiesai atbildētājs norāda, ka apelācijas sūdzība nav pamatota. Apstāklis, ka pieteicēja subjektīvi nepiekrīt tiesas sniegtajam pierādījumu vērtējumam, nenozīmē, ka tiesas spriedums nav pamatots un tiesisks. Tiesa konkrēti norādījusi, kā tieši pieteicējas amatpersonas sniegtie paskaidrojumi nonāk pretrunā ar liecinieku sniegtajām liecībām. Tiesa, izvērtējot visus lietas materiālus to kopsakarā, pamatoti secinājusi, ka lietā nav gūstams apstiprinājums pieteicējas darījumiem ar SIA „Bartet" un SIA „Inetix".

[7] Saskaņā ar APL 245. un 304.panta pirmo daļu lieta tiek izskatīta rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[8] Novērtējusi lietā esošos pierādījumus, apgabaltiesa atzīst, ka apelācijas sūdzība nav pamatota, bet pieteikums ir noraidāms.

[9] Apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesa ir pareizi konstatējusi lietas faktiskos un tiesiskos apstākļus un pirmās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pilnībā pareizs un pietiekams, līdz ar to apgabaltiesa saskaņā ar APL 307.panta ceturto daļu pievienojas pirmās instances tiesas lietas apstākļu konstatējumam un sprieduma motivācijai, to neatkārtojot.

[10] Papildus par apelācijas sūdzības argumentiem apgabaltiesa norāda, ka tie nav pamatoti.

Pretēji pieteicējas ieskatam apgabaltiesa uzskata, ka pirmās instances tiesa ir novērtējusi visus pierādījumus, kas attiecas uz pieteicējas apstrīdēšanas iesniegumā un pieteikumā tiesai izteiktajiem iebildumiem, proti, par pieteicējas darījumiem ar SIA „Bartet" un SIA „Inetix".

Pirmās instances tiesa, novērtējot lietā esošos pierādījumus kopsakarā, pareizi secināja, ka lietā ir konstatējama ne tikai neatbilstoša attaisnojuma dokumentu noformēšana, kas nesniedz strīdus darījumu izsekojamību, bet jau abiem pieteicējas tiešajiem darījumu partneriem – SIA „Bartet" un SIA „Inetix" – bija fiktīvu uzņēmumu pazīmes, kas konstatētas jau Lēmumā un pret ko pieteicēja pēc būtības pretargumentus nav izteikusi. Līdz ar to tie nevarēja nodrošināt preču un pakalpojumu piegādi. Abi komersanti no izveidošanas līdz likvidācijai pastāvējuši tikai attiecīgi gadu un pusotru gadu, strīdus darījumu laikā tiem nebija ne pietiekama darbaspēka, ne materiāltehniskā nodrošinājuma, ne pieredzes un reputācijas līdzīgu darījumu veikšanā. Arī tālāko darījumu partneriem VID ir konstatējis acīmredzamas fiktīvu uzņēmumu pazīmes.

Eiropas Savienības tiesa norādījusi, ka Sestās direktīvas 17.panta 2.punkta „a" apakšpunkts ir jāinterpretē kā tāds, kas nepieļauj, ka nodokļu rēķina saņēmējam tiek atteiktas priekšnodoklī samaksātā PVN atskaitīšanas tiesības, pamatojoties uz to, ka, ņemot vērā šī rēķina izsniedzēja īstenoto krāpšanu vai pieļautās nelikumības, ar šo rēķinu saistītais darījums ir uzskatāms par tādu, kurš faktiski nav noticis, ja vien netiek pierādīts, ņemot vērā objektīvus pierādījumus un nepieprasot minētā nodokļu rēķina saņēmējam veikt pārbaudi, kura tam nav jāveic, ka šis saņēmējs zināja vai viņam bija jāzina, ka minētais darījums ir iesaistīts krāpšanā PVN jomā, kas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai (*sk. Eiropas Savienības tiesas 2013.gada 28.februāra rīkojuma lietā Nr.C-563/11 44.punktu*).

Eiropas Savienības tiesa arī atzinusi, ka priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības ir PVN mehānisma neatņemama sastāvdaļa (*sk. Eiropas Savienības tiesas 2006.gada 6.jūlija sprieduma apvienotajās lietās Nr.C-439/04 un 440/04 Axel Kittel 42.punktu*). 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 priekšnodoklī samaksāto PVN (*sk. minētā sprieduma 51.punktu*).

Saskaņā ar tiesu praksē nostiprinātajām atziņām, ja darījums objektīvi atbilst preču piegādes un pakalpojumu sniegšanas pazīmēm un ja persona nezina un nevarēja zināt, ka tās darījuma partneris rīkojas krāpnieciski ar mērķi iegūt finansiālas priekšrocības no kopējās PVN sistēmas, tad nav pamata liegt šim nodokļa maksātājam tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu. Priekšnodokļa atskaitīšana ir objektīvi pastāvošas nodokļa maksātāja tiesības gadījumā, ja attiecībā uz to ir izpildījušies priekšnoteikumi nodokļa atskaitīšanai (*sk. Augstākās tiesas 2011.gada 9.jūnija sprieduma lietā Nr.SKA-338/2011 13.punktu*).

Ievērojot minēto, viens no priekšnodokļa atskaitīšanas priekšnoteikumiem ir faktiski noticis darījums, turklāt tieši ar rēķinā un PVN deklarācijā norādīto darījumu partneri. Apgabaltiesas vērtējumā izskatāmajā lietā esošie pierādījumi ir pietiekami, lai atzītu, ka VID pamatoti apšaubīja strīdus darījumus ar pieteicējas deklarētajiem darījumu partneriem faktisko esību, un Lēmumā pareizi secināts, ka pieteicēja attaisnojuma dokumentus noformēja ar partneriem, ar kuriem darījumi nenotika, ar mērķi samazināt nodokļu maksājumus valsts budžetā, jo lietā konstatēto apstākļu kopums liecina tikai par formālām darbībām attiecībā uz dokumentu, tostarp pavadzīmju, noformēšanu starp darījumu ķēdē iesaistītajām sabiedrībām.

Pieteicēja, reģistrējot grāmatvedības uzskaitē pavadzīmes par darījumiem, kas nenotika ar dokumentos norādītajām personām, apzinājās savas rīcības krāpniecisko raksturu. Konstatētie faktiskie apstākļi, vērtējot tos kopsakarā, nerada šaubas par noformēto darījumu simulatīvo raksturu, par ko pieteicējai bija zināms. Ne pieteicēja, ne SIA „Bartet" un SIA „Inetix" amatpersonas nav lietā objektīvi izskaidrojušas faktisku darījumu esību, sniedzot vien vispārīgus apsvērumus, līdz ar to VID pamatoti šos darījumus apšaubīja. Citastarp pieteicējas arguments par iespējamu garāmbraucoša iekrāvēja pakalpojumu izmantošanu nav pamatots ar objektīviem pierādījumiem, un tas nav arī ticams.

Darbuzņēmuma līgumu ar SIA „Inetix" kopiju iesniegšana lietas izskatīšanas laikā tiesā neapstiprina strīdus darījumu faktisku norisi.

Apgabaltiesa atzīst, ka lietā ir izsecināma pieteicējas tieša iesaiste un ļaunprātība neesošu darījumu noformēšanā.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda:

Noraidīt SIA „DS Largo serviss" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2015.gada 5.jūnija lēmuma Nr.22.8/L-23130 atcelšanu.

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

Tiesnese referente L.Vīnkalna
Tiesneses K.Kalvāne
I.Meldere