Lietas Nr. A420335214
Lietas arhīva Nr. AA43-0766-16/15

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2016.gada 11.maijā

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesas sēdes priekšsēdētājs M.Birzgalis,
tiesneses R.Paegle un V.Zommere,

piedaloties pieteicējas SIA ,,Baltik Saule" pārstāvjiem /pers. C/, zvērinātai advokātei Alisai Leškovičai un /pers. D/ un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim /pers. E/,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA ,,Baltik Saule" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2014.gada 27.jūnija lēmuma Nr.22.13/L-16678 atcelšanu, sakarā ar SIA ,,Baltik Saule" apelācijas sūdzībām par Administratīvās rajona tiesas 2015.gada 13.marta spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – dienests) Nodokļu kontroles pārvalde no 2013.gada 6.augusta līdz 2014.gada 14.februārim SIA „Baltik Saule" (turpmāk – pieteicēja) veica pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu par laika periodu no 2011.gada decembra līdz 2013.gada martam, kā arī uzņēmumu ienākuma nodokļa (turpmāk – UIN) auditu par 2011. un 2012.gadu.

Saskaņā ar dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Starptautisko darījumu ceturtās kontroles daļas galvenās nodokļu inspektores 2014.gada 14.februāra lēmumu Nr.23/28/L-113 (turpmāk – sākotnējais lēmums) pieteicējai papildus tika aprēķināts PVN 886 756,76 *euro*, soda nauda 133 013,56 *euro*, nokavējuma nauda 144 438,17 *euro*, UIN 504 161,9 *euro*, soda nauda 75 624,29 *euro*, nokavējuma nauda 37 167,78 *euro*.

[2] Ar dienesta ģenerāldirektores 2014.gada 27.jūnija lēmumu Nr.22.13/L-16678 (turpmāk – Lēmums) sākotnējais lēmums atstāts negrozīts. Lēmums pamatots ar šādiem argumentiem.

[2.1] Pieteicējas darījumi ar SIA „Nova RK" un SIA „Vitron" faktiski nav notikuši.

[2.2] Pieteicēja un „Kunda Nordic Cement Corporation" ir saistīti uzņēmumi un sadarbojas cementa iegādē no 2005.gada. Turklāt uzņēmumi pieder koncernam.

[2.3] SIA „Nova RK" valdes loceklis /pers. H/ kriminālprocesa ietvaros liecināja, ka par valdes locekli kļuvis pēc trešo personu lūguma un darījumus uzņēmuma vārdā nav slēdzis. SIA „Vitron" amatpersona /pers. I/ vienlaikus ir arī SIA „Nova RK" pilnvarotā persona un darbinieks. /pers. I/ kriminālprocesa ietvaros liecināja, ka minētās sabiedrības ar saimniecisko darbību nav nodarbojušās un darījumu dokumenti tika noformēti formāli. /pers. H/ un /pers. I/ rakstveidā sniegtie paskaidrojumi dienestam nav ticami, jo tajos sniegta pretrunīga informācija ar lietas materiālos esošo, kā arī pēkšņi mainītas liecības, nenorādot ticamus šādu rīcību iemeslus.

[2.4] Pieteicējas vārdā preces saņēma /pers. J/ un /pers. K/, kuru paskaidrojumi liecina, ka viņām ir zināma tikai tā informācija, kas konstatējama no darījumu dokumentiem.

[2.5] Pieteicējas valdes loceklis paskaidroja, ka cements tika svērts brīdī, kad tas tika izvests no noliktavas. Savukārt pirkuma līgumi ar SIA „Nova RK" un SIA „Vitron" noteic, ka preču atbilstību pavadzīmēs norādītajam pircējs apstiprina ar savu parakstu uz pavadzīmes. Tādējādi SIA „Nova RK" un SIA „Vitron" nebija iespējams pār liecināties par preces, kas iegādāta no „Kunda Nordic Cement Corporation" un realizēta pieteicējai, svara atbilstību. Turklāt no dokumentiem izriet, ka pieteicējas pārstāvji par preču saņemšanu parakstījās brīdī, kad prece vēl nebija saņemta, jo preču saņemšanas datumi sakrīt ar datumiem, kad darījumu partneri izrakstīja pavadzīmes.

[2.6] Personas, kuras parakstīja pavadzīmes nav fiziski piedalījušās darījumā, proti, nodevušas vai saņēmušas preces, veikušas daudzuma vai sortimenta pārbaudi.

[2.7] Pieteicējas darbinieka /pers. M/ sniegtais paskaidrojums neizskaidro apstrīdēto darījumu norisi un ir pretrunīgs, jo viņš kā pieteicējas konsultants nevarēja veikt cementa kvalitātes kontroli, kam nepieciešamas specifiskas zināšanas. Ar /pers. M/ norādītajiem /pers. I/ piesaistītajiem jaunajiem klientiem SIA „Ramkons", AS „BMGS" pieteicējai ir bijusi iepriekšēja sadarbība. /pers. M/ paskaidroja, ka cementu no „Kunda Nordic Cement Corporation" pasūtīja viņš, bet pasūtījumi tika veikti SIA „Nova RK" un SIA „Vitron" vārdā.

[2.8] Par formālu dokumentu noformēšanu ar SIA „Nova RK" un SIA „Vitron" liecina fakts, ka „Kunda Nordic Cement Corporation" preci piegādāja no Igaunijas uz pieteicējas adresi /adrese A/. Pieteicēja apmaksāja transportēšanas izmaksas par preces pārvadāšanu Latvijas teritorijā. Kontaktu par „Kunda Nordic Cement Corporation" noslēgtajiem līgumiem ar SIA „Nova RK" un SIA „Vitron" uzsāka pieteicējas pārstāvis /pers. C/, savukārt pasūtījumus telefoniski veica pieteicējas pārstāvis /pers. M/. Turklāt pieteicēja un „Kunda Nordic Cement Corporation" ir ilgstošas līgumpartneres un pieder vienam koncernam. Tādējādi pieteicējai bija iespēja iegādāties preci, nepiesaistot citus uzņēmumus.

[2.9] No „Kunda Nordic Cement Corporation" pārvadājuma dokumentiem izriet, ka pieteicēja nodrošināja cementa transportēšanu Latvijas teritorijā ar vagoniem, kurus nomāja no AO „Eesti Raudtee". Pieteicējas iesniegtās 12 dzelzceļa pavadzīmes neapliecina papildu vagonu esību, jo par tajās redzamajiem vagonu numuriem auditā laikā nav iegūta informācija, kā arī tādu nav iesniegusi pieteicēja.

[2.10] SIA „Nova RK" nav iesniegusi 2012.gada pārskatu, sabiedrība likvidēta 2013.gada 21.jūnijā. SIA „Vitron" nav iesniegusi 2013.gada pārskatu, sabiedrība izslēgta no dienesta ar PVN apliekamo personu reģistra.

[2.11] Cementa iegādes cenas no „Kunda Nordic Cement Corporation" un iegādes cenas no SIA „Nova RK" un SIA „Vitron" liecina, ka cementa iegāde no pēdējām nav ekonomiski izdevīgāka.

[2.12] Lietā konstatētie apstākļi liecina, ka pieteicēja ar SIA „Nova RK" un SIA „Vitron" veic saskaņotas darbības, lai samazinātu nodokļus.

[2.13] Neskatoties uz to, ka PVN auditā par 2010.gada janvāri – 2011.gada novembri nav konstatēti pārkāpumi un nav apstrīdēti darījumi ar SIA „Nova RK", pieteicējai nav tiesiskās paļāvības uz to, ka citā auditā darījumi ar minēto sabiedrību tiks vērtēti identiski un netiks norādīti pārkāpumi.

[2.14] Dienesta Nodokļu kontroles pārvalde pamatoti, pamatojoties uz likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta 7.[1]daļu un Pievienotās vērtības nodokļa likuma 100.panta otro daļu, veica korekcijas pieteicējas PVN deklarācijās, samazinot priekšnodokļa atskaitījumus 1134,20 *euro* (797,12 Ls) apmērā.

[2.15] Ņemot vērā, ka pieteicēja 2012.gada marta priekšnodoklī iekļāva PVN no parāda, kas radies pirms pēdējiem trīs taksācijas gadiem, dienesta Nodokļu kontroles pārvalde pamatoti veica korekcijas pieteicējas PVN deklarācijās atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.[1]panta pirmajai daļai, samazinot priekšnodokļa atskaitījumus par 20 889,01 *euro* (Ls 14 680,88).

[2.16] VID Nodokļu kontroles pārvalde pamatoti veica korekcijas pieteicējas 2011.gada UIN deklarācijā.

[3] 2014.gada 29.jūlijā Administratīvajā rajona tiesā saņemts pieteicējas pieteikums par Lēmuma atcelšanu.

Pieteikumā norādīti turpmāk minētie argumenti.

[3.1] Dienests nav veicis pieteicējas darbību izvērtējumu un nav ņēmis vērā pieteicējas paskaidrojumus, bet balstījies uz piegādātāju pretlikumīgo darbību.

[3.2] Pieteicēja pirms darījumu slēgšanas pārliecinājās, ka SIA „Nova RK" un SIA „Vitron" ir reģistrētas dienesta ar PVN apliekamo personu reģistrā un ka to darbība nav apturēta. Sabiedrības pārstāvēja reģistrētās amatpersonas. Minētajām sabiedrībām bija bankas norēķinu konti, uz kuriem pieteicēja veica pārskaitījumus. Pieteicējai nebija pieejama cita informācija, tā paļāvās uz publiski pieejamo. Tā kā citu sabiedrību gada pārskati nav pieejami, nebija iespējams pārliecināties par sabiedrību materiāltehniskajiem resursiem.

[3.3] Sadarbību ar /pers. H/ un /pers. I/ ir apliecinājušas pieteicējas amatpersonas, sadarbības partneri un vairāki darbinieki.

[3.4] /pers. I/ ir tirgū pazīstams speciālists ar nepieciešamo pieredzi un kontaktiem. Pieteicēja un /pers. I/ ir pazīstami no 2005.gada. Viņa dibinātais uzņēmums SIA „Vitron" turpināja ar SIA „Nova RK" uzsākto sadarbību.

[3.5] Nav saprotams, kādēļ dienests lielāku ticamību piešķir /pers. I/ un /pers. H/ Finanšu policijas pārvaldei sniegtajiem paskaidrojumiem.

[3.6] Fakts, ka /pers. I/ precīzi nezināja preču apmaksāšanas kārtību, neliecina par pretrunīgiem lietas apstākļiem, jo viņš nav ne pieteicējas, ne „Kunda Nordic Cement Corporation" darbinieks.

[3.7] Nav pamatots dienesta secinājums, ka /pers. I/ un /pers. M/ paskaidrojumi ir pretrunīgi par darījumiem ar klientiem SIA „Prioritet", SIA „Ramkons", SIA „Consolis". /pers. I/ un /pers. M/ sadarbības rezultātā tika palielināts pieteicējas pārdoto preču apjoms, tostarp ar minētajām sabiedrībām.

[3.8] /pers. H/ ir apliecinājis, ka viņš ir atvēris bankas kontu sabiedrības vārdā un viņa rīcībā ir norēķinu kartes. /pers. H/ paskaidrojumā kļūdaini norādījis, ka līgums tika noslēgts ar /pers. M/. Tomēr minētais pierāda, ka darījumi ir faktiski notikuši, jo parasti /pers. H/ un /pers. I/ kontaktējās ar /pers. M/. /pers. H/ paskaidrojums atbilst /pers. M/ paskaidrojumam un pierāda, ka /pers. H/ paskaidrojums Finanšu policijas pārvaldei nav patiess. Pretējā gadījumā nav izskaidrojams apstāklis, kā /pers. H/ zināja precīzus personu vārdus un darījumu faktus.

[3.9] Atšķirību konstatēšana paskaidrojumos nav pietiekams pamats priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību ierobežošanai, jo iestādei ir jāpamato tas, kā nesakritība dokumentos apliecina darījumu faktisko neesību.

[3.10] Dienesta secinājums, ka pieteicējai sadarbība ar SIA „Nova RK" un SIA „Vitron" nav bijusi nepieciešama, nav pamatots. Piesaistot /pers. I/, pieteicēja vēlējās palielināt preču apgrozījumu, jo /pers. I/ ir liela pieredze cementa tirdzniecības jomā un kontakti gan Latvijā, gan Igaunijā. SIA „Nova RK" un SIA „Vitron" tika piesaistītas, lai nepieciešamības gadījumā būtu pieejami papildu vagoni cementa piegādei. Pieteicēja ir iesniegusi dokumentus, kuri pierāda, ka atsevišķu kravu pārvadāšanai tika izmantoti papildu vagoni. Tādējādi nav pamatots dienesta apgalvojums, ka cementa pārvadāšanai izmantoti tikai pieteicējas vagoni.

[3.11] Dzelzceļa pavadzīmes, SIA „Nova RK" un SIA „Vitron" cementa kvalitātes un svara atbilstības sertifikāti apstiprina, ka pieteicēja ir saņēmusi preces no piegādātājiem.

[3.12] Dienests ir pārkāpis tiesiskās paļāvības principu un objektīvās izmeklēšanas principu. Pieteicēja paļāvās uz to, ka identiski darījumi ar SIA „Nova RK" PVN auditā par 2010.gada janvāri – 2011.gada novembri tika atzīti. Konstatējot nesakritības pieteicējas piegādātāju paskaidrojumos, dienestam bija pienākums ņemt vērā iepriekšējā auditā pieteicējas sniegto informāciju.

[3.13] Dienests nav pierādījis, ka pieteicēja zināja vai tai vajadzēja zināt, ka tā ir iesaistīta PVN krāpšanā.

[3.14] Tā kā nepamatoti tiek ierobežotas pieteicējas tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu, tad arī UIN korekcija nav pamatota.

[4] 2014.gada 25.augustā Administratīvajā rajona tiesā saņemts dienesta rakstveida paskaidrojums, kurā norādījts, ka pieteicējas pieteikums nav pamatots.

[5] Ar Administratīvās rajona tiesas 2015.gada 13.marta spriedumu pieteicējas pieteikums noraidīts.

Spriedums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[5.1] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkts noteica, ka tikai Valsts ieņēmumu dienestā reģistrētai apliekamai personai ir tiesības nodokļa deklarācijā kā priekšnodokli no budžetā maksājamās nodokļa summas atskaitīt no citām apliekamajām personām saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par precēm un pakalpojumiem savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai. Līdzīga satura tiesību norma ir iekļauta arī Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmajā daļā, kas stājās spēkā 2013.gada 1.janvārī.

Priekšnodokli var atskaitīt vienīgi par reāli notikušu darījumu. Tas izriet no pievienotās vērtības nodokļa piemērošanas sistēmas, kur pievienotās vērtības nodokļa objekts ir pievienotā vērtība (izmaksas, kas palielina preces vai pakalpojuma iepriekšējo vērtību). Priekšnodoklis ir atskaitāms, ja tas ir apliekama darījuma nodrošināšanai nepieciešamo izmaksu sastāvdaļa. Rēķina izsniegšana un samaksa pati par sevi neapliecina reāli notikuša darījuma faktu. Ja objektīvi ir konstatējams, ka darījums faktiski nav noticis, bet ir vienīgi veiktas formālas darbības darījuma uzrādīšanai (piemēram, noformēti dokumenti), priekšnodokli nevar atskaitīt, un rēķina vai citu dokumentu noformēšana atskaitīšanu nepamato *(sk., piemēram, Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2012.gada 10.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-69 9.punktu)*.

[5.2] 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 Valsts ieņēmumu dienestam, bet tie jāatspēko pieteicējai *(sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2013.gada 10.septembra sprieduma lietā Nr.SKA-12/2013 12.punktu)*.

[5.3] Pieteicēja atskaitīja priekšnodokli par cementa piegādes darījumiem ar SIA „Nova RK" no 2011.gada decembra līdz 2012.gada decembrim, kā arī par cementa piegādes darījumiem ar SIA „Vitron" no 2013.gada janvāra līdz martam.

Pieteicēja ir iesniegusi 2011.gada 12.augusta līgumu Nr.1-11 un rēķinus par cementa piegādi no SIA „Nova RK" un 2013.gada 1.janvāra līgumu Nr.1-13 un rēķinus par cementa piegādi no SIA „Vitron". No iesniegtajiem rēķiniem un līguma izriet, ka SIA „Nova RK" un SIA „Vitron" piegādā cementu pieteicējai, līguma pielikumā ir minēti cementa veidi un to cenas. Lai arī ne līgumā, ne tā pielikumos nav norādīts cementa piegādes maršruts, pieteicēja ir piekritusi segt transportēšanas izdevumus no Latvijas robežas.

Tiesa uzskatīja, ka dienests pamatoti neatzina pieteicējas tiesības atskaitīt priekšnodokli par darījumiem ar SIA „Nova RK" un SIA „Vitron", jo darījumi faktiski nav notikuši un pieteicēja zināja par šo darījumu mākslīgo raksturu. Šāds secinājums izriet no turpmāk vērtētajiem pierādījumiem. Ievērojot, ka darījumi faktiski nebija notikuši, iestāde pamatoti koriģēja arī apliekamo ienākumu *(sal. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2013.gada 12.jūnija sprieduma lietā Nr.SKA-21/2013 19.punkts)*.

[5.4] No pieteicējas pārstāvja /pers. C/ paskaidrojumiem tiesas sēdē, liecinieka /pers. M/ liecības un paskaidrojumiem, kā arī no „Kunda Nordic Cement Corporation" sniegtās informācijas izriet, ka pašas pieteicējas darbinieki veica pilnīgi visas nepieciešamās darbības, lai izpildītu cementa piegādes līgumus no Igaunijas cementa rūpnīcas „Kunda Nordic Cement Corporation". Pieteicējas darbinieki apkopoja informāciju par cementa piegādes apjomiem, ar tālruņa starpniecību sazinājās ar Igaunijas cementa rūpnīcu, pasūtīja nepieciešamo cementa daudzumu. Igaunijas cementa rūpnīca sagatavoja nepieciešamo kravu un nosūtīja to pieteicējai. Pieteicējas darbinieki sagaidīja un pieņēma kravu dzelzceļa stacijā „Zemitāni", noformēja visus nepieciešamos dokumentus, lai vilciena vagoni tiktu novirzīti uz pieteicējai piederošiem pievedceļiem. Cementa transportēšanas izdevumus visos gadījumos sedza „Kunda Nordic Cement Corporation" un pati pieteicēja. Kā to tiesas sēdē atzina SIA „Nova RK" un SIA „Vitron" pārstāvis /pers. I/, lai izpildītu ar pieteicēju noslēgto līgumu, viņa pienākumos ietilpa pavadzīmju izrakstīšana un rēķinu apmaksa. Arī SIA „Nova RK" pārstāvis tiesas sēdē liecināja, ka viņa uzdevums bija pārdošanas apjoma palielināšana, cementa pasūtīšanu un piegādi nodrošināja pati pieteicēja.

Aprakstītie apstākļi norāda, ka SIA „Nova RK" un SIA „Vitron" neveica nevienu soli, lai nodrošinātu cementa piegādes līguma izpildi. Pieteicējas darījumi ar SIA „Nova RK" un SIA „Vitron" faktiski nav notikuši.

Kā tas redzams no 2009.gada 10.marta līguma Nr.4006/09 un /pers. M/ un /pers. C/ norādītā, pieteicēja pati ilgstoši ir

sadarbojusies ar „Kunda Nordic Cement Corporation". Kā to tiesa sēde atzina pieteicējas pārstāvis, gan pieteicēja, gan „Kunda Nordic Cement Corporation" ir mātes uzņēmuma „Heidelberg Cement Group" meitas uzņēmumi. Tātad likumsakarīgs ir arī secinājums, ka SIA „Nova RK" un SIA „Vitron" nebija nepieciešamas pieteicējai cementa piegādātāju „Kunda Nordic Cement Corporation" piesaistē. Pieteicējai jau bija zināms Igaunijas uzņēmums, pieteicēja ar šo uzņēmumu bija saistīta un ilgstoši sadarbojās. Ekonomiskais izdevīgums sadarbībai ar SIA „Nova RK" un SIA „Vitron" nav saskatāms, kā to tiesas sēdē atzina /pers. M/, SIA „Nova RK" un SIA „Vitron" piegādātais cements bija nedaudz dārgāks, salīdzinot ar „Kunda Nordic Cement Corporation" tieši piegādāto. Kā tas redzams no pieteicējas konta pārskatiem un kā to tiesas sēdē apstiprināja pieteicējas pārstāvis /pers. C/, pieteicēja paralēli cementa piegādēm ar SIA „Nova RK" un SIA „Vitron" starpniecību veica arī cementa pasūtījumus tieši no „Kunda Nordic Cement Corporation".

Pieteicējas pārstāvis /pers. C/ sākuma sarunas protokolā ir norādījis, ka lielākie darījuma partneri ir mātes uzņēmums ārvalstīs, no kura pieteicēja iegādājas cementu, cements tiek pārdots SIA „HC Betons", SIA „Kolle betons", SIA „Eksima Trans". Sākuma sarunas protokolā ir arī norādīts, ka pieteicēja izmanto tās īpašumā esošus vagonus (kopā 39), kā arī tā iznomā 15 vagonus no valsts AS „Latvijas dzelzceļš", samaksājot noteiktu tarifu. Sākuma sarunas protokolā norādīts, ka cementa iegāde tiek veikta saskaņā ar mātes uzņēmumu. Tiesa secināja, ka sākuma sarunas protokolā pieteicējas pārstāvis nav norādījis ne SIA „Nova RK", ne SIA „Vitron", nav pieminēts, ka minēto uzņēmējsabiedrību darbinieki būtu nodrošinājuši vagonus vai piesaistījuši klientus, vai veikuši jebkādu citu darbu cementa piegādes nodrošināšanai. Arī šie apstākļi norāda par strīdus darījumu mākslīgo raksturu.

[5.5] Arī turpmāk vērtētās liecinieku liecības un paskaidrojumi norāda uz darījumu mākslīgo raksturu. Liecinieki un pieteicējas pārstāvji lietas izskatīšanas laikā ir snieguši pretrunīgu informāciju par darījuma norises apstākļiem. Pretrunīgas ir vienas un tās pašas personas sniegtās liecības un paskaidrojumi, nesakrīt arī vairāku lietā iesaistīto personu versijas par darījuma norises apstākļiem. Pretēji cilvēka atmiņas darbības principiem novērojama tendence, ka, laikam ejot, personu paskaidrojumi un liecības kļūst detalizētākas un savstarpēji saskaņotākas.

[5.6] Tiesa nepiešķīra ticamību /pers. H/ paskaidrojumos norādītajam un tiesas sēdē liecinātajam, ka viņš faktiski veica darījumus ar pieteicēju, jo liecinieka stāstītajā ir vērojamas būtiskas pretrunas par darījuma noslēgšanas un norises apstākļiem, par daudziem aspektiem lieciniekam nav priekšstata. Piemēram, /pers. H/ tiesas sēdē nespēja izskaidrot savu motivāciju un apstākļus, kādos viņš ir uzsācis nodarboties ar uzņēmējdarbību, kādas darbības veicis uzņēmuma pārņemšanai. Paskaidrojumos liecinieks bija norādījis, ka uzņēmumā grāmatvedību kārto /vārds/, bet tiesas sēdē – /pers. U/. Paskaidrojumos liecinieks norādīja, ka uzņēmumu iegādājās pēc sludinājuma internetā, bet tiesas sēdē liecinieks paskaidroja, ka iepazinies celtniecības materiālu izstādē ar kādu personu, pēc atkārtotiem tiesas jautājumiem norādīja, ka iepazinies ar /vārds/ pēc sludinājuma un nopircis uzņēmumu.

/pers. H/ 2014.gada 18.februāra paskaidrojumos dienestā norādīja, ka viņš pats ir atradis SIA „Baltik Saule", noslēdza līgumu ar /pers. M/, līgumu viņš parakstīja un atstāja SIA „Baltik Saule" ofisā, vēlāk saņēma parakstītu līguma eksemplāru. Kā tas redzams no lietā esošā līguma, to parakstīja /pers. C/, nevis /pers. M/. Tiesas sēdē liecinieks norādīja, ka /pers. I/ bija kontakti ar SIA „Baltik Saule", /pers. I/ kontaktējies ar pieteicējas pārstāvjiem. Savukārt /pers. I/ norādīja, ka /pers. H/ piedāvāja vērsties pie SIA „Baltik Saule". Tiesas sēdē pretrunīga bija liecinieka liecība par darījuma noslēgšanas apstākļiem, sākotnēji viņš norādīja, ka /pers. C/ atbraucis pie viņiem, pēc tiesas precizējoša jautājuma uzdošanas liecinieks norādīja, ka viņš ar /pers. I/ devās uz pieteicējas biroju, tajā kontaktējās ar /pers. C/, līgumu parakstīja pieteicējas birojā.

Paskaidrojumos iestādē liecinieks nevarēja paskaidrot, kā tika uzsākta sadarbība ar „Kunda Nordic Cement Corporation", līgumu viņš esot noslēdzis pats Rīgā, tad nosūtījis to uz Igauniju, bet tiesas sēdē viņš liecināja, ka pieteicēja ir kontaktējusies ar cementa rūpnīcu Igaunijā, pieteicējai ir atsūtīts SIA „Nova RK" līgums ar cementa rūpnīcu, pieteicējas birojā minētais līgums ir ticis parakstīts. Vēl ir arī trešā versija par līguma noslēgšanas vietu, proti, no Igaunijas nodokļu administrācijas sniegtās informācijas redzams, ka „Kunda Nordic Cement Corporation" pārstāvji ir paskaidrojuši, ka līgums ar SIA „Nova RK" un SIA „Vitron" tika parakstīts Tallinā, līguma parakstīšanas iniciators bija pieteicējas pārstāvis /pers. C/, pasūtījumus pa tālruni veica pieteicējas darbinieks /pers. M/.

Paskaidrojumos, kas iesniegti iestādē, norādīts, ka /pers. H/ preču izsniegšanā pats personīgi nav piedalījies, bet tiesas sēdē viņš liecināja, ka pats ir piedalījies kravu saņemšanā. Pieteicējas pārstāvis /pers. C/ paskaidrojumos norādīja, ka vagonus ar cementu stacijā „Zemitāni" akreditēja pieteicējas darbinieks /pers. V/, lai vagoni varētu tikt padoti uz pieteicējas pievedceļiem izkraušanai. Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvis /pers. C/ liecināja, ka SIA „Nova RK" pārstāvji piedalījās vagonu saņemšanā. Tiesas sēdē pieteicējas darbinieks /pers. M/ liecināja, ka preču pieņemšanā neviens no SIA „Nova RK" un SIA „Vitron" nepiedalījās.

Paskaidrojumos /pers. H/ norāda, ka viņš nezina, kam piederēja vagoni, kuros transportēja cementu, SIA „Nova RK" īpašumā un rīcībā nebija transportlīdzekļu, lai transportētu cementu. Tiesas sēdē /pers. H/ apstiprināja pieteicējas pārstāvja tiesas sēdē paskaidroto, ka SIA „Nova RK" bija pienākums arī nodrošināt vagonus, taču neko precīzāk par to viņš paskaidrot nevar, jo ar to nodarbojās /pers. I/. Savukārt pieteicējas konsultants /pers. M/ paskaidrojumos norāda, ka viņš ir sazvanījies ar /pers. H/, lai lūgtu vagonus cementa piegādei.

Paskaidrojumos liecinieks norādīja, ka pieteicēja vispirms pārskaitīja naudu SIA „Nova RK", tad tā veica pārskaitījumu Igaunijas cementa rūpnīcai, jo SIA „Nova RK" nebija brīvu līdzekļu samaksas veikšanai. Savukārt tiesas sēdē liecinieks apstiprināja pieteicējas pārstāvja norādīto, ka pieteicēja samaksāja SIA „Nova RK" tikai tad, kad tā bija veikusi pārskaitījumu Igaunijas cementa rūpnīcai.

Ievērojot aprakstītās pretrunas paskaidrojumos un liecībās tiesai, kā arī liecinieka Finanšu policijā sniegto liecību, kurā viņš noliedz, ka būtu faktiski nodarbojies ar uzņēmējdarbību, kā arī detalizēti izklāsta par darījumu mākslīgo raksturu, tiesa

nepiešķīra ticamību liecinieka tiesas sēdē apgalvotajam, ka viņš SIA „Nova RK" vārdā faktiski veica cementa piegādi.

[5.7] Tiesa nepiešķīra ticamību /pers. I/ paskaidrojumos norādītajam un tiesas sēdē liecinātajam, ka viņš faktiski veica darījumus ar pieteicēju, jo liecinieka stāstītajā ir vērojamas būtiskas pretrunas par darījuma noslēgšanas un norises apstākļiem. Sniegtās liecības un paskaidrojumi neatbilst pārējiem lietā esošajiem pierādījumiem.

Tiesa apšaubīja, ka /pers. I/ faktiski ir nodarbojies ar uzņēmējdarbību SIA „Nova RK" un SIA „Vitron". To apstiprina liecinieka Finanšu policijā sniegtā liecība, kurā viņš noliedz, ka būtu faktiski nodarbojies ar uzņēmējdarbību, kā arī detalizēti izklāsta par darījumu mākslīgo raksturu. Finanšu policijā liecinieks ir parakstījies par pierakstītās informācijas patiesumu, kā arī par to, ka viņš ir sapratis latviešu valodā pierakstīto informāciju, kā arī par to, ka viņš vēlas sniegt liecības bez advokāta klātbūtnes. Tiesai nav pamata apšaubīt to, ka liecinieks ir apzinājies Finanšu policijā sniegto liecību saturu.

/pers. I/ 2014.gada 4.februāra paskaidrojumos dienestā norādīja, ka viņš sazinājās ar /pers. K/ no SIA „Baltik Saule", tad viņš pats pasūtīja preci no Igaunijas cementa rūpnīcas. Tiesas sēdē liecinieks norādīja, ka preci pasūtīja pieteicējas pārstāvis /pers. M/, viņš pats ar „Kunda Nordic Cement Corporation" nav sazinājies. /pers. K/ paskaidrojumos iestādē norādīja, ka viņa nepalīdzēja /pers. I/ un /pers. H/ veikt pasūtījumus no „Kunda Nordic Cement Corporation", viņa no minētajām personām ir saņēmusi tikai pavadzīmes par cementa piegādi.

/pers. I/ paskaidrojumos norāda, ka preces transportēšanu ir nodrošinājusi „Kunda Nordic Cement Corporation", vagonus pasūtīja pati „Kunda Nordic Cement Corporation". Savukārt tiesas sēdē liecinieks norādīja, ka viņš atsevišķos gadījumos ir arī nodrošinājis vagonus, lai varētu veikt pasūtītā cementa piegādi.

/pers. I/ paskaidrojumos norāda, ka preces transportēšanu ir pilnībā apmaksājusi „Kunda Nordic Cement Corporation", SIA „Vitron" par transportu nemaksāja. Saskaņā ar pieteicējas un SIA „Vitron" līgumiem, kā arī SIA „Vitron" un „Kunda Nordic Cement Corporation" līgumiem transporta izmaksas sedza gan pieteicēja no Latvijas robežas, gan Igaunijas uzņēmums līdz Latvijas robežai.

[5.8] Tā kā pieteicējas darbinieki paši veica visas nepieciešamās darbības, lai nodrošinātu cementa piegādi no „Kunda Nordic Cement Corporation", kā arī to, ka pieteicējas pārstāvis /pers. C/ pats bija koordinējis līguma noslēgšanu starp SIA „Vitron" un SIA „Nova RK" un Igaunijas uzņēmumu, tiesai neradās šaubas, ka pieteicēja zināja, ka tā ir noslēgusi fiktīvus darījumus.

[5.9] Pieteicēja gan pieteikumā, gan tiesas sēdēs izvērsti skaidroja SIA „Vitron" un SIA „Nova RK" lomu darījumos, proti, ka minēto uzņēmējsabiedrību darbinieki piesaistīja pieteicējai klientus, kuriem pieteicēja varēja tālāk pārdot piegādāto cementu, kā arī nodrošināja pieteicēju ar nepieciešamajiem vilcieniem, kurus tā varēja izmantot cementa piegādēs no Igaunijas.

Tiesa no rēķiniem un līgumiem secināja, ka apstrīdētie darījumi ir bijuši par cementa piegādi no Igaunijas, bet ne par vagonu nomu vai pārdošanas menedžera vai starpnieka pakalpojumiem cementa tālākpārdošanas darījumos. Arī pieteicējas pārstāve 2015.gada 23.februāra tiesas sēdē vairākkārt apstiprināja, ka rēķini, par kuriem ir strīds šajā lietā, ir izrakstīti tikai par preču (cementa) piegādi, bet ne par pakalpojuma sniegšanu (vagonu nodrošināšanu, klientu piesaisti cementa pārdošanai). Līdz ar to pieteicējas apsvērumiem par SIA „Vitron" un SIA „Nova RK" darbinieku un amatpersonu lomu citu pakalpojumu sniegšanā nav nekādas nozīmes konkrētas lietas izspriešanā. Apstāklis, ka /pers. I/ vai /pers. H/, iespējams, piesaistīja pieteicējai cementa pircējus, nepierāda un nevar pierādīt faktu, ka SIA „Vitron" un SIA „Nova RK" faktiski veica cementa piegādes pieteicējai no Igaunijas cementa rūpnīcas.

[5.10] Pieteicējas pārstāve ir iesniegusi tiesai izvilkumus no Eiropas Savienības Tiesas un Augstākās tiesas nolēmumiem, taču nedz šajā pārskatā, nedz arī pieteikumā tiesai vai tiesas sēdē nav sniegts vērtējums par to, kā šīs tēzes ir attiecināmas uz konkrēto lietu. Tā kā pieteicējas pārstāve nav formulējusi juridisku argumentu, tiesa atzina, ka tai nav pamata šīs vispārīgās tēzes atspēkot.

[5.11] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvji norādīja, ka pieteicējai radās tiesiskā paļāvība, jo dienests bija iepriekš auditējis pieteicējas darījumus ar SIA „Vitron" un SIA „Nova RK". No pieteicējas tiesā iesniegtā audita pārskata ir secināms, ka tas ir bijis cits auditējamais periods, dienests audita pārskatā nav analizējis un vērtējis pieteicējas darījumus ar minētajām uzņēmējsabiedrībām. Pieteicējai konkrētajā gadījumā nebija uz ko paļauties.

[6] Par Administratīvās rajona tiesas 2015.gada 13.marta spriedumu pieteicēja iesniedza apelācijas sūdzību.

Apelācijas sūdzībā norādīti turpmāk minētie argumenti.

[6.1] Tiesai nebija pamata neņemt vērā, ka mutvārdu vienošanās ar SIA „Nova RK" un SIA „Vitron" par palīdzību vairāk realizēt pieteicējas produkciju un sagādāt vagonus, kad to trūkst, ne vien pamato iemeslus, kāpēc pieteicēja piekrita sadarboties ar šiem uzņēmumiem, bet arī ekonomisko labumu, ko pieteicēja guva, iegādājoties cementu no minētajiem uzņēmumiem.

[6.2] SIA „Nova RK" un SIA „Vitron" pārstāvju sniegtās liecības, kā arī citi pierādījumi lietā liecina, ka abi šie uzņēmumi veica reālu saimniecisko darbību ar mērķi gūt atlīdzību. Līdz ar to šo uzņēmumu pārstāvju iesaistīšanās cementa tālākpārdošanā ir ņemama vērā, vērtējot darījumu kopumā.

[6.3] Tiesa nav ņēmusi vērā ekonomiskās krīzes apstākļus. Tiesa izdarījusi secinājumus, par pamatu ņemot komercpraksi normālos apstākļos, bet nav ņēmusi vērā, ka ekonomiskās krīzes apstākļos komersanti biežāk slēdz netipiskus darījumus.

[6.4] Pretēji tiesas norādītajam, ka SIA „Nova RK" pārstāvji nav piedalījušies pie kravas saņemšanas, SIA „Nova RK" pārstāvji savās liecībās tiesai ir norādījuši, ka sākotnēji viņi ir piedalījušies pie kravas saņemšanas un izkraušanas. Tā kā krava tiek transportēta pa dzelzceļu aizplombētos vagonos, bet svaru un kvalitāti var pārbaudīt tikai ar speciālu

aprīkojumu laboratorijās, tad fiziska klātbūtne pie kravas saņemšanas nav bijusi lietderīga.

[6.5] Apstāklis, ka prece nosūtīta tieši pieteicējai un ka pieteicēja brauc pakaļ un transportē kravu ar savu transportu, ir normāla un izplatīta komercprakse.

[6.6] Tiesa nav analizējusi pieteicējas gūtos ieņēmumus sadarbības ar SIA ,,Nova RK" rezultātā, bet ir aprobežojusies ar secinājumu, ka no SIA ,,Nova RK" iegādātais cements bijis nedaudz dārgāks.

[6.7] Par Finanšu policijā sniegtajām liecībām /pers. I/ ir norādījis, ka viss Finanšu policijā liecinātais ir kriminālprocesa virzītāju rakstītais, nevis /pers. I/ liecinātais. Tiesa nedrīkstēja vērtēt /pers. I/ sniegtos paskaidrojumus dienestā atrauti no citiem pierādījumiem lietā. Tiesa katru /pers. H/ atbildi vērtēja atrauti no pārējām liecībām un pierādījumiem.

[7] Administratīvajā apgabaltiesā saņemtajos dienesta rakstveida paskaidrojumos norādīts, ka pieteicējas apelācijas sūdzība ir nepamatota.

[8] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvji apelācijas sūdzību un pieteikumu uzturēja uz rakstveidā norādītajiem argumentiem.
Dienesta pārstāvis pieteicējas apelācijas sūdzību neatzina, lūdza pieteikumu noraidīt.

Motīvu daļa

[9] Uzklausījusi procesa dalībnieku paskaidrojumus un pārbaudījusi lietā esošos materiālus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pieteicējas apelācijas sūdzība nav pamatota un pieteikums ir noraidāms.

[10] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturto daļu, ja tiesa, izskatot lietu, atzīst, ka zemākās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams, tā sprieduma motīvu daļā var norādīt, ka pievienojas zemākās instances tiesas sprieduma motivācijai. Šādā gadījumā šā likuma 251.panta piektajā daļā noteiktos apsvērumus sprieduma motīvu daļā var nenorādīt.

Administratīvā apgabaltiesa, izskatījusi lietu pēc būtības, pārbaudījusi un novērtējusi lietā iesniegtos pierādījumus, izvērtējusi apelācijas sūdzībā minētos argumentus, secina, ka pirmās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pietiekams, tādēļ Administratīvā apgabaltiesa pievienojas pirmās instances spriedumā izteiktajai motivācijai (sk. šī sprieduma [5] punktu) un atkārtoti to nenorāda.

[11] Izvērtējot pieteicējas apelācijas sūdzības argumentus, apgabaltiesa konstatē, ka tie galvenokārt skar pirmās instances tiesas veikto pierādījumu izvērtēšanu.

Apgabaltiesa norāda, ka administratīvo tiesu judikatūrā ir atzīts, ka tas vien, ka kāds no procesa dalībniekiem nepiekrīt tiesai veiktajam pierādījumu vērtējumam, nenozīmē, ka tiesa nav pienācīgi, proti, atbilstoši Administratīvā procesa likuma 154.panta noteikumiem, veikusi pierādījumu pārbaudi. Izskatāmajā gadījumā apgabaltiesa, pievienojoties pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai, ir atzinusi, ka tiesa, izvērtējot lietā esošos pierādījumus to kopsakarā, ir izdarījusi pareizu secinājumu, ka pieteicējas darījumi ar SIA ,,Nova RK" un SIA ,,Vitron" faktiski nav notikuši.

[11.1] Pieteicēja norāda, ka tiesa ir nepareizi izvērtējusi liecinieku /pers. I/ un /pers. H/ liecības un sniegtos paskaidrojumus.

Apgabaltiesa konstatē, ka pirmās instances tiesa ir rūpīgi izvērtējusi minēto liecinieku liecības un paskaidrojumus, kā arī ir devusi priekšroku tām liecībām, kuras /pers. I/ un /pers. H/ ir snieguši dienesta Finanšu policijā, no kurām izriet, ka minētie liecinieki citas personas uzdevumā ir parakstījuši tikai dokumentus, turklāt pilnībā apzinoties (sk., piemēram, /pers. I/ liecību), ka piedalās fiktīvos darījumos, kuru mērķis ir nodokļu izkrāpšana.

Apgabaltiesa norāda, ka /pers. I/, sniedzot liecības Finanšu policijā, ir norādījis, ka persona, kas organizē nodokļu izkrāpšanas shēmas, ir izteicis draudus izrēķināties gan ar pašu /pers. I/, gan arī ar viņa ģimenes locekļiem, ja /pers. I/ atteiksies ar viņu sadarboties.

Ievērojot minētos apstākļus, apgabaltiesa atzīst, ka nav pamata neticēt /pers. I/ un /pers. H/ Finašu policijā sniegtajām liecībām, turklāt tas, ka pastāv reāli fiziskas izrēķināšanās draudi, varētu būt par iemeslu, kāpēc minētie liecinieki ir snieguši atšķirīgas liecības un paskaidrojumus iestādē un tiesā.

[11.2] Pieteicēja norāda, ka tiesa nav ņēmusi vērā, ka pēc darījumu noslēgšanas ar SIA ,,Nova RK" un SIA ,,Vitron" ir palielinājies pieteicējas pārdotā cementa apjoms un ka tas ir bijis /pers. I/ nopelns.

Apgabaltiesa uzskata, ka minētajam pieteicējas argumentam būtu nozīme tikai tad, ja pirmās instances tiesa būtu atzinusi, ka pieteicējas darījumi ar SIA ,,Nova RK" un SIA ,,Vitron" ir reāli notikuši.

Tā kā tiesa ir pareizi atzinusi, ka pieteicējas darījumi ar SIA ,,Nova RK" un SIA ,,Vitron" ir bijuši fiktīvi, jo ir tikuši noformēti tikai dokumenti, apgabaltiesa atzīst, ka tiesai nebija pienākuma vērtēt, kāpēc ir palielinājies pārdotā cementa apjoms un kas to ir veicinājis.

[12] Ņemot vērā minēto, apgabaltiesa atzīst, ka Lēmums ir tiesisks, bet pieteicējas pieteikums ir noraidāms.
Apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesas spriedums ir pamatots.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda:

Noraidīt SIA ,,Baltik Saule" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2014.gada 27.jūnija lēmuma Nr.22.13/L-16678 atcelšanu.

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

Tiesas sēdes priekšsēdētājs *(paraksts)* M.Birzgalis

Tiesneses *(paraksts)* R.Paegle

(paraksts) V.Zommere