Lietas Nr. A420382314
Lietas arhīva Nr. A42-01020-15/14

ADMINISTRATĪVĀ RAJONA TIESA
RĪGAS TIESU NAMS

S P R I E D U

Rīgā 2015.gada 12.novembrī

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:

tiesnese Līga Hāzenfuse,

piedaloties pieteicējas SIA /Nosaukums A/ pārstāvim /pers. C/,
atbildētāja – Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes – Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvjiem /pers. D/, /pers. E/, /pers. F/,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc SIA /Nosaukums A/ pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2014.gada 12.septembra lēmuma Nr.22.8/L-23819 atcelšanu.

konstatēja

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk arī – VID vai atbildētājs) Nodokļu kontroles pārvalde no 2013.gada 27.februāra līdz 11.oktobrim (ar pārtraukumu no 2013.gada 27.februāra līdz 19.jūnijam) veica SIA /Nosaukums A/ pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN), iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk – IIN) un valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu auditu par 2010.gada novembri – 2012.gada maiju, kā arī uzņēmumu ienākuma nodokļa (turpmāk – UIN) auditu par 2010. un 2011.gadu.

Ar VID Nodokļu kontroles pārvaldes Lielo nodokļu maksātāju trešās audita daļas galvenās nodokļu inspektores 2013.gada 11.oktobra lēmumu Nr.23.15/L-1099 (turpmāk – sākotnējais lēmums) SIA /Nosaukums A/:

1) papildus aprēķināts PVN 158 304,13 Ls, soda nauda 47 440,04 Ls, nokavējuma nauda 45 708,13 Ls, UIN 1478 Ls, soda nauda 443,4 Ls un nokavējuma nauda 481,09 Ls;

2) samazināts aprēķinātais PVN par 13,52 Ls, palielināts no budžeta atmaksājamais PVN par 33 989,94 Ls un aprēķināta soda nauda 10 196,98 Ls, kā arī noteikti 2011.gada zaudējumi 29 033 Ls apmērā.

SIA /Nosaukums A/ minēto lēmumu apstrīdēja.

Ar VID 2014.gada 12.septembra lēmumu Nr.22.8/L-23819 (turpmāk arī – lēmums):

1) atstāts negrozīts sākotnējais lēmums daļā par SIA /Nosaukums A/ papildu nomaksai budžetā aprēķināto PVN 158 304,13 Ls (225 246,48 *euro*), soda naudu 47 440,04 Ls (67 501,1 *euro*), nokavējuma naudu 45 708,13 Ls (65 036,81 *euro*), par samazināto aprēķināto PVN 13,52 Ls (19,24 *euro*), par palielināto no budžeta atmaksājamo PVN 532,28 Ls (757,37 *euro*) apmērā, par samazināto no budžeta atmaksājamo PVN 33 989,94 Ls (48 363,33 *euro*) apmērā un aprēķināto soda naudu 10 196,98 Ls (14 509 *euro*), par noteiktajiem 2011.gada zaudējumiem 17 746 Ls (25 250,28 *euro*) apmērā;

2) atcelts sākotnējais lēmums daļā par SIA /Nosaukums A/ papildu nomaksai budžetā aprēķināto UIN 1478 Ls (2103 *euro*), soda naudu 443,4 Ls (630,9 *euro*), nokavējuma naudu 481,09 Ls (684,53 *euro*), par noteiktajiem 2011.gada zaudējumiem 11 287 Ls (16 059,95 *euro*) apmērā;

3) noteikti SIA /Nosaukums A/ 2010.gada zaudējumi 1601 Ls (2278,02 *euro*) apmērā, aprēķinātā UIN samazinājums par 2010.gadu – 1335 Ls (1899,53 *euro*) un par 2011.gadu - 2714 Ls (3861,67 *euro*) apmērā.

Lēmumā konstatēts, ka SIA /Nosaukums A/ nav ievērojusi likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.panta, likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" (spēkā līdz 2012.gada 31.decembrim) 10.panta pirmās daļas 1.punkta, Gada pārskatu likuma 4.panta trešās daļas un 22.panta pirmās daļas prasības.

Lēmumā secināts, ka VID iegūto objektīvo pierādījumu kopums liecina, ka SIA /Nosaukums A/ apzināti piedalījusies nodokļu nepamatotā samazināšanā deklarētajos darījumos ar SIA /Nosaukums C/, SIA „/Nosaukums D/", SIA /Nosaukums E/ un SIA /Nosaukums F/. Tā kā SIA /Nosaukums A/ strīdus preces nav saņēmusi, pārbaudē pamatoti apstrīdēta to tālākā realizācija.

[2] 2014.gada 13.oktobrī Administratīvajā rajona tiesā saņemts pieteicējas SIA /Nosaukums A/ pieteikums par Lēmuma atcelšanu. Pieteikums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[2.1] Pieteicēja norāda, ka 2010.gada novembra mēnesis prettiesiski ir auditēts divreiz.

[2.2] Audits veikts, pārkāpjot procesuālos termiņus. VID nav iesniedzis pieteicējai visus lietas materiālus, pieteicējai ir liegtas tiesības norādīt uz konkrētiem datumiem, auditori ir veikuši darbības ārpus audita termiņiem.

[2.3] VID, vērtējot pieteicējas grāmatvedības reģistrus un amatpersonu paskaidrojumus, apzināti sagrozījis faktus un izrāvis apstākļus no kopējā lietas konteksta, tādā veidā radot iespaidu, ka pieteicēja nav veikusi saimniecisko darbību. VID, neiedziļinoties lietas apstākļos, pieņēmis, ka viss iepirkums ticis realizēts SIA /Nosaukums G/.

[2.4] Pieteicēja uzsver, ka VID nav veicis pieteicējas iegādes darījumu pārbaudi ar fiziskām personām un šo preču tālāku realizāciju SIA /Nosaukums G/.

[2.5] Pieteicējas ieskatā, ja VID būtu veicis aktu pārbaudi un iegādāto preču uzskaiti, tad būtu iespējams pārliecināties par iegādāto preču apjomu tonnās, kas atbilstu realizētajam preču apjomam tonnās uz SIA /Nosaukums G/.

[3] 2014.gada 5.novembrī tiesā saņemts VID paskaidrojums par pieteikumu (*lietas 1.sējuma 195. – 196.lapa*). Savukārt 2014.gada 13.novembrī tiesā saņemts VID papildu paskaidrojums (*lietas 1.sējuma 203. – 204.lapa*). VID pieteikumu neatzīst, uzskata par nepamatotu un noraidāmu, pamatojoties uz lēmumā minētajiem argumentiem.

Papildus VID norāda turpmāk minēto.

[3.1] 2012.gada 2.aprīlī VID Finanšu policijas pārvaldē tika uzsākts kriminālprocess Nr.15830008012. Pirmstiesas izmeklēšanas laikā tika noskaidroti „fiktīvo" darījumu ķēdē iesaistītie uzņēmumi, kuru starpā minēta arī pieteicēja. Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta pirmo daļu, pastāvot iepriekšminētajiem apstākļiem, VID uzskata, ka bija tiesīgs pieteicējas auditējamajā periodā atkārtoti iekļaut 2010.gada novembra mēnesi.

[3.2] VID norāda, ka atbilžu sniegšana uz pieteicējas vēstulēm par audita atlikšanu sakarā ar valdes locekļa darba nespēju un tematiskās pārbaudes veikšana nav uzskatāmas par darbībām, kas vērstas uz nodokļu auditam nepieciešamās informācijas iegūšanu, kas savukārt norāda, ka nav pamata šo darbību veikšanai patērēto laiku ieskaitīt nodokļu audita veikšanas termiņā.

[4] Pieteicējas pārstāvis tiesas sēdē pieteikumu uzturēja, atsaucoties uz pieteikumā minētajiem argumentiem. Apgalvoja, ka visi no fiziskajām personām iepirktie metāllūžņi realizēti SIA /Nosaukums G/, savukārt metāllūžņi, kas iepirkti no juridiskajām personām, auditējamajā periodā atradās noliktavā. To pierāda pieteicējas iesniegtie akti par bīstamo atkritumu, nederīgo elektrisko un elektronisko iekārtu pieņemšanu un utilizāciju. Paskaidroja, ka par metāllūžņu iegādi un realizāciju liecina svars, nevis naudas izteiksme. Apstiprināja, ka SIA /Nosaukums G/ dalībnieks ar mazāko daļu ir pieteicējas amatpersona.

[5] Atbildētāja pārstāvji tiesas sēdē pieteikumu neatzina un uzturēja lēmumā un paskaidrojumā minētos argumentus. Paskaidroja, ka no lietas materiāliem redzams, ka no fiziskām personām iegādātais metāllūžņu apjoms nav tāds pats, kāds realizēts SIA /Nosaukums G/. No fiziskajām personām iegādāto metāllūžņu faktiskais apjoms netika vērtēts, jo lietā ir konstatēts, ka deklarētais apjoms neatbilst realizētajai daļai.

[6] Tiesas sēdē tika nopratināti liecinieki /pers. K/, /pers. L/, /pers. M/, /pers. N/, /pers. O/, /pers. P/, /pers. R/.

Motīvu daļa

[7] Noklausoties lietas dalībnieku paskaidrojumus, liecinieku liecības, kā arī izvērtējot lietā esošos pierādījumus, tiesa secina, ka pieteikums nav pamatots un ir noraidāms.

I

[8] Pieteicējas ieskatā VID ir pieļāvis vairākus būtiskus procesuālus pārkāpumus, kas ir pamats lēmuma atcelšanai. Tādēļ tiesa vispirms sniegs savu vērtējumu par šiem pieteicējas argumentiem.

[9] Termiņš, kādā ir veicams nodokļu audits un pieņemams lēmums ar nodokļu audita rezultātiem, ir noteikts likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.pantā.

Šā panta trešā daļa noteic, ka nodokļu administrācija pieņem lēmumu par nodokļu revīzijas (audita) rezultātiem ne vēlāk kā 90 dienu laikā no nodokļu revīzijas (audita) uzsākšanas dienas, izņemot gadījumus, kad nodokļu administrācijas augstākā amatpersona ir pagarinājusi lēmuma pieņemšanas termiņu atbilstoši šā panta $3.^1$ daļai. Šā panta $3.^1$ daļa noteic, ka nodokļu administrācijas augstākā amatpersona ir tiesīga pagarināt nodokļu revīzijas (audita) lēmuma pieņemšanas termiņu līdz 30 dienām, ja ir nepieciešama papildu informācija nodokļu revīzijas (audita) veikšanai, un līdz 60 dienām, ja ir nepieciešama informācija no ārvalstu nodokļu administrācijas vai citām kompetentām ārvalstu iestādēm, vai no nodokļu maksātāja, kuram tiek veikta transfertcenu pārbaude. Nodokļu revīzijas (audita) termiņā neieskaita laikposmu no dienas, kad ārvalstu nodokļu administrācijai vai citām kompetentām ārvalstu iestādēm pieprasīta informācija, līdz atbildes saņemšanas dienai (1.punkts).

No minētajām tiesību normām izriet, ka vispārīgi nodokļu audits ir jāpabeidz un attiecīgi lēmums par nodokļu audita rezultātiem ir jāpieņem 90 dienu laikā no audita uzsākšanas dienas. Vienlaikus minētajās normās paredzētas nodokļu administrācijas augstākās amatpersonas – šajā gadījumā VID ģenerāldirektora – tiesības pagarināt nodokļu audita veikšanas termiņu par 30 vai attiecīgi 60 dienām.

Tātad, lai atbilstoši minētajām tiesību normām atzītu, ka likumdevēja noteiktais termiņš nodokļu audita veikšanai ir ievērots, nepieciešams noskaidrot, vai kopējais audita termiņš ir 90 dienas (vai attiecīgi 120 vai 150 dienas, ja VID ģenerāldirektors ir pieņēmis lēmumu par nodokļu audita termiņa pagarināšanu).

Pieteicēja norāda, ka auditori ir veikuši darbības ārpus audita termiņiem. Tādējādi sākotnēji pārbaudāms, vai VID, izdodot administratīvo aktu, ir ievērojis normatīvajos aktos noteiktos procesuālos priekšnoteikumus.

[10] Ar VID Nodokļu kontroles pārvaldes direktora vietnieces /pers. S/ 2013.gada 24.janvāra lēmumu Nr.23.15/L-2434 tika noteikts no 2013.gada 27.februāra veikt SIA /Nosaukums A/ auditu. Ar VID ģenerāldirektora p.i. /pers. T/ 2013.gada 23.augusta lēmumu Nr.23.15/L-20557 noteikts, ka pieteicējas nodokļu audita veikšanas termiņš tiek pagarināts līdz 30 dienām un nodokļu audits pabeidzams līdz 2013.gada 13.oktobrim. Tātad kopumā auditu veikt VID bija tiesīgs 120 dienas.

No lietas materiāliem izriet, ka audits attiecīgi uzsākts 2013.gada 27.februārī, lēmums par nodokļu audita rezultātiem pieņemts 2013.gada 11.oktobrī. Tātad kopumā šis process aizņēma 227 dienas.

Pieteicēja vairākas reizes lūgusi pārcelt audita sākuma datumu, VID šos lūgumu apmierinājis. Pamatojoties uz pieteicējas pieprasījumiem par audita pārcelšanu, noteikts, ka audita termiņā neieskaita laika posmu no 2013.gada 27.februāra līdz 2013.gada 6.martam, no 2013.gada 8.marta līdz 2013.gada 26.martam, no 2013.gada 28.marta līdz 2013.gada 11.aprīlim, no 2013.gada 13.aprīļa līdz 2013.gada 16.aprīlim, no 2013.gada 18.aprīļa līdz 2013.gada 19.jūnijam (kopā 109 dienas). Tātad šis laika posms ir izņemts no kopējā audita termiņa. Tādējādi secināms, ka audits veikts 118 dienas (227 – 109).

Tomēr pieteicēja norāda, ka VID auditu ir veicis arī šajā kopējā audita termiņā neieskaitītajā laika periodā. Tādējādi turpmāk ir nepieciešams noskaidrot, vai tajā laika posmā, ko VID nav iekļāvis audita termiņā, VID ir veicis nodokļu auditu.

[11] Iepazīstoties ar lietas materiāliem, secināms, ka VID ir darbojies arī audita termiņā neieskaitītajā laika posmā. Proti, VID ir veicis procesuālas darbības arī 2013.gada 4.aprīlī, 11.aprīlī, 20.martā, 25.martā, 14.martā, 28.februārī *(lietas 2.pielikuma 25., 30., 41., 42., 43., 48., 102., 103.lapa).* Šajos datumos VID ir veicis dažas procesuālas darbības – nosūtījis informācijas pieprasījumus fiziskām un juridiskām personām un Lietuvas nodokļu administrācijai. Līdz ar to tiesas ieskatā minētie datumi, kad veiktas konkrētas procesuālas darbības, ir iekļaujami audita termiņā. No minētā izriet, ka informācija pieprasīta vēl sešos datumos, kas nav ieskaitīti audita veikšanas termiņā.

[12] Tomēr, kā tika norādīts augstāk, ar VID ģenerāldirektora p.i. /pers. T/ 2013.gada 23.augusta lēmumu Nr.23.15/L-20557 pieteicējas nodokļu audita veikšanas termiņš tika pagarināts līdz 30 dienām, tātad maksimālais audita veikšanas termiņš bija 120 dienas.

VID aprēķinājis, ka kopējais audita termiņš, neieskaitot laika posmu no 2013.gada 27.februāra līdz 2013.gada 6.martam, no 2013.gada 8.marta līdz 2013.gada 26.martam, no 2013.gada 28.marta līdz 2013.gada 11.aprīlim, 2013.gada 13.aprīļa līdz 2013.gada 16.aprīlim, no 2013.gada 18.aprīļa līdz 2013.gada 19.jūnijam, ir sastādījis 118 dienas. Tiesa VID izdarītos aprēķinus atzīst par pamatotiem. Tomēr, tā kā procesuālas darbības audita ietvaros ir veiktas arī 2013.gada 4.aprīlī, 11.aprīlī, 20.martā, 25.martā, 14.martā, 28.februārī, tad secināms, ka audita termiņš faktiski ir bijis 124 dienas. Līdz ar to VID par sešām dienām ir pārkāpis audita veikšanas termiņu, kas ir atzīstams par procesuālu pārkāpumu.

[13] Tomēr procesuāla pārkāpuma konstatēšanas gadījumā nepieciešams noskaidrot, vai šāds procesuāls pārkāpums ir būtisks, proti, vai tas ir ietekmējis galīgā lēmuma saturu un rezultātu pēc būtības. Ja procesuāls pārkāpums ir ietekmējis galīgā lēmuma saturu un rezultātu, procesuālais pārkāpums atzīstams par būtisku. Un otrādi – ja procesuālais pārkāpums administratīvā procesa rezultātu nav ietekmējis, pārkāpums nav atzīstams par būtisku. Turklāt, ja pārkāpums ir atzīstams par būtisks – tas ir patstāvīgs pamats administratīvā akta atcelšanai.

Tiesa konstatē, ka laika posmā, kuru VID nav iekļāvis audita veikšanas termiņā, VID nav ieguvis informāciju, ar ko pamatots pieteicējai papildus nomaksai budžetā noteiktais nodokļu maksājumus uzrēķins. Būtībā šajā periodā VID vispār nav saņēmis informāciju, bet tikai nosūtījis dažus informācijas pieprasījumus. Lai arī uz izsūtītajiem pieprasījumiem ir saņemta informācija, daļa no kuras ir izmantota pārsūdzētajā lēmumā, pieteicēja nav pamatojusi, kā uz izsūtītajiem pieprasījumiem saņemtā informācija ietekmē papildus aprēķinātos nodokļus. Tādējādi minētais procesuālais pārkāpums nav ietekmējis administratīvā procesa rezultātu un nav atzīstams par būtisku.

[14] Laika posmā, kas netika iekļauts auditā, pieteicēja VID nosūtīja trīs vēstules – 2013.gada 5.marta vēstuli Nr.2 „Par nodokļu audita veikšanu", 2013.gada 13.marta vēstuli Nr.2 „Par nodokļu audita veikšanu", 2013.gada 26.aprīļa vēstuli Nr.2 „Par nodokļu audita veikšanu". Uz minētajām vēstulēm VID sniedza atbildes 2013.gada 12.martā, 19.martā un 6.jūnijā. Kā paskaidro VID, atbilžu sniegšana notika saskaņā ar Iesniegumu likumu, jo pieteicēja pēc savas iniciatīvas iesniedza lūgumus par audita atlikšanu.

Ņemot vērā minēto, tiesa piekrīt VID izvirzītajai argumentācijai, un atzīst, ka nav pamata šādas VID darbības atzīt par darbībām, kas vērstas uz auditam nepieciešamās informācijas iegūšanu. Līdz ar to nav pamata laika posmu, kad nosūtītas vēstules, ieskaitīt nodokļu audita veikšanas termiņā.

[15] Pieteicēja uzskata, ka VID ir pieļāvis vēl vienu būtisku procesuālu pārkāpumu – 2010.gada novembris ir auditēts divas reizes.

Attiecībā uz minēto tiesa norāda, ka pieteicējas arguments nav pamatots. Proti, saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta pirmo daļu, ja attiecībā uz konkrēto nodokli, nodokļu deklarācijas posteni, nodevu vai citu valsts noteikto maksājumu par attiecīgo taksācijas periodu ir veikta nodokļu revīzija (audits), tās atzinums ir galīgs un var tikt pārskatīts vienīgi tad, ja uzsākts kriminālprocess par krāpšanu, dokumentu viltošanu, izvairīšanos no nodokļu un tiem pielīdzināto maksājumu nomaksas vai citiem noziedzīgiem nodarījumiem, kas var ietekmēt nodokļa apmēra noteikšanu. Tātad no minētās normas izriet, ka, ja uzsākts kriminālprocess par krāpšanu, dokumentu viltošanu, izvairīšanos no nodokļu un tiem pielīdzināto maksājumu nomaksas vai citiem noziedzīgiem nodarījumiem, kas var ietekmēt nodokļa apmēra noteikšanu, ir pieļaujams veikt atkārtotu auditu.

Kā rakstveida paskaidrojumos norāda VID, 2012.gada 2.aprīlī VID Finanšu policijas pārvaldē ir uzsākts kriminālprocess Nr.15830008012 par krāpšanu lielā apmērā, kur fiktīvo darījumu ķēdē iesaistīta arī pieteicēja. Tādējādi ir iestājies likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta pirmā daļas priekšnoteikums, lai varētu tikt veikts atkārtots nodokļu audits. Līdz ar to VID bija tiesisks pamats pieteicējas auditējamajā periodā atkārtoti iekļaut 2010.gada novembri.

II

[16] No Eiropas Savienības Tiesas judikatūras atziņām secināms, ka VID nevar liegt nodokļu maksātājam tiesības atskaitīt priekšnodokli, pamatojot ar to, ka attiecīgo pakalpojumu vai preču rēķina izsniedzējs vai viens no tā piegādātājiem ir veicis prettiesiskas darbības, bez objektīviem

pierādījumiem, kas liecinātu par to, ka attiecīgais nodokļu maksātājs zināja vai viņam bija jāzina, ka darījums, kas pamato tiesības uz atskaitīšanu, bija saistīts ar šā rēķina izsniedzēja izdarītu krāpšanu vai kāda cita tirgus dalībnieka piegādes augšupējā ķēdē izdarītu krāpšanu. Atteikumu izmantot priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības Valsts ieņēmumu dienests nevar pamatot vienīgi ar nodokļu maksātāja darījuma partnera nelikumīgo vai fiktīvo darbību raksturu, jo tieši dienestam ir pienākums veikt nepieciešamās nodokļu maksātāju pārbaudes (*sk. Eiropas Savienības Tiesas 2012. gada 21. jūnija sprieduma apvienotajā lietā Nr. C-80/11 un C-142/11 Mahageben 62. punktu*).

Eiropas Savienības Tiesa ir arī argumentējusi, ka tas, vai darījumu galvenais mērķis ir vienīgi fiskālu priekšrocību iegūšana, izriet no attiecīgo darījumu satura un īstās nozīmes. Vērtējot darījumu, tiesa var ņemt vērā šo darījumu pilnībā mākslīgo raksturu, kā arī juridisku, ekonomisku un/vai personisku saistību starp uzņēmējiem, kuri ir iesaistīti nodokļu samazināšanas plānā (*sk. Eiropas Savienības Tiesas 2006. gada 21. februāra sprieduma lietā Nr. C-255/02 Halifax 81. punktu*).

Tādējādi, 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) pieteicējs pats iesaistījies darījumā ar fiktīvo uzņēmumu, līdz ar to nodokļu sistēmas ļaunprātīgā izmantošanā, 3) pieteicējs ir bijis informēts, ka tiek iesaistīts darījumā ar fiktīvo uzņēmumu. Pierādījumus par to, ka ar lielu ticamību pastāv kāds no minētajiem apstākļiem, jāiesniedz VID, bet tos jāatspēko pieteicējam *(sk. Administratīvās apgabaltiesas 2013.gada 14.oktobra spriedumu lietā Nr. AA43-0119-13/7 14., 15.punktu).*

[17] Pieteicēja auditējamajā periodā grāmatvedības uzskaitē un pievienotās vērtības nodokļa deklarāciju priekšnodoklī uzrādījusi preču (metāllūžņu) saņemšanu no uzņēmējsabiedrībām SIA /Nosaukums C/, SIA „/Nosaukums D/", SIA /Nosaukums E/ un SIA /Nosaukums F/, kā arī norādījusi, ka ir iepirkusi metāllūžņus no fiziskām personām.

Lietā nav arī strīda, ka pieteicēja VID ir iesniegusi attaisnojuma dokumentus, kas formāli apliecina tās darījumus ar minētajiem uzņēmumiem un fiziskām personām. Tomēr apstāklis, ka formāli ievērotas likuma prasības, vēl nav pietiekams, lai rastos tiesības atskaitīt priekšnodokli. Nodokļa rēķinam ir jāatbilst faktiski notikušam darījumam.

Konkrētajā gadījumā VID ir šaubas par to, ka SIA /Nosaukums C/, SIA „/Nosaukums D/", SIA /Nosaukums E/ un SIA /Nosaukums F/ pieteicējai ir pārdevušas attaisnojuma dokumentos norādīto preci, un tā attiecīgi ir realizēta SIA /Nosaukums G/, kā arī apšaubījis no fiziskām personām iegādāto metāllūžņu apjomu. Tādējādi izskatāmajā lietā ir strīds par to, vai pieteicēja bija tiesīga auditējamajā periodā veikt priekšnodokļa atskaitījumus par deklarētajiem darījumiem ar SIA /Nosaukums C/, SIA „/Nosaukums D/", SIA /Nosaukums E/ un SIA /Nosaukums F/, kā arī par metāllūžņu, kas iegādāti no fiziskām personām, apjomu.

[18] Lai arī lietā nav strīda, ka pieteicēja VID ir iesniegusi dokumentus, kas formāli apliecina tās darījumus ar SIA /Nosaukums C/, SIA „/Nosaukums D/", SIA /Nosaukums E/ un SIA /Nosaukums F/, kā arī grāmatvedības dokumentos fiksētajām fiziskajām personām, fakts, ka dokumenti formāli ir noformēti atbilstoši normatīvajām prasībām, ir tikai viens no pierādījumiem, kas apstiprina darījuma esamību. Pierādījumu novērtēšanas principus ietver Administratīvā procesa likuma 154.pants, proti, tiesai pierādījumi ir jānovērtē pēc savas iekšējās pārliecības, kas pamatojas uz vispusīgi, pilnīgi un objektīvi pārbaudītiem pierādījumiem, kā arī vadoties no tiesiskās apziņas, kas balstīta uz loģikas likumiem, zinātnes atziņām un taisnības principiem. Nekādiem pierādījumiem nav iepriekš noteikta spēka, kas saistītu tiesu. Turklāt pierādījumi ir jāvērtē to kopumā *(Augstākās tiesas 2010.gada 8.jūlija lēmums lietā SKA-706/2010)*.

[19] 2010.gada novembrī – 2011.gada septembrī pieteicēja uzrādījusi preču iegādi no fiziskām personām par summu 1 183 317,68 Ls un no juridiskām personām par summu 5 490 963,98 Ls, tostarp no SIA /Nosaukums C/, SIA „/Nosaukums D/", SIA /Nosaukums E/ un SIA /Nosaukums F/ par summu 4 224 701,47 Ls, kas sastāda 63,29% no kopējās preču vērtības, kas iegādāta no juridiskām personām. 2010.gada novembrī – 2011.gada septembrī pieteicēja uzrādījusi preču piegādi SIA /Nosaukums G/ par kopējo darījumu vērtību 5 259 638,03 Ls (96% no kopējās preču realizācijas vērtības).

Izvērtējot lietā esošos dokumentus kopsakarā ar VID konstatētajiem faktiem, tiesa jau sākotnēji vērš uzmanību uz acīmredzamiem faktiem, kas liecina par to, ka pieteicējas dokumentāli atspoguļotie darījumi ar uzņēmumiem un fiziskām personām ir apšaubāmi.

[19.1] Saskaņā ar VID norādīto tematiskās pārbaudes laikā 2012.gada 26.janvārī pieteicējas amatpersona paskaidrojusi, ka saņemtie metāllūžņi, tostarp no SIA /Nosaukums C/, SIA „/Nosaukums D/", SIA /Nosaukums E/ un SIA /Nosaukums F/, tālāk tika realizēti SIA /Nosaukums G/ *(lietas 1.sējuma 163.lapa).* Tātad pieteicējas amatpersona konkrēti ir norādījusi, ka no minētajiem darījumu partneriem iegādātā prece ir realizēta SIA /Nosaukums G/, nevis kādam citam uzņēmumam vai glabāta noliktavā. Sniedzot viedokli par nobeiguma sarunas protokolā norādīto 2013.gada 7.oktobrī, pieteicējas amatpersona paskaidrojusi, ka no apstrīdētajām juridiskajām personām iepirktā prece tālāk pārdota SIA /Nosaukums A/ *(lietas 2.sējuma 79.lapa otra puse).* Savukārt jau 2013.gada 16.oktobra paskaidrojumā *(lietas 3.sējuma 5.lapa otra puse),* gan 2015.gada 15.septembra tiesas sēdē *(10.sējuma 196.lapa)* pieteicējas pārstāvis apgalvoja, ka SIA /Nosaukums G/ realizēti visi no fiziskajām personām iepirktie metāllūžņi, bet metāllūžņi, kas iepirkti no apstrīdētajām juridiskajām personām, auditējamajā periodā atradās noliktavā. Tātad konstatējams, ka katrā reizē pieteicējas pārstāvji ir snieguši pretrunīgu informāciju, tādējādi liedzot VID vispusīgi izvērtēt pieteicējas uzņēmējdarbības raksturojošus apstākļus.

Norādāms, ka minētās pretrunas ir ļoti būtiskas, jo tieši apstāklim, vai strīdus prece ir realizēta tālāk, un kam, lietā ir būtiska nozīme. Proti, ja pieteicēja atzīst, ka no SIA /Nosaukums C/, SIA „/Nosaukums D/", SIA /Nosaukums E/ un SIA /Nosaukums F/ iegādātie metāllūžņi ir realizēti SIA /Nosaukums G/, tad tas liecina, ka tie ir tie paši metāllūžņi, kas saskaņā ar pieteicējas noformētajiem dokumentiem realizēti SIA /Nosaukums G/. Proti, pieteicēja 2010.gada novembrī – 2011.gada septembrī ir deklarējusi metāllūžņu iegādi no juridiskajām personām par summu 5 490 963,98 Ls, tai skaitā no SIA /Nosaukums C/, SIA „/Nosaukums D/", SIA /Nosaukums E/ un SIA /Nosaukums F/ 4 224 701,47 Ls vērtībā, bet realizējusi SIA /Nosaukums G/ metāllūžņus 5 259 638,03 Ls vērtībā.

Tiesa piešķir ticamību pieteicējas amatpersonas agrāk sniegtajiem paskaidrojumiem, un secina, ka audita ietvaros, sniedzot cita satura informāciju, pieteicēja apzināti ir maldinājusi VID par no fiziskajām personām iegādāto metāllūžņu apjomu. Pirmkārt, tiesa nesaskata loģisku pamatojumu tam, kāpēc pieteicējas pārstāvis jau VID sākotnējo pārbaužu laikā nebūtu paskaidrojis par visiem darījumiem, ja tādi faktiski būtu notikuši. Otrkārt, audita gaitā pieteicējai jau ir saprotams, kāds ir VID konstatēto nepilnību apjoms, kādi darījumi tiek apšaubīti, tādēļ ir iespējams sagatavot tāda satura atbildes, kas

pieteicējai ir labvēlīgas. Treškārt, arī pieteicējas paskaidrotais par no SIA /Nosaukums C/, SIA „/Nosaukums D/", SIA /Nosaukums E/ un SIA /Nosaukums F/ iegādāto metāllūžņu realizāciju ir acīmredzami maldinošs. Proti, lietā ir konstatējama nepārprotama saistība starp darījumu ķēdē iesaistītajām personām – SIA /Nosaukums F/ – SIA /Nosaukums A/ – SIA /Nosaukums A/. Tās saista persona /pers. M/, kurš atbilstoši lietā konstatētajam bija SIA /Nosaukums F/, no kuras pieteicēja iepirka preces, amatpersona, un prokūrists SIA /Nosaukums A/, kurai saskaņā ar noformētajiem dokumentiem pieteicēja metāllūžņus pārdeva. Tātad pēc pieteicējas norādītā izriet, ka /pers. M/ vadītais uzņēmums ir pārdevis preci pieteicējai, lai cits viņa pārstāvētais uzņēmums to par daudz dārgāku cenu no pieteicējas iepirktu. Tātad veidojas noslēgts aplis – darījumu ķēde, kurai nav nekāda loģiska izskaidrojuma un nav konstatējams visu iesaistīto uzņēmumu savstarpējo darījumu ekonomiskais pamatojums.

Tāpat bez uzmanības nav atstājams fakts, ka arī otrs uzņēmums, kuram saskaņā ar pieteicējas iesniegtajiem grāmatvedības dokumentiem tiek realizēti 96% iepirktās preces – SIA /Nosaukums G/, ir ar pieteicēju saistīts uzņēmums.

[19.2] Kā konstatējams no audita pārskata, auditā izmantots 2012.gada 26.janvārī VID tematiskās pārbaudes laikā iegūtais 2011.gada 11.maija šķirošanas akts Nr.SKI-8/11 *(lietas 1.sējuma 21.lapa, 10.sējuma 164.lapa)*. Savukārt audita laikā pieteicēja iesniegusi cita satura šķirošanas aktu ar identisku numuru un datumu – tajā ir norādīts cits komisijas sastāvs, gan dažāds sašķirotās un izjauktās produkcijas daudzums un veids, gan summa. Tematiskās pārbaudes laikā iesniegtajā šķirošanas aktā norādīts, ka iegūti krāsainie metāllūžņi 288,91, galējā summa –700 625,95 Ls *(lietas 10.sējuma 164.lapa)*. Auditam iesniegtajā tāda paša datuma un numura šķirošanas aktā norādīts, ka sašķiroti un izjaukti alumīnija lūžņi 166,00 t, summa –262 958,88 Ls *(lietas 10.sējuma 166.lapa)*. Atšķirības konstatētas arī tematiskās pārbaudes laikā iesniegtajā un auditā iesniegtajā pavadzīmes saturā lietas *(lietas 1.sējuma 21.lapa -22.lapa, 10.sējuma 165., 167.lapa)*. Abās pavadzīmēs ir norādīts nemainīgs preču daudzums, taču ir būtiska starpība summā – 437 668,03 Ls.

Atbilstoši VID auditā konstatētajam ir fiksētas atšķirības arī 2011.gada audita laikā iesniegtajos un konkrētā audita laikā iesniegtajos apgrozījuma pārskatos, preču un materiālo vērtību inventarizācijas aktos *(lietas 1.sējuma 23.lapa)*.

Neskatoties uz to, ka VID 2013.gada 10.septembra pārbaudē pieteicēja uzrādīja virkni dokumentu, kas pierāda metāllūžņu iepirkšanu no fiziskām personām, pārbaudei netika uzrādīti no fiziskajām personām iepirkto sadzīves izcelsmes melno un krāsaino metālu atgriezumu un lūžņu iepirkuma un izcelsmes apliecinājuma akti. Tā kā šie dokumenti tomēr vēlāk tika iesniegti, tad nav saprotams, kāpēc tie netika uzrādīti VID minētās pārbaudes laikā, ja šie dokumenti ir bijuši pieteicējas rīcībā. Tiesa nekonstatē, ka VID pārbaudē pieteicēja būtu vērsusi uzmanību uz minēto dokumentu esamību un paskaidrojusi iemeslus, kāpēc netiek uzrādīti visi tās rīcībā esošie dokumenti.

Vērtējot atsevišķi, minētie fakti varētu tikt izskaidroti kā neuzmanība vai cilvēciskas kļūdas, tomēr, novērtējot konstatētos trūkumus kopumā, nav ticama nejauša apstākļu sakritība. Viss minētais ļauj secināt, ka pieteicējas sākotnēji uzrādītie dati ir laboti.

[20] Tiesas ieskatā jau uzskaitīto faktu kopums ir pietiekošs, lai secinātu, ka pieteicēja un minētie uzņēmi ir bijuši iesaistīti fiktīvā darījumu ķēdē nolūkā iegūt priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, kā arī neatzītu no fiziskajām personām uzrādīto iepirkto un SIA /Nosaukums G/ realizēto metāllūžņu apjomu. Tomēr objektīvās izmeklēšanas principa ietvaros tiesa uzskata par nepieciešamu pārbaudīt visus lietā iegūtos pierādījumus un sniegt vērtējumu par katru apstrīdēto darījuma partneri un pieteicējas argumentiem attiecībā par metāllūžņu iegādi no fiziskām personām.

III

[21] Darījumu ar SIA /Nosaukums C/ apliecināšanai iesniegtas preču pavadzīmes *(lietas 2.sējuma 86. – 135.lapa)*, 2009.gada 17.augustā starp pieteicēju un SIA /Nosaukums C/ noformētais preču pirkšanas – pārdošanas līgums *(lietas 3.sējuma 10.lapa)*.

Pavadzīmēs par preču iegādi no darījumu partneriem ir norādīti preču nosaukumi –metāla stiprinājumi, iekārtas, konstrukcijas, tādējādi pavadzīmēs atspoguļotā informācija ir vispārīga un nav izsekojama un salīdzināma.

SIA /Nosaukums C/ deklarētais darbības veids ir kokmateriālu, būvmateriālu un sanitārtehnikas ierīču vairumtirdzniecība, kas neatbilst strīdus darījuma būtībai. Saskaņā ar VID sniegto informāciju SIA /Nosaukums C/, nebija licences melno un krāsaino metālu atgriezumu un lūžņu iepirkšanai Latvijā, vai cita veida nepieciešamās atļaujas, kas ir pretrunā Ministru kabineta 2005.gada 22.novembra noteikumu Nr.874 „Kārtība, kādā iepērkami un realizējami melno un krāsaino metālu atgriezumi un lūžņi", kas bija spēkā auditējamajā periodā, 2.punktam (Latvijas Republikā iepirkt melno un krāsaino metālu atgriezumus un lūžņus atļauts tikai tiem komersantiem, kuri saņēmuši licenci melno un krāsaino metālu atgriezumu un lūžņu iepirkšanai Latvijas Republikā). Tādējādi secināms, ka minētais uzņēmums pat nebija tiesīgs nodarboties ar šāda rakstura komercdarbību.

Lai gan pieteicējas ieskatā darījumu pierāda 2009.gada 17.augustā starp pieteicēju un SIA /Nosaukums C/ noformētais preču pirkšanas – pārdošanas līgums, konstatējams, ka līgumā nav norādīta ne konkrēta prece, kura saskaņā ar līgumu tiek pārdota, ne apjoms, ne preces cena, ne preces piegādes laiks. Tādējādi secināms, ka līgums ir vispārīgs, tajā nav ietverti līguma būtiskie nosacījumi, līgums pēc būtības nesaista ne pircēju, ne pārdevēju. Līdz ar to ir pamats secināt, ka līgums ir noslēgts formāli.

Saskaņā ar auditā konstatēto pieteicēja nav norēķinājusies ar SIA /Nosaukums C/ pilnā apmērā – pieteicējas parāds SIA /Nosaukums C/ uz 2012.gada 1.jūniju sastāda 334 232,38 Ls. Tādējādi nav konstatējams darījuma ekonomiskais pamatojums.

Lai arī augstāk minētie fakti nepārprotami liecina par SIA /Nosaukums C/ fiktīvu iesaisti noformētajos darījumos, izšķirošu nozīmi minētā fakta pierādīšanai tiesa piešķir SIA /Nosaukums C/ amatpersonas /pers. R/, kurš parakstījis dokumentus SIA /Nosaukums C/ vārdā, VID Finanšu policijas pārvaldē sniegtajai liecībai. VID Finanšu policijas pārvaldē 2012.gada 23.aprīlī /pers. R/ liecinājis, ka ir fiktīva amatpersona fiktīvā uzņēmumā, ka darījumā ar partneri SIA /Nosaukums A/ preču kustība nav notikusi, ir tikai noformēti darījumi par faktiski neesošiem darījumiem. Ar minētās liecības saturu tiesa iepazinās 2015.gada 2.novembra tiesas sēdē.

Tiesai nav pamata apšaubīt /pers. R/ VID Finanšu policijas pārvaldē sniegto liecību. Pirmkārt, liecība VID Finanšu policijas pārvaldē sniegta vēl pirms pieteicējas audita, līdz ar to prezumējams, ka /pers. R/ nav varējis zināt, par ko tiks pratināts, nav varējis sagatavoties. Otrkārt, par liecībām, kas sniegtas kriminālprocesa ietvaros, persona ar parakstu apliecina, ka liecību sniedz brīvprātīgi, bez viltus, maldiem un spaidiem, kā arī pirms paskaidrojuma sniegšanas tiek brīdināta par krimināltatbildību pēc Krimināllikuma 272.panta otrās daļas – par apzināti nepatiesu ziņu sniegšanu valsts institūcijai, kas ar likumu pilnvarota pieprasīt informāciju.

Savukārt vēlāk sniegtos paskaidrojumus un liecības tiesas sēdē, kur /pers. R/ apstiprina, ka ir veicis SIA /Nosaukums C/ saimniecisko darbību, tiesai ir pamats apšaubīt. Proti, paskaidrojumos VID /pers. R/ norādīto faktu izklāsts ir vispārīgs, no paskaidrojumiem nav izsecināms, kur notika preču

iekraušana un izkraušana, svēršana, kādas personas tika iesaistītas darījumos, kā arī citi būtiski apstākļi *(lietas 3.sējuma 12. – 14.lapa.).* Savukārt tiesas sēdē liecinātais ir pretrunā jebkādiem loģikas likumiem, kā arī darījumu būtībai. /pers. R/ paskaidroja, ka uzņēmumu iegādājies ar mērķi nodarboties ar metāla iepirkšanu un ēku demontāžu *(lietas 11.sējuma 7.lapa),* taču atbilstoši VID konstatētajam SIA /Nosaukums C/ deklarētais darbības veids ir kokmateriālu, būvmateriālu un sanitārtehnikas ierīču vairumtirdzniecība. Sākotnēji liecināja, ka SIA /Nosaukums A/ no Rīgas brauca pakaļ metālam, taču liecību sniegšanas laikā norādīja, ka arī SIA /Nosaukums A/ metāllūžņu uzpirkšanas punkts ir bijis tajā pašā adresē – Griškānu pagastā, Košeļovā, /adrese/, kas ir liecinieka deklarētā dzīvesvieta. Liecināja, ka gan viņš, gan sieva, ir pieņēmuši metāllūžņus arī SIA /Nosaukums A/ uzpirkšanas punktā SIA /Nosaukums A/ labā, vienlaikus nespējot paskaidrot šāda biznesa ekonomisko būtību. Liecināja, ka uzņēmumam bija nelieli svari, savukārt lielās iekārtas netika svērtas – cenu un preces svaru noteica piegādātājs. Tātad no liecību satura izriet, ka SIA /Nosaukums C/ pat nebija atbilstošas iekārtas metāllūžņu svēršanai.

Uz tiesas jautājumu, vai kaut ko izsaka uzvārdi /pers. S/, /pers. T/, /pers. V/, /pers. Z/, /pers. AA/, /pers. R/ atbildēja, ka visas personas ir nodevušas metālu. Savukārt pēc tiesas lūguma nosaukt vēl kādas personas, kas nodeva metālu, spēja nosaukt tikai divus uzvārdus. Ņemot vērā minēto un to, ka tiesa /pers. R/ tiesas sēdē sniegtajai liecībai ticamību nepiešķir, tiesai pastāv pamatotas aizdomas, ka liecinieks pirms sēdes ir saņēmis norādījumus par vēlamo liecību saturu.

Ņemot vērā minēto, kā arī šā sprieduma [19] punktā norādītos apstākļus, lietā ir pierādīts, ka SIA /Nosaukums C/ vārdā tika veikta nelikumīga, faktiskajiem apstākļiem neatbilstošu dokumentu noformēšana. Secināms, ka ne SIA /Nosaukums C/, ne tās amatpersona /pers. R/ faktiski nav bijuši iesaistīti metāllūžņu uzpirkšanas un realizācijas darījumos, kas tādējādi arī pierāda, ka /pers. R/ SIA /Nosaukums A/ vārdā nav pieņēmis metāllūžņus no fiziskām personām. Tādējādi ir apšaubāmas arī visas SIA /Nosaukums A/ vārdā noformētās pavadzīmes, kas satur informāciju par metāllūžņu uzpirkšanas faktu Rēzeknes novada Griškānu pagasta Košeļovo, /adrese/.

[22] Darījumu ar SIA /Nosaukums F/ apliecināšanai iesniegtas preču pavadzīmes *(lietas 2.sējuma 138. – 185.lapa),* preces pirkšanas – pārdošanas līgums *(lietas 3.sējuma 84.lapa).*

Pavadzīmēs par preču iegādi ir norādīti preču nosaukumi – metāla stiprinājumi, iekārtas, konstrukcijas, tādējādi pavadzīmēs atspoguļotā informācija ir vispārīga un nav izsekojama un salīdzināma.

SIA /Nosaukums F/ deklarētais darbības veids ir metālizstrādājumu cauruļu, apkures iekārtu un to piederumu vairumtirdzniecība, kas neatbilst strīdus darījuma būtībai. Saskaņā ar VID sniegto informāciju SIA /Nosaukums F/ nebija licences melno un krāsaino metālu atgriezumu un lūžņu iepirkšanai Latvijā, vai cita veida nepieciešamās atļaujas.

2010.gada 4.janvārī starp pieteicēju un SIA /Nosaukums F/ noformētajā preču pirkšanas – pārdošanas līgumā nav norādīta ne konkrēta prece, kura saskaņā ar līgumu tiek pārdota, ne apjoms, ne preces cena, ne preces piegādes laiks. Tādējādi secināms, ka līgums ir vispārīgs, tajā nav ietverti līguma būtiskie nosacījumi, līgums pēc būtības nesaista ne pircēju, ne pārdevēju. Līdz ar to ir pamats secināt, ka līgums ir noslēgts formāli.

Dokumentus darījumos ar SIA /Nosaukums F/ parakstījis amatpersona /pers. M/, kurš saskaņā ar uzņēmuma amatpersonas /pers. AB/ paskaidrojumu uzņēmies visus darbus un vadības funkcijas *(lietas 3.sējuma 95. – 98.lapa).* 2012.gada 28.februāra paskaidrojumā VID /pers. M/ norāda, ka uzņēmums nodarbojas ar metāla konstrukciju iegādi un realizāciju. Iekārtas tiek šķirotas atkarība no metāla daudzuma un sastāva tajās. Klienti uzņēmumu atrod paši, sazinoties pa telefonu. SIA /Nosaukums F/' nav savs transports, preču pārvadāšanai tiek izmantots citu uzņēmumu transports *(lietas 3.sējuma 99. – 100.lapa).*

Izvērtējot /pers. M/ paskaidrojuma saturu, secināms, ka tas pēc būtības ir vispārīgs, nav sniegta detalizēta informācija par darījuma faktiskajiem apstākļiem, no paskaidrojuma nav identificējamas darījumos iesaistītās persona un autotransports. Nav paskaidrots, kā sabiedrība nosaka metāla sastāvu, daudzumu un vērtību.

Saskaņā ar /pers. M/ paskaidroto sabiedrība nav norēķinājusies ar metāllūžņu piegādātāju SIA /Nosaukums J/. Tādējādi nav konstatējams darījuma ekonomiskais pamatojums.

2015.gada 13.jūlija tiesas sēdē /pers. M/ liecināja par SIA /Nosaukums F/ darījumiem ar pieteicēju *(lietas 8.sējuma 29.lapa otra puse – 33.lapa),* tomēr tiesa /pers. M/ liecībām ticamību nepiešķir. Pirmkārt, kā secināts šā sprieduma [19.1] punktā, ir konstatējama nepārprotama saistība starp darījumu ķēdē iesaistītajiem darījumu partneriem SIA /Nosaukums F/, SIA /Nosaukums A/ , SIA /Nosaukums A/. Tās ķēdi sasaista tieši /pers. M/, kas bija SIA /Nosaukums F/, no kuras pieteicēja iepirka preces, amatpersona, un SIA /Nosaukums A/, kurai preci realizēja pieteicēja, prokūrists. Tiesa jau pamatoja savus apsvērumus šīs ķēdes mākslīgo un fiktīvo raksturu.

Otrkārt, /pers. M/ nav spējis loģiski un saprotami izskaidrot darījumu ķēdē iesaistīto uzņēmumu darījumu būtību. /pers. M/ liecināja, ka SIA /Nosaukums F/ realizējusi metāllūžņus SIA /Nosaukums A/, savukārt iepirkusi metāllūžņus no vairākiem darījumu partneriem, tostarp /Nosaukums K/, SIA /Nosaukums L/, SIA „/nosaukums J/, SIA /Nosaukums M/. Tiesa vērš uzmanību, ka atbilstoši VID pārbaudē konstatētajam arī pārējie apstrīdētie darījumu partneri deklarējuši darījumus ar šiem uzņēmumiem.

Tāpat apšaubāms ir /pers. M/ liecinātais, ka iepirktā prece netika uzglabāta, ka tehniku preču pārkraušanai piegādājuši pircēji. /pers. M/ nespēja identificēt personu, no kuras nomājis teritoriju saimnieciskās darbības veikšanai, nespēja nosaukt nevienu normatīvo aktu, kas reglamentē ar metāllūžņiem saistītas saimnieciskā darbības veikšanu. Kā absolūti neloģisks un pretējs saimnieciskās darbības būtībai ir /pers. M/ norādītais fakts, ka SIA /Nosaukums F/ nav norēķinājusies ar visiem preču piegādātājiem, kā arī neviens pircējs, tajā skaitā pieteicēja, nav norēķinājusies ar SIA /Nosaukums F/. /pers. M/ nespēja nosaukt metāllūžņu cenas, kas tiesas ieskatā nepārprotami liecina, ka metāllūžņu biznesā viņš neorientējas.

Papildus norādāms, ka saskaņā ar SIA /Nosaukums F/ 2010.gada novembra – 2011.gada septembra pavadzīmēm kā preču izsniegšanas vieta SIA /Nosaukums A/ norādīta /adrese/ *(lietas 2.sējuma 139. -179.lapa).* VID konstatējis, ka minētajā adresē SIA /Nosaukums F/ nomājusi tikai telpu 12,9 m^2 platībā. Savukārt dokumentāri pierādījumi pieteicējas apgalvojumam, ka SIA /Nosaukums F/ bija tiesības veikt saimniecisko darbību visā teritorijā pēc adreses /adrese /, nav iesniegti. Līdz ar to secināms, ka /adrese/, nav bijusi faktiskā metāllūžņu izsniegšanas vieta, un preču pavadzīmēs ir atspoguļota nepatiesa informācija.

Ņemot vērā minēto, kā arī šā sprieduma [19.1] punktā norādītos apstākļus, lietā ir pierādīts, ka SIA /Nosaukums F/ vārdā tika veikta nelikumīga, faktiskajiem apstākļiem neatbilstošu dokumentu noformēšana un uzņēmuma rekvizīti izmantoti fiktīvu darījumu noformēšanai.

[23] Darījumu ar SIA „/Nosaukums D/" apliecināšanai iesniegtas preču pavadzīmes *(lietas 2.sējuma 185. – 203.lapa),* starp SIA „/Nosaukums D/" un SIA /Nosaukums N/ 2010.gada 2.novembra nomas līgums *(lietas 3.sējuma 104.lapa).*

Pavadzīmēs par preču iegādi ir norādīti preču nosaukumi – metāla stiprinājumi, iekārtas, konstrukcijas, tādējādi pavadzīmēs atspoguļotā informācija ir vispārīga un nav izsekojama un salīdzināma.

SIA „/Nosaukums D/" deklarētais darbības veids ir sava vai nomāta nekustamā īpašuma pārvaldīšana un izīrēšana, kas neatbilst strīdus darījuma būtībai.

Dokumentus darījumos ar SIA „/Nosaukums D/" parakstījis amatpersona /pers. L/. 2013.gada 30.jūlija paskaidrojumā VID /pers. L/ norāda, ka uzņēmums nodarbojas ar dažādu metāla izstrādājumu un metāla konstrukciju vairumtirdzniecību. Apliecina, ka uzņēmumam bija noliktava pēc adreses /Nosaukums O/, Ozolaines pagastā, Rēzeknes rajonā. Uzņēmumam bija noslēgts līgums ar SIA /Nosaukums A/. Uzņēmums nodarbināja četrus cilvēkus, kas ikdienas darbu izpildei bija pietiekoši *(lietas 3.sējuma 106.lapa).*

Izvērtējot /pers. L/ paskaidrojuma saturu, secināms, ka tas pēc būtības ir vispārīgs, nav sniegta detalizēta informācija par darījuma faktiskajiem apstākļiem, no paskaidrojuma nav identificējamas darījumos iesaistītās personas, tehniskais aprīkojums un autotransports.

2015.gada 13.jūlija tiesas sēdē /pers. L/ apliecināja SIA „/Nosaukums D/" darījumus ar pieteicēju *(lietas 8.sējuma 33.lapa otra puse – 38.lapa),* tomēr tiesa /pers. L/ liecībām ticamību nepiešķir.

Pirmkārt, SIA „/Nosaukums D/" vārdā noformētajās 2010.gada novembra – 2011.gada aprīļa pavadzīmēs kā preču izsniegšanas vieta norādīta /Nosaukums O/, Ozolaines pagasts, Rēzeknes rajons. Lai gan saskaņā ar 2010.gada 2.novembra teritorijas nomas līgumu SIA „/Nosaukums D/" no teritorijas īpašnieka SIA /Nosaukums N/ nomājis teritoriju 50m^2 platībā *(lietas 3.sējuma 104.lapa),* SIA /Nosaukums N/ amatpersona /pers. AC/ 2013.gada 25.jūlijā VID Finanšu policijas pārvaldē liecinājis, ka SIA „/Nosaukums D/" ikdienā saimniecisko darbību neveica, neko neveda, smagās mašīnas nebrauca, metāla šķirošana un pārkraušana teritorijā nenotika. Ar minētās liecības saturu tiesa iepazinās 2015.gada 2.novembra tiesas sēdē.

Un, lai gan jau vēlāk – 2013.gada 2.septembra paskaidrojumā VID /pers. AC/ apstiprinājis, ka 2010.gada beigās un 2011.gada sākumā SIA „/Nosaukums D/" minētajā adresē veikusi aktīvu saimniecisko darbību, tiesa piešķir ticamību /pers. AC/ VID Finanšu policijā sniegtajai liecībai. Pirmkārt, par liecībām, kas sniegtas kriminālprocesa ietvaros, persona ar parakstu apliecina, ka liecību sniedz brīvprātīgi, bez viltus, maldiem un spaidiem, kā arī pirms paskaidrojuma sniegšanas tiek brīdināta par krimināatbildību pēc Krimināllikuma 272.panta otrās daļas – par apzināti nepatiesu ziņu sniegšanu valsts institūcijai, kas ar likumu pilnvarota pieprasīt informāciju. Otrkārt, liecība VID Finanšu policijā sniegta agrāk, tāpēc persona nav varējusi sagatavoties vai saskaņot atbilžu saturu ar ieinteresētajām personām.

Otrkārt, /pers. L/ nav spējis loģiski un saprotami izskaidrot darījumu ķēdē iesaistīto uzņēmumu darījumu būtību. No /pers. L/ liecības izriet, ka jau no pirmā uzņēmuma darbības brīža darījumos ir ticis iesaistīts SIA /Nosaukums A/. No /pers. L/ liecībām izriet, ka nauda, kas maksāta preču piegādātājiem, saņemta no SIA /Nosaukums A/. Samaksa piegādātājiem veikta tikai pēc 30 – 60 dienām. /pers. L/ liecināja, ka preces uzglabātas teritorijā /Nosaukums O/, Ozolaines pagastā, ko teritorijas īpašnieks /pers. AC/ noliedzis. /pers. L/ nespēja identificēt darbiniekus, kuri piedalījušies preču iekraušanā un izkraušanā, nespēja izskaidrot preču klasifikāciju, nosaukt konkrētus avotus, ko izmantojis, nosakot preču sastāvu. /pers. L/ nespēja paskaidrot 2013.gada 30.jūlija paskaidrojumā VID sniegto informāciju, izskaidrot sava uzņēmuma un darījumu partneru sadarbības noteikumus. Minētais tiesas ieskatā liecina, ka /pers. L/ nav izpratnes par metāllūžņu biznesu un reālu saimniecisko darbību SIA „/Nosaukums D/" vārdā nav veicis.

Ņemot vērā minēto, kā arī apstākli, ka teritorija pēc adreses /Nosaukums O/, Ozolaines pagastā, Rēzeknes rajonā, nav identificējama kā preču izsniegšanas vieta, lietā ir pierādīts, ka SIA „/Nosaukums D/" vārdā tika veikta nelikumīga, faktiskajiem apstākļiem neatbilstošu dokumentu noformēšana.

[24] Darījumu ar SIA /Nosaukums E/ apliecināšanai iesniegts preces pirkšanas – pārdošanas līgums *(lietas 3.sējuma 113.lapa).* Līdzīgi kā darījumos ar minētajiem darījumu partneriem, arī šajā līgumā nav norādīta ne konkrēta prece, kura saskaņā ar līgumu tiek pārdota, ne apjoms, ne preces cena, ne preces piegādes laiks. Tādējādi secināms, ka līgums ir vispārīgs, tajā nav ietverti līguma būtiskie nosacījumi, līgums pēc būtības nesaista ne pircēju, ne pārdevēju. Līdz ar to ir pamats secināt, ka līgums ir noslēgts formāli.

Dokumentus darījumos ar SIA /Nosaukums E/ parakstījis amatpersona /pers. K/. 2013.gada 2.novembra paskaidrojumā VID /pers. K/ paskaidro, ka bijis uzņēmuma pilnvarotā persona, uzņēmums nodarbojies ar metāllūžņu pirkšanu un pārdošanu, metāllūžņu iepirkšanas punkts bija iznomātajā teritorijā Varakļānos /adrese/, uzņēmumā strādāja 5 cilvēki, kuru uzvārdus nosaukt nespēja. Paskaidroja, ka prece tika transportēta ar piegādātāju transportu *(lietas 3.sējuma 118. – 122.lapa).* Izvērtējot /pers. K/ paskaidrojuma saturu, secināms, ka tas pēc būtības ir vispārīgs, nav sniegta detalizēta informācija par darījuma faktiskajiem apstākļiem, no paskaidrojuma nav identificējamas darījumos iesaistītās personas, autotransports. Savukārt apstāklis, ka /pers. K/ nespēj nosaukt uzņēmuma darbinieku vārdus, rada pamatotas šaubas par sniegtās informācijas ticamību.

SIA /Nosaukums E/ reālu iesaisti metāllūžņu darījumos /pers. K/ nespēja apliecināt arī tiesas sēdē. Lai arī 2015.gada 13.jūlija tiesas sēdē liecināja, ka SIA /Nosaukums E/ veikusi reālu saimniecisko darbību un sadarbojusies ar pieteicēju *(lietas 8.sējuma 38. – 41.lapa),* /pers. K/ nespēja loģiski un saprotami izskaidrot uzņēmumu savstarpējos darījumus. Apgalvoja, ka bija uzņēmuma SIA /Nosaukums E/ pilnvarotā persona, taču nespēja nosaukt uzņēmuma darījumu partnerus, izņemot pieteicēju un SIA /Nosaukums R/, nespēja norādīt transportlīdzekļus, ar kādiem pārvadāti metāllūžņi, kā arī nosaukt uzņēmuma darbiniekus un personu, kura kārtojusi uzņēmuma grāmatvedību.

Paskaidroja, ka SIA /Nosaukums E/ saimnieciskā darbība veikta adresē /adrese/, Varakļānu pagastā, ar kuras īpašnieku SIA /Nosaukums S/ bija noslēgts zemes nomas līgums. Lietai pievienots SIA /Nosaukums E/ un SIA /Nosaukums S/ 2010.gada 22.novembra nomas līgums par zemes gabala /adrese/ nomu *(lietas 2.pielikuma 123. – 124.lapa).* Līguma 3.1 punktā noteikts, ka zemes nomas maksa ir 30 Ls mēnesī. Tomēr /pers. K/ liecināja, ka maksājumi par zemes izmantošanu netika veikti, rēķini izrakstīti netika.

Izvērtējot /pers. K/ rakstveidā sniegto informāciju kopsakarā ar liecībām tiesas sēdē, secināms, ka /pers. K/ saistība ar uzņēmumu SIA /Nosaukums E/, kā arī strīdus darījumiem ir stipri attālināta. Apstāklis, ka /pers. K/ nespēj sniegt konkrētu informāciju par uzņēmuma darbiniekiem, transportlīdzekļiem un personu, kas ir kārtojusi grāmatvedības dokumentus, liecina par viņa formālu iesaisti SIA /Nosaukums E/ saimnieciskajā darbībā.

Savukārt lietā ir pierādījumi, ka SIA /Nosaukums E/ teritorijā /adrese/, Varakļānu pagastā, saimniecisko darbību neveica. Atbilstoši SIA /Nosaukums T/ sniegtajai informācijai minētā teritorija 2008.gada 2.janvārī ir iznomāta SIA /Nosaukums T/. Uzņēmuma amatpersona paskaidrojusi, ka SIA /Nosaukums E/ minētajā adresē saimniecisko darbību neveica *(lietas 3.sējuma 126.lapa).* Arī teritorijas īpašniece SIA /Nosaukums S/ paskaidrojumā VID apliecinājusi, ka SIA /Nosaukums E/ minētajā adresē saimniecisko darbību neveica, tāpēc netika izrakstīti rēķini un netika saņemta

samaksa par zemes gabala iznomāšanu *(lietas 2.pielikuma 128.lapa)*. Savukārt VID apsekošanas laikā konstatēts, ka teritorija /adrese/ ir palīgēka bez logiem, durvīm, ēka ir nolaista un pussagruvusi. Ēka atrodas kopējā teritorijā, kurā saimniecisko darbību veic citi uzņēmumi, tajā skaitā SIA /Nosaukums T/. Apsekošanas laikā SIA /Nosaukums T/ amatpersona mutiski informēja, ka 2011.gadā SIA /Nosaukums E/ konkrētajā teritorijā nav nodarbojusies ar metāllūžņu ievešanu, izvešanu, pārkraušanu *(lietas 2.pielikuma 129.lapa)*.

Pamatojoties uz minēto, nav šaubu, ka SIA /Nosaukums E/ amatpersona /pers. K/ ir sniedzis nepatiesu informāciju, un teritorijā Varakļānos /adrese/ nav bijis metāllūžņu iepirkšanas punkts. Tātad reāli nav eksistējusi vieta, kurā saskaņā ar SIA /Nosaukums E/ vārdā noformētajiem attaisnojuma dokumentiem pieteicēja iepirkusi metāllūžņus. Līdz ar to lietā ir pierādīts, ka SIA /Nosaukums E/ nav veikusi reālu saimniecisko darbību, tās rīcībā nav bijuši metāllūžņi, ko pārdot pieteicējai, un uzņēmuma rekvizīti izmantoti neesošu darījumu noformēšanai.

[25] Ņemot vērā minēto, lietā ir pierādīts, ka pieteicējas rīcībā nebija no SIA /Nosaukums C/, SIA „/Nosaukums D/", SIA /Nosaukums E/ un SIA /Nosaukums F/ iegādātā prece, ko turēt noliktavā vai realizēt SIA /Nosaukums G/. Tātad pieteicēja 2010.gada novembrī – 2011.gada septembrī grāmatvedības reģistros ir iegrāmatojusi faktiski nenotikušus darījumus.

[26] 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.

No Eiropas Savienības Tiesas 2006.gada 21.februāra sprieduma lietā C-55/02 izriet, ka lietas dalībnieki nevar pamatoties uz Savienības tiesību normām krāpnieciskā vai ļaunprātīgā nolūkā *(sk. Eiropas Savienības Tiesas 2006.gada 21.februāra sprieduma lietā Nr.C-255/02 par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu tiesvedībā Halifax plc, Leeds Permanent Development Services Ltd., County Wide Property Investments Ltd. pret Commissioners of Customs & Excise, 68.punkts)*. 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 *(69.punkts)*. Šis ļaunprātīgās rīcības aizlieguma princips ir piemērojams arī PVN jomā *(70.punkts)*.

Ja nodokļu administrācija konstatē, ka atskaitīšanas tiesības ir izlietotas, krāpjoties, tai ir tiesības ar atpakaļejošu spēku pieprasīt atskaitīto summu samaksāšanu *(sk. 1985.gada 14.februāra spriedumu lietā C-268/83 Rompelman, Recueil, 655.lpp., 24.punkts; 1996.gada 29.februāra spriedumu lietā C 110/94 INZO, Recueil, I 857.lpp., 24.punkts)*, un valsts tiesai ir jāaizliedz izmantot tiesības uz nodokļa atskaitīšanu, ja uz objektīvu pierādījumu pamata tiek atzīts, ka šīs tiesības tikušas izmantotas, krāpjoties *(sk. 2005.gada 3.marta spriedumu lietā C-32/03 Fini H, 34.punkts)*.

Tāpat Eiropas Savienības tiesa ir norādījusi, ka nodokļa rēķina saņēmējam nevar tikt 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 *(sk. Eiropas Savienības tiesas 2013.gada 28.februāra sprieduma lietā Nr.C-563/11 Forvards V 44.punktu)*.

Lietā konstatētie apstākļi liecina, ka SIA /Nosaukums A/, SIA /Nosaukums C/, SIA „/Nosaukums D/", SIA /Nosaukums E/, SIA /Nosaukums F/ un SIA /Nosaukums G/ starpā ir noslēgta vienošanās, kas atklātībai nav darīta zināma, un šīs sabiedrības veic saskaņotu darbību, lai samazinātu nodokļus. Ir pamats uzskatīt, ka pieteicēja zināja, ka, noformējot dokumentus par faktiski nenotikušu darbību, sabiedrība ir piedalījusies ar PVN krāpšanos saistītā darbībā. Kā būtiska norāde, ka pieteicēja zināja, ka ir iesaistīta nodokļu izkrāpšanas shēmā, ir apstāklis, ka nav pierādīta darījumu partneru spēja pieteicējai realizēt metāllūžņus, darījumu ķēdi sasaista vienas un tās pašas personas un uzņēmumi, labotie dati grāmatvedības dokumentos, pieteicējas pārstāvja dažādos laika posmos sniegtā atšķirīgā informācija.

Līdz ar to VID pamatoti saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1. punktu ierobežoja pieteicējas tiesības atskaitīt priekšnodokli lēmumā norādītajā apmērā.

IV

[27] Kā jau minēts iepriekš, audita laikā iesniegti dokumenti par metāllūžņu iegādi no fiziskām personām. Pieteicējas ieskatā no minētajiem dokumentiem var secināt, ka no fiziskām personām iegādātie metāllūžņi realizēti SIA /Nosaukums G/.

Izvērtējot lietā esošos pierādījumus kopsakarā ar liecinieku liecībām, secināms, ka pieteicēja nav spējusi pierādīt no fiziskām personām iegādāto metāllūžņu apjomu, savukārt lietā ir konstatēti fakti, ka ļauj apšaubīt pieteicējas sniegtās informācijas atbilstību faktiskajiem apstākļiem.

[27.1] Metāllūžņu iegāde no fiziskām personām daļēji jau tika vērtēta šā sprieduma [19] un [21] punktā. Tiesa norādīja, ka katrā paskaidrojuma sniegšanas reizē pieteicējas pārstāvji ir snieguši pretrunīgu informāciju par metāllūžņu realizāciju. Tiesa piešķīra ticamību pieteicējas amatpersonas agrāk sniegtajiem paskaidrojumiem, un secināja, ka pieteicēja apzināti ir maldinājusi VID par no fiziskajām personām iegādāto metāllūžņu apjomu. Tiesa nesaskatīja loģisku pamatojumu tam, kāpēc pieteicējas pārstāvis jau VID sākotnējo pārbaužu laikā nepaskaidroja arī par darījumiem ar fiziskām personām, ja tādi faktiski bija notikuši.

Būtisku nozīmi tiesa piešķīra faktam, ka VID 2013.gada 10.septembra pārbaudē netika uzrādīti no fiziskajām personām iepirkto sadzīves izcelsmes melno un krāsaino metālu atgriezumu un lūžņu iepirkuma un izcelsmes apliecinājuma akti, bet tika iesniegti vēlāk audita procesa laikā. Tiesai nav saprotams, kāpēc minētie dokumenti netika uzrādīti VID 2013.gada 10.septembra pārbaudes laikā, ja šie dokumenti ir bijuši pieteicējas rīcībā. Tiesa nekonstatēja, ka VID pārbaudē pieteicēja būtu vērsusi uzmanību uz minēto dokumentu esamību un paskaidrojusi iemeslus, kāpēc netiek uzrādīti visi tās rīcībā esošie dokumenti. Tiesa, novērtējot konstatētos trūkumus kopumā, secināja, ka pieteicējas sākotnēji uzrādītie dati ir laboti.

Savukārt jau sprieduma [22] punktā tiesa apšaubīja arī visas SIA /Nosaukums A/ vārdā noformētās pavadzīmes, kas satur informāciju par metāllūžņu uzpirkšanas faktu Rēzeknes novada Griškānu pagasta Košeļovo, /adrese/.

[27.2] Tiesas ieskatā lietā ir iegūti vairāki pierādījumi, kas neapšaubāmi pierāda, ka pieteicējas sniegtā informācija par metāllūžņu iegādi no fiziskām personām nav patiesa.

[27.2.1] Lietai ir pievienoti vairāku fizisku personu paskaidrojumi, kuros apstiprināts metāllūžņu nodošanas fakts pieteicējai. Tomēr norādāms, ka sniegto paskaidrojumu saturs ir vispārīgs. Piemēram, /pers. AK/ apliecina, ka nodevis metāllūžņus SIA /Nosaukums A/ metāllūžņu uzpirkšanas punktā

Griškānos, vācis kopā ar radiem, paziņām, šīs personas neidentificējot. Taču paskaidrojumā nav identificēta metāllūžņu pārvadāšanai izmantotā automašīna. /pers. AK/ nav spējis pat aptuveni nosaukt savākto metāllūžņu svaru *(lietas 3.sējuma 169.lapa).* Arī /pers. AM/sniegtā informācija ir vispārīga. No /pers. AM/ paskaidrojuma nav iespējams identificēt metāllūžņu savākšanas vietas, neskatoties uz VID uzdoto jautājumu, nav norādīts realizēto metāllūžņu daudzums, nav nosaukta neviena automašīna, ar ko metāllūžņi pārvadāti *(lietas 3.sējuma 170.lapa).* Līdzīgi secinājumi izdarāmi par /pers. AN/ paskaidrojumā norādīto informāciju. /pers. AN/ norādījis, ka metāllūžņus vācis kopā ar četriem cilvēkiem, tos neidentificējot. Nav spējis norādīt nodoto metāllūžņu daudzumu, identificēt automašīnu, ar ko metāllūžņi pārvadāti, kā arī tās īpašnieku *(lietas 3.sējuma 172.lapa).*

Tādējādi fakts, ka personas nespēj identificēt nodoto metāllūžņu daudzumu, automašīnas, ar ko metāllūžņi tika pārvadāti, kā arī personas, kas kopā ar viņiem bija iesaistītas metāllūžņu vākšanas procesā, rada pamatotas šaubas par šo personu sniegtās informācijas atbilstību faktiskajiem apstākļiem.

[27.2.2] 2013.gada 18.jūlijā VID saņemts /pers. AO/ paskaidrojums. /pers. AO/ paskaidrojis, ka metāllūžņus SIA /Nosaukums A/ nav nodevis, paziņa par atlīdzību 20 Ls apmērā palūdza no bankas izņemt naudu apmēram 4000 Ls vērtībā. Šo naudu automašīnā atdevis personai, kuru nosaukt nespēja. /pers. AO/ apliecināja, ka atļāvis izmantot savus pases datus, parakstījis bankas kvīti *(lietas 3.sējuma 172.lapa).* Tādējādi lietā ir iegūts tiešs pierādījums tam, ka ir noformēti fiktīvi dokumenti par metāllūžņu pieņemšanu no fiziskām personām, un metāllūžņu nodošana reāli nav bijusi.

[27.2.3] Lietā ir /pers. AP/ 2013.gada 18.jūlija paskaidrojums *(lietas 3.sējuma 167. – 168.lapa).* /pers. AP/ apstiprina, ka nodevusi metāllūžņus SIA /Nosaukums A/, tomēr nespēj identificēt nodoto metāllūžņu veidu un daudzumu. /pers. AP/ paskaidroja, ka metāllūžņi atradās garāžā. /pers. AP/ uz jautājumu, kā metāllūžņi nogādāti līdz SIA /Nosaukums A/ pieņemšanas punktam, paskaidrojusi, ka tie aizvesti ar viņas mašīnu Reno Scenic. Tomēr tiesa minētajam paskaidrojumam ticamību nepiešķir un uzskata, ka /pers. AP/ apzināti ir sniegusi nepatiesu informāciju. Kā to tiesas sēdē apliecināja SIA /Nosaukums C/ bijusī amatpersona /pers. R/, /pers. AP/ ir viņa dzīvesbiedre. No paskaidrojuma redzams, ka /pers. AP/ deklarētā dzīvesvieta ir /adrese/, Košeļova, Griškānu pagasts, kur atbilstoši iesniegtajiem dokumentiem un /pers. R/ liecībām bija gan SIA /Nosaukums C/, gan SIA /Nosaukums A/ metāllūžņu pieņemšanas punkts. Tātad atbilstoši /pers. AP/ paskaidrotajam viņa metāllūžņus, kas jau atradās viņas dzīvesvietā, turpat arī nodevusi. Līdz ar to /pers. AP/ paskaidrotais, ka metāllūžņi līdz SIA /Nosaukums A/ pieņemšanas punktam vesti ar automašīnu, ir pretrunā lietā konstatētajiem faktiem. Tādējādi arī /pers. AP/ paskaidrojums pierāda, ka ir noformēti fiktīvi dokumenti par metāllūžņu pieņemšanu no fiziskām personām, un metāllūžņu nodošana reāli nav bijusi.

[27.2.4] Izlases kārtībā tiesa liecību sniegšanai uzaicināja vairākus lieciniekus – fiziskās personas, kuras atbilstoši VID iesniegtajiem dokumentiem strīdus laika posmā SIA /Nosaukums A/ pieņemšanas punktos ir nodevušas metāllūžņus.

Atbilstoši lietā esošajiem dokumentiem /pers. P/ metāllūžņus nodevis 2010.gada 11.novembrī /adrese/ *(lietas 10.sējuma 29., 30.lapa).* 2015.gada 2.novembra tiesas sēdē /pers. P/ liecināja, ka ir nodevis metāllūžņus, taču sākotnēji norādīja, ka nodevis SIA /Nosaukums V/ metāllūžņu pieņemšanas punktā. /pers. P/ tika uzrādīts parakstīts personīgā īpašuma pārdošanas apliecinājums un no fiziskajām personām iepirkto sadzīves izcelsmes melno un krāsaino metālu atgriezumu un lūžņu iepirkuma un izcelsmes apliecinājuma akts, taču sava paraksta īstumu viņš apliecināt nespēja *(lietas 11.sējuma 10.lapa otra puse).* Līdz ar to /pers. P/ nav varējis apliecināt, ka personīgā īpašuma pārdošanas apliecinājumā un no fiziskajām personām iepirkto sadzīves izcelsmes melno un krāsaino metālu atgriezumu un lūžņu iepirkuma un izcelsmes apliecinājuma aktā norādītā informācija ir patiesa.

2015.gada 14.septembra tiesas sēdē kā liecinieks tika nopratināts /pers. O/, kurš metāllūžņus nodevis 2011.gada 21.jūlijā /adrese/ *(lietas 9.sējuma 106., 107.lapa).* /pers. O/ uz tiesas jautājumu, vai zina, kāpēc ir uzaicināts liecināt, sākotnēji atbildēja noliedzoši, taču pēc tam, kad tika nosaukta adrese /adrese B/, apstiprināja, ka viņa ir čeks, ir saglabāti dokumenti, tos viņš sācis meklēt pēc pavēstes saņemšanas *(lietas 10.sējuma 197.lapa).* Tātad no /pers. O/ atbildes nešaubīgi izriet, ka viņam bija zināms, kādā jautājumā viņš ir uzaicināts liecināts, līdz ar to secināms, ka uz pirmo tiesas jautājumu liecinieks sniedzis nepatiesu atbildi. Lai arī /pers. O/ apliecināja, ka ir nodevis metāllūžņus, viņa nosauktie metāllūžņi – detaļas, ģeneratori, vara mucas – neatbilst /pers. O/ parakstītajos dokumentos norādītajiem *(lietas 9.sējuma 106., 107.lapa).* /pers. O/ nespēja izskaidrot, kāds bija nodoto metāllūžņu veids, kas viņa parakstītajos dokumentos norādīts kā 72 kg alumīnija lūžņi. /pers. O/ liecināja, ka metāllūžņus atvedis ar sev piederošo automašīnu – dzeltenas krāsas sev piederošu automašīnu Ford Transit, kuru pēc tam pārdeva. Nolūkā pārliecināties par liecinieka sniegtās informācijas atbilstību faktiskajiem apstākļiem, tiesa nosūtīja pieprasījumu VAS „Ceļu satiksmes drošības direkcija" *(lietas 10.sējuma 217.lapa).* Uz minēto pieprasījumu VAS „Ceļu satiksmes drošības direkcija" sniedza atbildi, ka Ford Transit dzeltenā krāsā /pers. O/ īpašumā nekad nav bijis reģistrēts *(lietas 10.sējuma 229.lapa).* Līdz ar to tiesa pārliecinās, ka /pers. O/ sniegtās liecības neatbilst faktiskajiem apstākļiem. Ņemot vērā to, ka /pers. O/ bija zināms, kādā jautājumā viņš ir izsaukts liecināt, kā arī faktu, ka sniedza nepatiesu liecību, tiesai pastāv pamatotas aizdomas, ka liecinieks pirms sēdes ir saņēmis norādījumus par to, kāda satura liecības sniedzamas.

Līdzīgi secinājumi izdarāmi attiecībā uz liecinieka /pers. N/ liecību saturu. Atbilstoši pieteicējas iesniegtajiem dokumentiem /pers. N/ metāllūžņus nodevis 2010.gada 10.novembrī /adrese/ *(lietas 9.sējuma 92., 93.lapa).* /pers. N/ apliecināja, ka vismaz divas reizes nodevis metāllūžņus SIA /Nosaukums A/ pieņemšanas punktā. Pirmo reizi nodevis akumulatoru, mašīnas detaļas, alumīnija lūžņus, otro reizi metālu, kas palicis pāri pēc SIA /Nosaukums Z/ piederošās kaltes nojaukšanas pirms vairākiem gadiem *(lietas 10.sējuma 199.lapa otra puse).* Liecināja, ka metāllūžņus vedis ar sev piederošo automašīnu Opel Zafira. Nolūkā pārliecināties par liecinieka sniegtās informācijas atbilstību faktiskajiem apstākļiem, tiesa nosūtīja pieprasījumu VAS „Ceļu satiksmes drošības direkcija" *(lietas 10.sējuma 217.lapa).* Uz minēto pieprasījumu VAS „Ceļu satiksmes drošības direkcija" sniedza atbildi, ka automašīna Opel Zafira, valsts reģistrācijas numurs / numurs/, /pers. N/ īpašumā tika reģistrēta tikai 2013.gada 12.decembrī, un tajā pašā dienā tika pārreģistrēta citas personas īpašumā *(lietas 10.sējuma 229.lapa).* No minētā izriet, ka 2010.gada 10.novembrī /pers. N/ nepiederēja automašīna Opel Zafira, tādējādi secināms, ka /pers. N/ tiesai ir sniedzis nepatiesu informāciju.

Tiesa nosūtīja pieprasījumu arī SIA /Nosaukums Z/, lūdzot sniegt informāciju, vai SIA /Nosaukums Z/ īpašumā bija kalte, vai tā tika nojaukta, kas piedalījās nojaukšanā *(lietas 10.sējuma 214.lapa).* 2015.gada 2.oktobrī tiesā tika saņemta SIA /Nosaukums Z/ atbilde. SIA /Nosaukums Z/ apstiprināja, ka tās īpašumā bija /Nosaukums A0/, kas tika nojaukta 2014.gadā. Tātad atbilstoši SIA /Nosaukums Z/ norādītajam /Nosaukums A0/ tika nojaukta vairākus gadus vēlāk, nekā saskaņā ar lietā iesniegtajiem dokumentiem liecinieks nodevis metāllūžņus. Tādējādi liecinieks 2010.gada 10.novembrī nevarēja SIA /Nosaukums A/ nodot metāllūžņus, kas radušies /Nosaukums A0/ nojaukšanas rezultātā, jo šāds fakts minētajā datumā nebija noticis. Līdz ar to secināms, ka /pers. N/ tiesai sniedzis nepatiesu informāciju, viņa rīcībā nebija metāllūžņi, uz kuriem atsaucās tiesas sēdē.

[28] Tiesas norādītie fakti liecina par to, ka pieteicējai, neskatoties uz tiesas noteikto ierobežojumu, bija zināms, kuras personas tika izsauktas

liecināt tiesas sēdē. Tādējādi tiesa neuzskatīja par lietderīgu atkārtoti liecību sniegšanai uzaicināt neieradušos lieciniekus, jo pastāv pamatotas aizdomas, ka arī šie liecinieki varētu tikt instruēti par to, kāda satura liecības sniedzamas.

[29] Ņemot vērā tiesas iepriekš uzskaitītos faktus, tostarp, ka ir pamats ir apstrīdēt /pers. O/ un /pers. N/ liecības, /pers. AO/ liecināto, ka pieteicēja ir noformējusi fiktīvus darījumus ar fiziskām personām par metāllūžņu nodošanu, apstākli, ka VID 2013.gada 10.septembra pārbaudē netika uzrādīti no fiziskajām personām iepirkto sadzīves izcelsmes melno un krāsaino metālu atgriezumu un lūžņu iepirkuma un izcelsmes apliecinājuma akti, būtiskās pretrunas noformētajos dokumentos, lietā ir pierādīts, ka pieteicēja veikusi nelikumīgu, faktiskajiem apstākļiem neatbilstošu dokumentu noformēšanu par metāllūžņu iegādi no fiziskām personām. Pieteicēja nav spējusi pierādīt, ka metāllūžņi, kas saskaņā ar pieteicējas noformētajiem grāmatvedības dokumentiem 2010.gada novembrī, decembrī, 2011.gada janvārī – septembrī realizēti SIA /Nosaukums G/, iepirkti no fiziskajām personām, savukārt lietā ir iegūti pierādījumi, ka pieteicējas noformētie dokumenti par darījumiem ar fiziskām personām satur nepatiesu informāciju. Līdz ar to VID pamatoti ir atzinis, ka nav notikusi preču piegāde deklarētajam darījumu partnerim SIA /Nosaukums G/ 2010.gada novembrī, decembrī, 2011.gada janvārī – septembrī lēmumā norādītajā apmērā.
Minēto faktu kopums liecina par to, ka pieteicēja zināja, ka piedalās fiktīvu dokumentu noformēšanā par faktiski neesošiem darījumiem.

[30] Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmā daļa noteic, 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.
Atbilstoši minētā likuma 32.panta otrajai daļai 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.
Minētā likuma 32.panta piektajā daļā noteikts, ka 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.
Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otrā daļa noteic, ka 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.
Ņemot vērā minēto, VID pamatoti pieteicējai papildus nomaksai budžetā noteicis PVN, nokavējuma naudu, soda naudu, samazinājis aprēķināto PVN, palielinājis no budžeta atmaksājamo PVN, samazinājis no budžeta atmaksājamo PVN un noteicis soda naudu lēmumā norādītajā apmērā. Tiesa kļūdas VID veiktajos aprēķinos nekonstatē.

[31] Kā norādījis Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments, gan uzņēmumu ienākuma nodokļa, gan pievienotās vērtības nodokļa aprēķinā tiek ņemti vērā vieni un tie paši attaisnojuma dokumenti (darījumu apliecinošie rēķini), uz abiem vienādi attiecas likuma „Par grāmatvedību" normas, arī 2.pants par patiesas informācijas atspoguļošanu grāmatvedībā un 7.panta pirmā daļa par ierakstu izdarīšanu grāmatvedības reģistros tikai saskaņā ar attaisnojuma dokumentiem. Abos gadījumos būtiska nozīme ir tam, vai persona darījuma rezultātā ir saņēmusi preces (pakalpojumus), ko tā izmantojusi savas saimnieciskās darbības nodrošināšanā. Nodokļu sistēmas sekmīgā funkcionēšanā un krāpniecības novēršanā nav pamata attiecībā uz katru nodokli par vieniem un tiem pašiem darījumiem piemērot atšķirīgus kritērijus, ja vien tam nav no nodokļa būtības izrietošs objektīvs pamats *(sk. Augstākās tiesas 2013.gada 12.jūnija sprieduma lietā Nr.SKA-21/2013 19.punktu).*
Tā kā auditā tika gūts apstiprinājums SIA /Nosaukums A/ deklarēto darījumu ar SIA /Nosaukums C/, SIA „/Nosaukums D/", SIA /Nosaukums E/ un SIA /Nosaukums F/ neesībai, kā arī pieteicēja nav spējusi pierādīt no fiziskajām personām iepirkto metāllūžņu apjomu, savukārt lietā ir iegūti pierādījumi, ka pieteicējas noformētie dokumenti par darījumiem ar fiziskām personām satur nepatiesu informāciju, VID Nodokļu kontroles pārvalde pamatoti saskaņā ar likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.pantu, Gada pārskatu likuma 22.panta pirmo daļu samazināja SIA /Nosaukums A/ 2010.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītās izmaksas par 475 613,42 Ls un 2011.gadā par 2 874 245,85 Ls, palielināja sabiedrības deklarēto apliekamo ienākumu un aprēķināja UIN lēmumā norādītajā apmērā.

[32] Ņemot vērā minēto, tiesa secina, ka lēmums ir tiesisks, bet pieteicējas pieteikums noraidāms.

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246. – 251.pantu, 289. – 291.pantu, Administratīvā rajona tiesa

nolēma

noraidīt SIA /Nosaukums A/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2014.gada 12.septembra lēmuma Nr.22.8/L-23819 atcelšanu.
Spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā viena mēneša laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvās rajona tiesas Rīgas tiesu namā.

Tiesnese L.Hāzenfuse