



Lietas Nr. A420330115
Lietas arhīva Nr. A42-01004-16/4

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā
Rīgā 2016.gada 2.decembrī

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnese Līga Biksiniece-Martinova,

pieņemot pieteicējas SIA „BCS” pārstāvim/pers. A/ un /pers. B/ un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes – Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim/pers. C/,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc SIA „BCS” pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta 2015.gada 22.oktobra lēmuma Nr.22.13/L-43448 atcelšanu.

A p r a k s t o š ā

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) VID Nodokļu kontroles pārvalde no 2015.gada 25.februāra līdz 25.maijam SIA „BCS” (turpmāk – pieteicēja) veica pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu par 2013.gada janvāri – 2014.gada jūliju, valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu un iedzīvotāju ienākuma nodokļa auditu par 2013.gada janvāri – 2014.gada novembri un uzņēmumu ienākuma nodokļa (turpmāk – UIN) auditu par 2013.gadu.

Ar VID Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu septiņās audita daļas galvenās nodokļu inspektora 2015.gada 25.maija lēmumu Nr.23.24/L-489 (turpmāk – Sākotnējais lēmums) pieteicējai papildu aprēķināts PVN 13 322,59 *euro*, soda nauda 3996,8 *euro* un nokavējuma nauda 3533,66 *euro*, UIN 6284,82 *euro*, soda nauda 1885,45 *euro* un nokavējuma nauda 898,73 *euro*.

Pieteicēja Sākotnējo lēmumu apstrīdēja VID ģenerāldirektoram.

[2] Ar VID 2015.gada 22.oktobra lēmumu Nr.22.13/L-43448 (turpmāk – Lēmums) atstāts negrozīts Sākotnējais lēmums un noteikts deklarēto 2013.gada zaudējumu samazinājums 7726,19 *euro* apmērā. Lēmums pamatots ar turpmāk minētajiem apsvērumiem.

[2.1] Pieteicēja 2013.gada janvārī, martā, aprīlī, maijā, jūnijā, augustā, septembrī PVN deklarācijās kā priekšnodokli atskaitīja 3990,63 Ls, pamatojoties uz SIA „BDA Consulting” vārdā noformētajiem dokumentiem 2013.gada martā, aprīlī 1024 Ls, pamatojoties uz SIA „Makrapodus” vārdā noformētajiem dokumentiem, 2013.gada maijā, jūnijā, augustā, septembrī 2309,7 Ls, pamatojoties uz SIA „Globuss International” vārdā noformētajiem dokumentiem un 2014.gada jūnijā, jūlijā 2901,01 *euro*, pamatojoties uz SIA „Trademate” vārdā noformētajiem dokumentiem.

[2.2] Nav gūts apstiprinājums preču iegādei no SIA „BDA Consulting”, SIA „Makrapodus”, SIA „Trademate” un SIA „Globuss International”, konstatējama tikai dokumentu formāla noformēšana par faktiski neesošiem iegādes darījumiem, jo uzņēmumiem nav bijis pietiekoša darbaspēka strīdus darījumu veikšanai, darījumu apstākļi nav izsekojami, kā arī nav konstatējams faktiskais pakalpojuma sniedzējs.

[2.3] Pieteicējas amatpersona /pers. B/ nav sniedzis objektīvu, pamatotu skaidrojumu par noformēto darījumu norisi un apstākļiem, t.sk. darījumos iesaistītajām personām un transportlīdzekļiem, kas ļautu piešķirt tiem ticamību.

[2.4] Par to, ka pieteicēja zināja, ka piedalās dokumentu noformēšanā par faktiski neesošiem darījumiem, liecina trūkumi dokumentu noformēšanā (nav konstatējama preču izsniegšanas adrese, nav konstatējams no kā veidojas norādītā kopējā pakalpojumu vērtība, jo nav detalizēti norādīts sniegtais pakalpojums, tā apjoms, mērvienība, cena), pieteicējas amatpersonas nespēja sniegt informāciju par noformētajiem darījumiem ar objektīvu darījumu apstākļu izklāstu, kā arī informācija par pieteicējas darījumu partneriem.

[2.5] Neveicot saprātīgus pasākumus darījumu partnera un darījuma riska novērtēšanai, nodokļu maksātājs nerīkojas kā rūpīgs saimnieks. Nav ticams, ka pieteicēja nezināja, ka darījumu partneru deklarētais darbības veids neatbilst strīdus darījumu raksturam. Līdz ar to nav saprotams pēc kādiem kritērijiem pieteicēja izvēlējās SIA „BDA Consulting”, SIA „Makrapodus”, SIA „Globuss International” un SIA „Trademate” kā darbu veicējus.

[2.6] Nav konstatējama preču un pakalpojumu saņemšana noformētajās darījumu ķēdēs: SIA „BDA Consulting” – SIA „Makrapodus”, SIA „Ekoland”, SIA „Nispero”, SIA „Intellesite”, SIA „Ekspress īpašumi”, SIA „Susanna”, SIA „Studio O”; SIA „Makrapodus” – SIA „Intellesite”, SIA „Bona Grupa”, SIA „Rollink”, SIA „Nispero”, SIA „Ekoland”; SIA „Globuss International”, SIA „BDA Consulting”, SIA „Makrapodus”, SIA „Ekoland”, SIA „Intellesite” SIA „Ekspress īpašumi” SIA „Susanna”; SIA „Trademate” – SIA „? Gedza”, zemnieku saimniecība „Mazzemnieki”.

[2.7] Ņemot vērā, ka Sākotnējā lēmumā konstatēja, bet nenorādīja zaudējumu summas samazinājumu par 7726,19 *euro* (5430 Ls) un to, ka sabiedrībai nav nesegto zaudējumu summas, ko pārmes uz nākamajiem taksācijas periodiem, tad tas noteikts ar VID ģenerāldirektora lēmumu.

[3] Administratīvajā rajona tiesā saņemts pieteikums par Lēmuma atcelšanu. Pieteikums pamatots ar turpmāk norādītajiem argumentiem.

[3.1] VID sūdzību nav izskatījis pēc būtības un nav centies noskaidrot visus apstākļus, bet izdarījis kļūdainus secinājumus. VID, balstoties uz šaubām un ignorējot pieteicējas sniegtos paskaidrojumus, ir atzinis, ka darījumi faktiski nav notikuši.

[3.2] VID patvaļīgi, bez objektīviem pierādījumiem izdarījis secinājumu, ka pieteicējai jau sākotnēji ir bijusi vienošanās ar darījumu partneriem, ka pakalpojumi netiks sniegti un preces netiks piegādātas, bet tiks noformēti tikai dokumenti. Norādot, ka pieteicēja nav veikusi pasākumus, lai pārliecinātos par darījumu partneru spēju sniegt pakalpojumus un piegādāt preces, VID ir pārkāpis patvaļas aizlieguma principu.

[3.3] VID nevar liegt tiesības atskaitīt priekšnodokli, pamatojoties uz to, ka attiecīgo pakalpojumu vai preču rēķinu 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. Attiecībā uz pieteicēju šādi fakti nav konstatēti.

[3.4] Nodokļu administrācijai nav tiesību prasīt, lai nodokļu maksātājs nodrošinātu, ka darījumu partnera rīcībā ir darbinieki, nepieciešamās preces un iespējas veikt to piegādi u.tml.

[3.5] Pieteicēja ir ievērojusi ne tikai nodokļu likumu prasības, bet arī iespēju robežās sniegusi precīzu informāciju par darījumu raksturu, apjomu, vietu, saņemtajiem rēķiniem un tai nav un nevarēja būt zināms par sadarbības partneru iespējamām prettiesiskām darbībām.

[3.6] Pieteicēja ir pamatojusi savus apgalvojumus un atbildējusi uz visiem jautājumiem precīzi. VID nekonkretizē, kura grāmatvedības sniegtā informācija nav patiesa, salīdzināma, savlaicīga, saprotama un pilnīga.

[4] VID paskaidrojumā par pieteikumu norādījis, ka pieteikums nav pamatots, balstoties uz Lēmumā norādītajiem apsvērumiem.

[5] Pieteicējas pārstāvji tiesas sēdē pieteikumu uzturēja, balstoties uz pieteikumā minētajiem argumentiem.

VID pārstāvis tiesas sēdē neatzina pieteikumā ietvērto prasījumu uz Lēmumā un rakstveida paskaidrojumā norādīto argumentu pamata.

Tiesas sēdē nopratināti liecinieki: SIA „Makrapodus” bijušā valdes locekle /pers. F/, SIA „Trademate” bijušais valdes loceklis /pers. G/ un grāmatvedis /pers. H/ un SIA „Globuss International” bijušais valdes loceklis /pers. I/.

M o t ī v u d a ī

[6] Tiesa, pārbaudījusi lietas materiālus, noklausījies procesa dalībnieku paskaidrojumus un izvērtējusi pierādījumus to kopsakarībā, atzīst, ka pieteikums ir nepamatots un noraidāms.

[7] Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmajā daļā noteikts, ja preces iegādātas un pakalpojumi saņemti ar nodokli apliekamu darījumu nodrošināšanai, priekšnodoklis ir no citiem reģistrētiem nodokļa maksātājiem saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem.

Atbilstoši Augstākās tiesas judikatūrai no minētajām tiesību normām izriet, ka priekšnodokli no budžetā maksājamās summas apliekamā persona var atskaitīt, pastāvot šādiem priekšnosacījumiem: 1) persona ir reģistrēta VID kā ar PVN apliekamā persona; 2) tā saņēmusi precīgu un atbilstošu nodokļu rēķinu vai samaksājusi nodokļa rēķinu par pakalpojumu; 3) prece vai pakalpojums saņemts no citas ar PVN apliekamās personas, kas atbilstošā kārtībā reģistrēta VID; 4) saņemtā prece vai pakalpojums tiek izmantots savu ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai, tas ir, tiek radīta jauna ar PVN apliekamā prece vai pakalpojums.

Lai persona izmantotu likumā noteiktās tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu, obligāti jāpastāv visiem iepriekš minētajiem priekšnoteikumiem, tostarp attiecīgajam darījumam jābūt faktiski notikušam. No minētās tiesību normas arī izriet, ka priekšnoteikums priekšnodokļa atskaitīšanai cita starpā ir tas, ka prece saņemta no citas ar PVN apliekamās personas un ka precīgs faktiski piegādājusi tieši preču pavadzīmē – rēķinā norādītā persona.

Vienlaikus no Eiropas Savienības Tiesas judikatūras atziņām Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments ir secinājis, ka, lai liegtu priekšnodokļa tiesības, ir jākonstatē viens no šādiem apstākļiem:

- darījums faktiski nemaz nav noticis (preces reāli nav piegādātas vispār, noformēti tikai dokumenti);
- pieteicēja pati iesaistījies darījumā ar fiktīvu uzņēmumu, līdz ar to nodokļu sistēmas ļaunprātīgā izmantošanā;
- pieteicēja ir bijusi informēta, ka tiek iesaistīta darījumā ar fiktīvu uzņēmumu (*sk. Augstākās tiesas 2013.gada 10.septembra spriedumu SKA-12/2013*).

Tāpēc tiesai ir jāpārbauda, vai konkrētajā gadījumā ir izpildīti visi priekšnoteikumi, lai pieteicējai rastos tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu par apstrīdētajiem darījumiem.

[8] Lietā nav strīda, ka pieteicēja ir iesniegusi VID dokumentus (nodokļu rēķinus), kas formāli apliecina likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” izpratnē notikušus darījumus.

Nodokļu rēķins rada darījuma veikšanas un pakalpojumu saņemšanas fakta prezumpciju. Taču VID ir uzlikts par pienākumu veikt pārbaudes, lai pārliecinātos par darījumu īstumu, un gadījumā, ja tā rīcībā ir pierādījumi par to, ka darījums reāli nav noticis, papildus aprēķināt nodokļus un uzlikt soda naudu. Tādējādi VID ir tiesības, pamatojoties uz pierādījumiem, apšaubīt nodokļu maksātāja norādītos darījumus pat tad, ja ar darījuma partneri ir noslēgts līgums, darījuma partneris ir PVN maksātājs, preču pavadzīmes – rēķini ir izsniegti darījuma partnerim un par darījumu ir samaksāti nodokļi. Ja nodokļu maksātājs uzskata, ka VID ir nepamatoti apšaubījis kādu darījumu vai dokumentu, atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām” 38.pantam nodokļu maksātājam ir jāiesniedz papildu pierādījumi.

[9] Pieteicējas amatpersona /pers. B/ audita laikā formāli apstiprinājis darījumus ar SIA „BDA Consulting”, SIA „Makrapodus”, SIA „Trademate” un SIA „Globuss International”, tomēr nav devis objektīvu pamatotu skaidrojumu par darījumu norises apstākļiem un darījumu partneru izvēli. Paskaidrojumos norādīts, ka par darbu kvalitāti pārliecinājās atbildīgais darbinieks, viņu neidentificējot. Vispārīgi norāda, ka preces transportēja ar pieteicējas īpašumā, turējumā vai patapinājumā esošajiem transportlīdzekļiem, un preces iekrāva transportlīdzekļu vadītāji vai darījumos iesaistītās puses. Nevar paskaidrot, ar kādiem materiāltehniskajiem un darbaspēka resursiem sniegti pakalpojumi (*lietas I sējuma 211.-213., 218.- 228.lapa*).

Tiesas sēdē /pers. B/ paskaidroja, ka pieteicējas uzņēmums nodarbojas ar uzkopšanas un tīrīšanas darbiem, apkalpojot arī vairākus lielus uzņēmumus. Regulārus ikdienas uzkopšanas darbus veic saviem spēkiem, apakšuzņēmēji tiek piesaistīti tikai vienreizējiem darbiem, kad nevar paši izdarīt un šo darījumu summas ir niecīgas. Apakšuzņēmējiem sākumā dod mazus darbus, ja apmierina kvalitāte, nodarbina vairāk. Apakšuzņēmuma uzdevums ir atrast darbiniekus un izdarīt darbu, pieteicēju neinteresē, kuri cilvēki to veiks, un nevar to pārbaudīt. Svarīgi ir, lai izdara darbu kvalitatīvi, un samaksāts tiek tikai pēc tam. Nav prasības, lai darbus veiktu tieši apakšuzņēmējs. Ar apakšuzņēmēju un preču piegādātāju piesaisti nodarbojas darbinieki. Pieteicējai ir birojs, kur īslaicīgi uzglabāt preces, preces var piegādāt, var paši aizbraukt pakalpojuma vai satikties pilnībā. Informācija par transportlīdzekļiem pavadzīmēs parasti nav precīza, tādēļ tai nepievērš uzmanību. /pers. B/ nekonkretizē piegādātāju uzņēmumus un nesniedz konkrētu informāciju par strīdus darījumu apstākļiem un darījumu partneriem. Ir sen pazīstams ar /pers. L/, kurš pārstāv SIA „BDA Consulting”, /pers. M/, iespējams, bijis /pers. L/ paziņa, pārējās amatpersonas nezina. Norāda, ka logu nomazgāt var jebkurš, lai gan iepriekš teica, ka ir jābūt speciālām prasmēm un zināšanām (*lietas III sējuma 24.lapa; audioprotokola 00:17:06 – 01:18:19*).

[10] Pieteicēja veikusi priekšnodokļa atskaitījumus 2013.gada janvārī – septembrī 3990,63 Ls (5678,16 euro) apmērā, pamatojoties uz SIA „BDA Consulting” vārdā izrakstītajām pavadzīmēm, līgumu un pieņemšanas nodošanas aktiem par telpu un teritorijas uzkopšanu un sniega tīrīšanu /adrese/ un telpu uzkopšanu /adrese/, ofisa konteineru uzkopšanu un paneļu mazgāšanu „Standās”, Gātiemā, Babītes nov. Pavadzīmes izrakstītas arī par

preču piegādi. Minētos dokumentus SIA „BDA Consulting” vārdā atbilstoši paraksta atšifrējumam parakstīja amatpersona /pers. L/ (*lietas II sējuma 2.-34.lapa*).

[10.1] Tiesa konstatē, ka SIA „BDA Consulting” izrakstītajos rēķinos nav precīzi un saprotami atspoguļoti sniegtie pakalpojumi, to apjoms un veikšanas periods. Rēķinos ir atsaucē uz vispārīga satura līgumiem, kuros nav norādīts, kas ietverts pakalpojuma cenā un no iesniegtajiem dokumentiem nav konstatējams, kā tika noteikta pakalpojuma cena, kādi darbi jāveic, piemēram, veicot rēķinos norādīto telpu ģenerālo uzkopšanu. No līgumiem izriet, ka rēķinus izraksta saskaņā ar pieņemšanas-nodošanas aktiem, taču pieņemšanas-nodošanas aktos nav norādīts sniegtais pakalpojums, tā apjoms un pakalpojuma sniegšanas periods.

Apšaubāma SIA „BDA Consulting” vārdā noformētajās pavadzīmēs norādītā preču (betona stabi, pasēta, bruģakmens) izsniegšanas vieta /adrese/, jo minētā nekustamā īpašuma īpašniece SIA „Oskada” 2015.gada 26.martā paskaidrojusi, ka tā iznomāja SIA „BDA Consulting” biroja telpas un telpu izmantošanai citiem mērķiem bija nepieciešama SIA „Oskada” rakstiska piekrišana. Minēto piekrišanu SIA „BDA Consulting” nepieprasīja un SIA „Oskada” tādu nesniedza (*lietas II sējuma 35. – 38.lapa*).

Tādējādi tiesa secina, ka dokumentos norādītā informācija kopumā neļauj identificēt būtiskus darījumu apstākļus un izsekot konkrēti veicamajiem darbiem un katra darba apjomam un tajos norādītās atbildības noteikšanas principam. Minētais liedz gūt apstiprinājumu darījumu esībai, kā arī liecina par formālu dokumentu noformēšanu, par ko pieteicēja nevarēja nezināt.

[10.2] SIA „BDA Consulting” rēķinos kā pakalpojuma (telpu uzkopšana) sniegšanas vieta norādīta /adrese/, taču, ņemot vērā starp pieteicēju un SLA „Unimars Duty-Free Supply” noslēgto līgumu par telpu uzkopšanu /adrese/, ka telpās pakalpojuma sniedzēja darbinieki iekļūst ar tiem izsniegto signalizācijas kodu/atlēgu un darba beigās telpas jāpieslēdz signalizācijai, bet līguma grozījumi vai papildu vienošanās par apakšuzņēmēju piesaisti pārbaudei nav uzrādīti. No minētā secināms, ka telpas uzkopa cits uzņēmējs, tātad pieteicēja zināja, ka SIA „BDA Consulting” neveica telpu uzkopšanu.

[10.3] SIA „BDA Consulting” amatpersona /pers. L/ 2015.gada 23.marta paskaidrojumā norādīja, ka pieteicējas amatpersona /pers. B/ bija viņa draugs, strādāja pats, /pers. R/ un grāmatvede Antra, darījumu veikšanai piesaistīja SIA „Globuss International”, kurā strādāja /pers. L/ draugs /pers. I/, un SIA „Makrapodus” ar /pers. M/, pakalpojumus sniedza ar saviem un nomātiem tehniskiem resursiem, preces iegādājās no SIA „Globuss International” un SIA „Makrapodus”, /pers. L/ ar savu automašīnu veda vieglās preces, bet smagās – pieteicēja ar savu transportu vai veda nomāts transports (*lietas IV sējuma 45.lapa*).

/pers. L/ uz tiesas sēdi pēc vairākkārtējiem uzaicinājumiem un piespiedu līdzekļu piemērošanas attaisnoti nav ieradies bez attaisnojoša iemesla.

VID iesniegtajos ziņojumos par valsts sociālās apdrošināšanas obligātājam iemaksām no darba ņēmēju darba ienākumiem (turpmāk – darba devēja ziņojums) SIA „BDA Consulting” 2013.gada martā-augustā deklarēja divus darba ņēmējus (amatpersonu /pers. L/ un /pers. S/, kurai par 2013.gada augustu nav aprēķināta darba alga), 2013.gada septembrī vienu darba ņēmēju, bet darba devēja ziņojumos par 2013.gada janvāri, februāri vispār neiesniedza. Tādējādi paskaidrojumā sniegtā informācija par darba ņēmējiem un pārvadājumos izmantoto transportlīdzekli ir pretrunīga, jo norādītie /pers. R/ un Antra nebija deklarēti kā SIA „BDA Consulting” darba ņēmēji. Turklāt PVN deklarācijās nav deklarēti darījumi, kas liecinātu par transporta pakalpojumu saņemšanu, bet strīdus pavadzīmēs kā pārvadātājs norādīta pieteicēja. ņemot vērā, ka SIA „BDA Consulting” neapliecināja saimnieciskās darbības veikšanu 2013.gadā (neiesniedza gada pārskatus), ir pamats secināt, ka darbaspēka deklarēšanas mērķis ir radīt šķietamību par darbaspēka esību uzņēmumā. Turklāt darbinieku deklarēšana, nenosakot darba atalgojumu, vērtējama kā formāla un nepietiekama sabiedrības faktiskās saimnieciskās darbības apliecināšanai.

Tādējādi ne no darījuma dokumentiem, ne no amatpersonu paskaidrojumiem, nav iespējams izsekot darījuma norisei un noskaidrot preču un pakalpojumu izcelsmi. Lai gan pieteicēja atzīst, ka darbu veikšana ir specifiska, kam nepieciešamas zināšanas, prasmes un objektos ir ierobežota piekļuve, lietā nav identificējams, kādi (kurā uzņēmumā strādājoši) darbinieki faktiski sniedza pakalpojumus un kurš tos uzraudzīja.

Vienlaikus par fiktīvu darījumu noformēšanu liecina tas, ka SIA „BDA Consulting” deklarētais darbības veids konsultēšana komercdarbībā un vadībizinābs, tirgus un sabiedriskās domas izpēte, absolūti neatbilst pieteicējas deklarēto strīdus darījumu raksturam, taču pieteicēja nespēj izskaidrot šī partnera izvēli uzkopšanas pakalpojumu sniegšanai.

[10.4] VID ir veicis izvērstu tālāko SIA „BDA Consulting” darījumu partneru un piegādātāju analīzi un pamatoti nav konstatējis preču un pakalpojumu saņemšanu no SIA „BDA Consulting” deklarētajiem darījumu partneriem SIA „Makrapodus” (2013.gada janvārī, martā, aprīlī, ir arī pieteicējas tiešais darījumu partneris), SIA „Ekoland” (2013.gada janvārī, martā, aprīlī), SIA „Nispero” (2013.gada maijā, jūnijā, augustā), SIA „Intellesite” (2013.gada maijā, jūnijā, augustā, septembrī), SIA „Ekspress īpašumi” (2013.gada jūnijā, augustā), SIA „Susanna” (2013.gada augustā), SIA „Studio O” (2013.gada septembrī).

SIA „BDA Consulting” preču iegādi no Eiropas Savienības uzrādījusi kā iegādātu pēc strīdus darījumiem (t.i., 2013.gada aprīlī, jūnijā, septembrī), bet deklarētajos darījumos ar Asto int Logistics E.K. 2013.gada 13.maijā ir apstrīdama preču saņemšana un glabāšana /adrese/ un izsniegšana pieteicējai 2013.gada 14.maijā. Pakalpojumu iegāde nav deklarēta.

[10.5] Rezumējot minēto, tiesa secina, ka ne SIA „BDA Consulting”, ne arī tās tālākie darījuma partneri nevarēja sniegt strīdus pakalpojumus pieteicējai. Nav iespējams gūt priekšstatu par darījuma būtību un faktisko norisi, kā arī nav identificējami darbinieki, kuri faktiski sniedza strīdus pakalpojumus. Līdz ar to nav identificējama strīdus rēķinos norādīto pakalpojumu izcelsme un nav gūstams apstiprinājums pieteicējas deklarēto pakalpojumu saņemšanai no minētās sabiedrības. Konstatēto apstākļu kopums liecina par SIA „BDA Consulting” rekvizītu izmantošanu faktiski neesošu darījumu noformēšanā, par ko pieteicēja nevarēja nezināt.

[11] Pieteicēja veikusi priekšnodokļa atskaitījumus 2013.gada martā, aprīlī 1024 Ls (1457,02 euro) apmērā, pamatojoties uz SIA „Makrapodus” vārdā izrakstītajām pavadzīmēm, līgumu un pieņemšanas nodošanas aktiem par ofisa konteineru uzkopšanu /adrese/, fasādes mazgāšanu /adrese/ un telpu uzkopšanu /adrese/. Pavadzīmes izrakstītas arī par preču (būvmateriālu, drošības un uzkopšanas aprīkojuma, piegādi. Minētos dokumentus SIA „Makrapodus” vārdā atbilstoši paraksta atšifrējumam parakstīja amatpersona /pers. M/ (ar pilnvaru termiņu no 2012.gada 28.augusta līdz 2013.gada 27.maijam) un /pers. F/ (kā amatpersona ar pilnvaru termiņu no 2013.gada 27.maija līdz 7.jūnijam) (*lietas II sējuma 2.-34.lapa*).

[11.1] No SIA „Makrapodus” vārdā noformētajiem līgumiem izriet, ka rēķinus izraksta saskaņā ar pieņemšanas-nodošanas aktiem, taču aktos norādītie darbi ir vispārīgi (piemēram, fasādes mazgāšana, telpu vai teritorijas uzkopšana). Nav norādīts no kā veidojas aktā norādītā kopējā pakalpojumu vērtība un nav norādīts pakalpojuma sniegšanas periods. Tāmes pārbaudei nav iesniegtas. Rēķinos un pieņemšanas-nodošanas aktos nav norādīta atsaucē uz pārbaudei uzrādītajiem vispārīga satura līgumiem par pakalpojumu sniegšanu. Pārbaudei iesniegtais 2013.gada 4.marta līgums Nr.K0403-2013 par būvmateriālu piegādi neatbilst strīdus pavadzīmēs norādītajam (darba apgērbu un aprīkojuma piegāde).

Tādējādi secināms, ka darījumu dokumenti nesniedz identificējamu un salīdzināmu informāciju, nav konstatējami veiktie darbi, to apjoms, pašizmaksa un sniegšanas periods.

[11.2] SIA „Makrapodus” amatpersonas /pers. M/ 2015.gada 21.aprīlā paskaidrojumā apliecināta darījumu ar pieteicēju esība, taču atbildes uz nodokļu inspektora jautājumiem ir vispārīgas, nekonkrētas, kā arī uz atsevišķiem jautājumiem atbildes nav sniegtas. Paskaidrojumā norādīts, ka preces

iegādātas no ES komersantiem, pakalpojumi sniegti ar savu darbaspēku un iesaistot apakšuzņēmējus, kuri nav norādīti, visi dokumenti atrodas pie aktuālās sabiedrības amatpersonas. Veiktie darbi ir norādīti dokumentos (*lietas II sējuma 62.–64.lapa*). Saskaņā ar Personu datu pārlūka informāciju /pers. M/ nav deklarētas dzīvesvietas. Uz/pers. M/ paskaidrojumā norādīto faktisko dzīvesvietu nosūtītā pavēste tika atgriezta atpakaļ ar norādi, ka adresāts tur vairs nedzīvo. Līdz ar to viņa izsaukšana uz tiesas sēdi liecinieka statusā nebija iespējama.

2013.gada 29.aprīlā un 30.aprīlā pavadzīnēs kā preču izsniedzēja norādīta /pers. F/, kas minētajā periodā nav reģistrēta kā SIA „Makrapodus” amatpersona vai pilnvarotā persona, taču vēlāk īslaicīgi ir bijusi valdes locekle. Tiesas sēdē /pers. F/ liecināja, ka viņai nav zināma ne SIA „Makrapodus”, ne pieteicēja. Noliedz, ka ir bijusi SIA „Makrapodus” valdes locekle vai veikusi kādu saimniecisko darbību, taču pirms vairākiem gadiem pēc paziņas aicinājuma ir parakstījis dokumentus par atbildību, neiepazīstoties ar to saturu, gājusi uz banku un pie notāra, kur arī parakstījis dokumentus. Lieciniecei nav pazīstams ne /pers. M/, ne /pers. B/ (*lietas IV sējuma 28. – 29.lapa*).

Atbilstoši VID iesniegtajiem darba devēja ziņojumiem SIA „Makrapodus” 2013.gada janvārī-aprīlī deklarēja divus darba ņēmējus - amatpersonu /pers. M/ un/pers. V/ (*lietas IV sējuma 212.–215.lapa*), bet 2013.gada maijā darba devēja ziņojumu VID neiesniedza. No /pers. V/ 2015.gada 15.aprīlā paskaidrojuma izriet, ka viņš sabiedrības vārdā noformētajos rēķinos norādītos darbus neveica un pavadzīnēs norādītās preces nepiegādāja.

Tādējādi tiesa secina, ka darījumā iesaistīto uzņēmumu amatpersonu paskaidrojumi neļauj identificēt darījumu norises apstākļus, darījumos faktiski iesaistītās personas, preču piegādātājus un faktiskos darba veicējus. Vēl jo vairāk, viena no amatpersonām vispār noliedz saimniecisko darbību. Tiesas ieskatā pieteicēja šajā darījumā nav pievērsusi nekādu rūpību darījuma partnera izvēlei un pārbaudei. Minētais kopumā dod pamatu apstrīdēt pieteicējas deklarēto darījumu ar SIA „Makrapodus” faktisko esību.

[11.3] Vienlaikus par darījumu fiktīvo raksturu liecina arī darījuma partneri raksturojošā informācija.

SIA „Makrapodus” vārdā noformētajās pavadzīnēs par darba apģērbu (aizsargapavu, aizsargkombinezonu, darba cimdus, respiratoru, utt.) un darba aprīkojuma (ugunsdzēsamo aparātu, pirmās palīdzības komplektu, atkritumu maisu, utt.) piegādi kā SIA „Makrapodus” juridiskā adrese un preču izsniegšanas adrese norādīta /adrese/ un /adrese/. Nekustamā īpašuma /adrese A/ īpašnieka /pers. Z/ pilnvarotās personas /pers. A0/ 2015.gada 23.marta paskaidrojumā un /adrese/ īpašnieces /pers. AA/ 2015.gada 8.aprīlā paskaidrojumā norādīts, ka attiecīgās telpas SIA „Makrapodus” nebija iznomātas. Arī VID 2013.gada 25.marta apsekošanas aktā norādīts, ka /adrese/ SIA „Makrapodus” saimniecisko darbību neveic. SIA „Makrapodus” deklarētais darbības veids - metālizstrādājumu cauruļu, apkures iekārtu un to piederumu vairumtirdzniecība un metālu un metāla rūdu vairumtirdzniecība - nav saistīts ar strīdus rēķinos norādītajām precēm un pakalpojumiem. Turklāt par SIA „Makrapodus” amatpersonu kopš 2013.gada 28.maija reģistrēta Baltkrievijas pilsoņe /pers. AD/. Tiesa piekrīt VID, ka šāda amatpersonu vairākkārtēja pārreģistrēšana liecina par saskaņotām darbībām, kas vērstas uz to, lai apgrūtinātu iespējas pārbaudīt minētās sabiedrības deklarētos darījumus un saimnieciskās darbības esību. Tāpat jāņem vērā, ka SIA „Makrapodus” 2013.gada maijā tūlīt pēc strīdus darījumu veikšanas izlēgta no PVN maksātāju reģistra.

Minētais liecina par fiktīvu uzņēmuma darbību un to, ka SIA „Makrapodus” nevarēja sniegt rēķinos norādītos pakalpojumus un piegādāt preces.

[11.4] VID ir izvērtējis tālāku darījumu ķēdi un pamatoti nav konstatējis preču un pakalpojumu saņemšanu 2013.gada martā, aprīlī no SIA „Makrapodus” deklarētajiem darījumu partneriem SIA „Intellesite”, SLA „Bona Grupa” un SIA „Rollink” (2013.gada martā) un no SIA „Nispero” un SIA „Ekoland” (2013.gada aprīlī). Tāpat tiesas ieskatā Lēmumā ir pierādīta strīdus darījumu - preču un pakalpojumu iegādes neesība no Eiropas Savienības deklarētajiem uzņēmumiem.

[11.5] Rezumējot minēto, tiesa secina, ka ne SIA „Makrapodus”, ne arī tās tālākie darījuma partneri nevarēja sniegt strīdus pakalpojumus pieteicējai. Nav iespējams gūt priekšstatu par darījuma būtību un faktisko norisi, kā arī nav identificējami darbinieki, kuri faktiski sniedza strīdus pakalpojumus. Tādējādi SIA „Makrapodus” rekvizītu izmantošanu faktiski neesošu darījumu noformēšanā, par ko pieteicēja nevarēja zināt.

[12] Pieteicēja veikusi priekšnodokļa atskaitījumus 2013.gada maijā, jūnijā, augustā, septembrī 2309,7 Ls (3286,41 *euro*) apmērā, pamatojoties uz SIA „Globuss International” vārdā izrakstītajām pavadzīnēm, līgumu un pieņemšanas nodošanas aktiem par telpu, ēku un blakus teritorijas uzkopšanas darbiem /adrese/ un /adrese/, ofisa konteineru uzkopšanu un mīksto mēbeļu tīrīšanu. Pavadzīnēs izrakstītas arī par preču (uzkopšanas aprīkojuma) piegādi. Minētos dokumentus SIA „Globuss International” vārdā parakstīja amatpersona /pers. I/ (*lietas II sējuma 109.-124.lapa*).

[12.1] Darījuma dokumentācijā ir konstatējamas vairākas nepilnības, kas neļauj identificēt darījuma norisi un saturu.

SIA „Globuss International” noformētajos rēķinos ir atsauce uz tāmēm, kurās nav norādīts, kas ietverts pakalpojuma cenā un no pārbaudei iesniegtajiem dokumentiem nav konstatējams, kā tika noteikta pakalpojuma cena, nav konstatējami kādi darbi jāveic (piemēram, uzkopšanā, mīksto mēbeļu tīrīšanā, konteineru uzkopšanā). No 2013.gada 7.maija sadarbības līguma Nr.GB070513 nosacījumiem izriet, ka darbi jāveic saskaņā ar tāmēm, bet rēķinus jāizraksta saskaņā ar pieņemšanas-nodošanas aktiem, taču rēķiniem pievienotajās tāmēs nav norādīta atsauce uz līgumu, bet pieņemšanas-nodošanas aktos nav norādīts sniegtais pakalpojums, tā apjoms, mērvienība, cena un no kā veidojas aktā norādītā kopējā pakalpojumu vērtība, nav norādīts pakalpojuma sniegšanas periods, uzkopjamās platības.

SIA „Globuss International” pavadzīnēs nav konstatējama preču izsniegšanas adrese, jo norādītās preču izsniegšanas adreses /adrese B/ īpašniece SIA „Šarks un Ko” 2015.gada 30.martā paskaidrojusi, ka piekrita savā īpašumā reģistrēt SIA „Globuss International” juridisko adresi un noslēdza darba vietas 3 m2 (galds un krēsls) nomas līgumu. Minētā sabiedrība nekādu saimniecisko darbību /adrese/ neveica. Nav konstatējama SIA „Globuss International” saimnieciskās darbības veikšanas adrese, kā arī strīdus dokumentos norādītā preču izsniegšanas adrese.

[12.2] SIA „Globuss International” amatpersona /pers. I/ 2013.gada 8.oktobra elektroniski sniegtajā paskaidrojumā un 2013.gada 7.oktobra VID Nodokļu kontroles pārvaldes aptaujas lapā norādījis, ka strādāja pats /pers. I/ un grāmatvede /pers. AE/, precī saņēma un realizēja tālāk, preču transportēšanā izmantoja transporta kompānijas vai loģistikas kompānijas pakalpojumus (*lietas II sējuma 121.-124.lapa*).

SIA „Globuss International” bijušais valdes loceklis /pers. I/ tiesas sēdē liecināja, ka ir sniedzis tīrīšanas pakalpojumus pēc remonta pieteicējai tirdzniecības centros „Domina Shopping” un „Spice”. Darbus veikuši viens vai divi SIA „Globuss International” darbinieki. Par SIA „Globuss International” dibināšanu, saimniecisko darbību un darbiniekiem nevar sniegt konkrētu informāciju, nodarbojušies ar preču tirdzniecību, starpniecību. Lieciniekam šķiet, ka ir iegādājies uzņēmumu ar visiem darbiniekiem, vēlāk saka, ka pats atrada darbiniekus. Pieteicējas valdes locekli nepazīst, ir kontaktējies ar pieteicējas menedžeri Natāliju, kura pasūtījusi preces un pakalpojumus. Nevar aprakstīt rēķinos norādītos objektus, kuros notika darbi, un sniegtos pakalpojumus, piemēram, „ofisa konteineru uzkopšanu”. Neatceros, vai ir piedalījies darbu pieņemšanā. Preču piegādi veicis ar savu automašīnu vai arī pieteicēja pati piegādāja. Pavadzīnēs izrakstījusi grāmatvede Lilija, kura vienojās ar pieteicējas menedžeri par to saturu. Par to, ka tīrīšanas darbi ir izpildīti, informēja pieteicējas menedžere, kura atveda viņam parakstīšanai pavadzīnes, kuras laikam jau bija parakstītas no pieteicējas puses. Pirms sadarbības ar pieteicēju, uzņēmums nebija veicis uzkopšanas darbus. Nezina, kā nosaka cenu uzkopšanas pakalpojumiem. Darbus veikuši paši saviem spēkiem. Liecinieks ir redzējis, ka darbi tika izpildīti. Neatceras, vai bija speciālas caurlaides iekļūšanai objektos. Tāmes sagatavoja liecinieks vai grāmatvede, pieteicēja sagatavoja pieņemšanas nodošanas aktus. Grāmatvede sagatavoja dokumentus, kontaktējās ar pieteicēju un bija informēta par darījumu norisi vairāk nekā liecinieks. Liecinieks tikai parakstījis dokumentus (*lietas IV sējuma 79.–82.lapa*).

Nemot vērā minēto, secināms, ka sabiedrību amatpersonu skaidrojumi nesniedz skaidru priekšstatu par darījuma norisi. Pieteicējas amatpersonas nesniedz objektīvu pamatotu skaidrojumu par darījumu partnera izvēli un preču piegādi /pers. I/ apliecina darījumus veikšanu, taču nevar sniegt nekādu

konkurētāju informāciju par uzkopšanas pakalpojumu sniegšanu un objektiem, kur tas notika. Saskaņā ar rēķiniem uzkopšana ir veikta citās adresēs, nekā to norāda /pers. I/.

[12.3] Tiesa secina, ka arī sniegtā informācija par darba ņēmējiem un pārvadājumos izmantoto transportlīdzekli ir pretrunīga, jo norādītā /pers. AE/ nebija deklarēta kā sabiedrības darba ņēmēja, bet PVN deklarācijās nav deklarēti darījumi, kas liecinātu par transporta pakalpojumu saņemšanu. Turklāt strīdus pavadzīmēs kā pārvadātājs norādīta SIA „BCS”. SIA „Globuss International” 2013.gada maijā-septembrī deklarēja vienu darba ņēmēju (amatpersonu /pers. I/). Tādējādi nav saprotams, kā SIA „Globuss International” varēja veikt darījumus ar saviem darbiniekiem, kā to liecināja /pers. I/.

Par to, ka pieteicēja zināja par to, ka iesaistās fiktīvu darījumu ķēdē, norāda gan tas, ka pieteicēja uzticēja darbu veikšanu uzņēmumam, kas nebija iepriekš ar to nodarbojies, neinteresējoties par to, kas veiks darbus un nekontrolējot pakalpojumu izpildi, gan arī /pers. I/ liecība, ka pieteicējas menedžere atveda viņam parakstīšanai pavadzīmes, kuras jau bija parakstītas no pieteicējas puses, bet liecinieks tikai parakstījis dokumentus un nevar neko konkrēti pastāstīt par darījumiem.

[12.4] Lietas materiālos ir dokumenti, ka SIA „Globuss International” ir iegādājies preces no SIA „Express ģipsumi”. /pers. I/ nevarēja paskaidrot par šo darījumu, faktiski nezināja šādu uzņēmumu, lai gan šī uzņēmuma amatpersona ir viņa brālis /pers. AF/. /pers. I/ nespēja paskaidrot par sava uzņēmuma SIA „Globuss International” saimniecisko darbību, apgrozījumu un sadarbības partneriem ļauj izdarīt secinājumu, ka reāla saimnieciskā darbība uzņēmumā nav notikusi.

Lai arī SIA „Globuss International” gada pārskatā par 2013.gadu deklarēja krājumu atlikumus uz pārskata gada beigām, peļņas vai zaudējumu aprēķinā deklarēja materiālās izmaksas, taču, vērtējot visu apstākļu kopsakarā (nav konstatējama saimnieciskās darbības un/vai preču izsniegšanas vieta), ir apšaubāma materiāltehnisko resursu esība strīdus darījumu nodrošināšanai.

[12.5] VID ir izvērtējis tālāku darījumu ķēdi un pamatoti nav konstatējis preču un pakalpojumu saņemšanu 2013.gada maijā, jūnijā, augustā un septembrī no SIA „Globuss International” deklarētajiem darījumu partneriem SIA „BDA Consulting” (2013.gada maijā, jūnijā, arī kā SIA „BCS” tiešais darījumu partneris), SIA „Makrapodus” (2013.gada maijā, arī kā SIA „BCS” tiešais darījumu partneris), SIA „Ekoland” (2013.gada maijā), SIA „Intellesite” (2013.gada maijā, jūnijā, augustā, septembrī), SIA „Ekspress ģipsumi” (2013.gada jūnijā, augustā, septembrī) un SIA „Susanna” (2013.gada augustā, septembrī).

[12.6] Apkopojot minētos apstākļus, tiesa secina, ka ne SIA „Globuss International”, ne arī tās tālākie darījuma partneri nevarēja sniegt strīdus pakalpojumus pieteicējai. Nav iespējams gūt priekšstatu par darījuma būtību un faktisko norisi, kā arī nav identificējami darbinieki, kuri faktiski sniedza strīdus pakalpojumus. Līdz ar to nav identificējama strīdus rēķinos norādīto pakalpojumu izcelsme un nav gūstams apstiprinājums pieteicējas deklarēto pakalpojumu un preču saņemšanai no minētās sabiedrības. Konstatēto apstākļu kopums liecina par SIA „Globuss International” rekvizītu izmantošanu faktiski neesošu darījumu noformēšanā, par ko pieteicēja nevarēja nezināt.

[13] Pieteicēja veikusi priekšnodokļa atskaitījumus 2014.gada jūnijā, jūlijā 2901,01 *euro* apmērā, pamatojoties uz SIA „Trademate” vārdā izrakstītajām pavadzīmēm un līgumu par preču (kartona un plastikāta kastes, burbulplēve, palešu plēve) piegādi. Minētos dokumentus SIA „Trademate” vārdā atbilstoši paraksta atšifrējumam parakstīja amatpersona /pers. G/ (ar pilnvaru termiņu no 2012.gada 28.augusta līdz 2013.gada 27.maijam) (*lietas II sējuma 78.-82.lapa*).

[13.1] Ir konstatēti vairāki trūkumi darījuma dokumentos, kā arī neskaidrības par preču uzglabāšanu un transportēšanu, kas liedz izsekot darījuma norisei.

SIA „Trademate” noformētajās pavadzīmēs nav norādīta atsauce uz pārbaudei iesniegto vispārīga satura 2014.gada 30.maija pirkuma līgumu Nr.TR-BC 1/300514, kurā nav norādīta prece, par kuru noslēgts līgums, tās daudzums, vērtība, izsniegšanas vieta, pārvadājumu nosacījumi.

SIA „Trademate” pavadzīmēs kā preču izsniegšanas adrese norādīta /adrese/. /adrese/ (tagad /adrese/) SIA „Trademate” 2014.gada 30.aprīlī reģistrēja VID struktūrvienību „Birojs” un /adrese/ (tagad /adrese/) reģistrēja struktūrvienību „Noliktava”. Nekustamo īpašumu īpašnieces SIA „Abava” 2015.gada 23.marta un 8.aprīļa paskaidrojumā norādīts, ka SIA „Abava” iznomāja SIA „Trademate” biroja telpas 7,8 m²/adrese/, savukārt par telpām /adrese/ noslēdza līgumu par preču uzglabāšanu uz paletēm un kravas iekraušanas-izkraušanas pakalpojumiem (*lietas II sējuma 102.-105.lapa*). Taču minētos pakalpojumus SIA „Trademate” /adrese/ nepasūtīja. SIA „Abava” nav informācijas, vai SIA „Trademate” telpas /adrese/ izmantoja kā preču un materiālu noliktavu. Ņemot vērā SIA „Trademate” vārdā noformētajās pavadzīmēs norādītās preces un to apjomu (kartona, saplākšņu un plastikas kastes 8770 gab., burbulplēve, palešu plēve 167 gab.), ir apšaubāma SIA „Trademate” vārdā noformētajās pavadzīmēs norādīto preču uzglabāšana un izsniegšana no adreses /adrese C/.

SIA „Trademate” vārdā noformētajās pavadzīmēs kā pārvadātājs norādīta pieteicēja, transportlīdzeklis ar valsts reģistrācijas numuru /TL numurs/ un tā vadītājs /pers. B/. No transportlīdzekļa ceļazīmes par periodu no 2013.gada 10.augusta līdz 2014.gada 30.jūnijam izriet, ka transportlīdzeklis 2014.gada 3., 5., 12., 17., 18.jūnijā neveica braucienus SIA „Trademate” vārdā noformētajās pavadzīmēs norādītajā maršrutā /adrese/ (kā preču izsniegšanas adrese) - /adrese/ (kā preču saņemšanas adrese).

Braucienus atskaitēs (izdrukas no GPS) automašīnai ar valsts reģistrācijas numuru /TL numurs/ par 2013.gada 8.janvāri – 31.martu, vieglā plašlīdzojuma automašīnai Renault Kangoo ar valsts reģistrācijas numuru /TL numurs/ par 2013.gada 1.janvāri – 2014.gada 15.augustu, kā arī ceļazīmē automašīnai Renault Kangoo ar valsts reģistrācijas numuru /TL numurs/ par 2013.gada 25.augustu – 2014.gada 30.jūniju un ceļazīmē vieglā plašlīdzojuma automašīnai VW Caddy ar valsts reģistrācijas numuru /TL numurs/ nav konstatējami veiktie maršruti strīdus darījumu dokumentos norādītajās preču izsniegšanas adresēs un datumos (*sākot ar lietas II sējuma 181.lapu*). Turklāt /pers. B/ tiesas sēdē paskaidroja, ka pats Mellužu ielas noliktavu kompleksā nav bijis, bet precēm pakalpojuma aizbraukuši vadītāji.

[13.2] 2015.gada 16.martā VID saņemtajā SIA „Trademate” amatpersonas /pers. G/ paskaidrojumā apliecināta darījumu esība ar pieteicēju bez detalizēta paskaidrojuma un atbildēm uz VID vēstulē norādītajiem jautājumiem (*lietas II sējuma 77.lapa*).

/pers. G/ tiesas sēdē liecināja, ka SIA „Trademate” nodarbojās ar preču tirdzniecību, iepērkot tās no citām valstīm un realizējot Latvijā. Pārdeva sadzīves ķīmiju, rezerves daļas lielajai tehnikai un mašīnām, dažus traktorus un piekabes utt. Uzņēmumam bija struktūrvienība noliktavā “Abava” Mellužu ielā 1 un noliktava /adrese/, kur atradās prece. Pieteicējai tika pārdotas kartona, plastmasas un plānā finiera kastes, bija arī mazi pasūtījumi par ietinamo plēvi. Galvenokārt pasūtījumi tiek saņemti pa e-pastu. Ja vienojas, pircējs atbrauc, paņem preci un tad tiek veikts pārskaitījums. SIA „Trademate” nav sava transporta. Liecinieks ir izrakstījis pavadzīmes, ir ticies ar /pers. B/, lai parakstītu dokumentus, ir bijis pie viņa ofisā Ventpils ielā, lai parakstītu pavadzīmes. Citreiz pavadzīme tiek atdota vadītājam, kas to atved kopā ar preci. /pers. H/ bija liecinieka pilnvarotais pārstāvis un finanšu konsultants, kas kārtoja grāmatvedību un pārstāvēja uzņēmumu VID, kurš arī labāk pārzina dokumentu apriti (*lietas IV sējuma 29.– 32.lapa*).

No SIA „Trademate” deklarētā darba ņēmēja /pers. H/ 2015.gada 22.aprīļa paskaidrojuma izriet, ka /pers. H/ minēto sabiedrību vārdā noformētajos rēķinos norādītos darbus neveica un pavadzīmēs norādītās preces nepiegādāja (*lietas II sējuma 84.-86.lapa*).

Gatis Pūce tiesas sēdē liecināja, ka bijis SIA „Trademate” nepilna darba laika finanšu konsultants, palīdzējis /pers. G/ aizpildīt grāmatvedības dokumentus, atskaites, kontaktējies ar VID, kad bija nepieciešams. Nav neko pārdevis pieteicējai, bet ir reizēm piedalījies pie darījumu noslēgšanas. Darījumus ar pieteicēju SIA „Trademate” vārdā veica un pavadzīmes sagatavoja /pers. G/. Liecinieks negatavoja dokumentus un nerīkojos ar uzņēmuma

norēķinu kontiem. Uzņēmumam bija noliktava "Abava", kur glabājās dažāda veida auto rezerves daļas, iepakojumi, kastes, plēves. Šajās noliktavās tiek izīrētas nevis noliktavas telpas ar noteiktu platību, bet gan loģistikas pakalpojums – platība pēc nepieciešamības. Loģistikas centrā ir noliktavas pārziņis, kas pieņem un izsiedz precī. Attiecībā uz transportu un adresēm pavadzīnēs tika norādīta informācija, kuru sniedza klients. Pavadzīmes tika izrakstītas un pārbaudītas 15 dienu laikā pēc darījuma noslēgšanas. SIA „Trademate” neveica cenu aprēķinu, bet gan vadījās no savu piegādāju cenām. Par uz sadarbības partneriem tikai pārbaudīja, vai uzņēmums ir reģistrēts PVN reģistrā. Preces piegādāja Igaunijas uzņēmums „VK Express Infteh Logistika” un „Baltijos Mainu Grupe” u.c. (*lietas IV sējuma 83.lapa*).

SIA „Trademate” 2014.gada jūnijā, jūlijā deklarēja divus darba ņēmējus - amatpersonu /pers. G/ un /pers. H/, kurš norobežojies no savas iesaistes strīdus darījumos.

Tiesa secina, ka darījumu partneri apliecina strīdus darījumu esību, tomēr sniegtajai informācijai ir vispārīgs un nekonkrēts, lietas faktiskajiem apstākļiem neatbilstošs raksturs, turklāt nav kļiedētas [13.1] punktā minētas neskaidrības un pretrunas. /pers. G/ atsaucas uz /pers. H/ darbību pilnvarotās personas statusā, veicot strīdus darījumus. Savukārt /pers. H/ liecināja, ka darījumus faktiski nav veicis, ir tikai konsultējis un palīdzējis sagatavot dokumentus. Minētais neļauj identificēt darījumu norises apstākļus, darījumos faktiski iesaistītās personas un preču izcelsmi.

[13.3] Lai arī SIA „Trademate” gada pārskatā par 2014.gadu deklarēja krājumu atlikumus uz pārskata gada beigām (VID iesniegtās bilances dati), peļņas vai zaudējumu aprēķinā deklarēja materiālās izmaksas, taču, vērtējot visu apstākļu kopsakarā (nav konstatējama saimnieciskās darbības un/vai preču izsniegšanas vieta), ir apšaubāma materiāltehnisko resursu esība strīdus darījumu nodrošināšanai.

Turklāt jāņem vērā, ka /pers. AI/, kurš ir noliktavu „Abava” līdzpašnieks, ir bijis SIA „Trademate” darbinieks, kā to liecināja /pers. G/.

[13.4] VID ir izvērtējis tālāku darījumu ķēdi un pamatoti nav konstatējis preču un pakalpojumu saņemšanu 2014.gada jūnijā un jūlijā no SIA „Trademate” deklarētajiem darījumu partneriem SIA „? Gedza” un zemnieku saimniecības „Mazzemnieki”, kā arī no Eiropas Savienības darījumu partneriem „VK Express Infteh Logistika” OU, „Baltijos Mainu Grupe” UAB un „Holger Uecker”. Informācija par SIA „Trademate” deklarētajiem darījumu partneriem un to tālākiem piegādātājiem tiesas ieskatā liecina par šo sabiedrību rekvizītu izmantošanu faktiski neesošu darījumu noformēšanā.

[13.5] Apkopojot minētos apstākļus, tiesa secina, ka ne SIA „Trademate”, ne arī tās tālākie darījuma partneri nevarēja strīdus preces pieteicējai. Nav iespējams gūt priekšstatu par darījuma būtību un faktisko norisi, kā arī nav identificējams, ar kādiem resursiem tas notika. Līdz ar to nav identificējama strīdus rēķinos norādīto preču izcelsme un nav gūstams apstiprinājums pieteicējas deklarēto preču saņemšanai no minētās sabiedrības. Konstatēto apstākļu kopums liecina par SIA „Trademate” rekvizītu izmantošanu faktiski neesošu darījumu noformēšanā, par ko pieteicēja nevarēja nezināt.

[14] Par strīdus darījumu ar SIA „BDA Consulting”, SIA „Makrapodus”, SIA „Globuss International” un SIA „Trademate” neesamību papildus liecina arī tās raksturojošā informācija.

[14.1] Sabiedrību darbības veidi (piemēram, SIA „BDA Consulting” – konsultēšana komercdarbībā un vadībizinībās, tirgus un sabiedriskās domas izpēte, SIA „Globuss International” – ceļojumu biroju pakalpojumi un plaša sortimenta preču vairumtirdzniecības starpnieku darbība) neatbilst strīdus darījumu būtībai (telpu un teritorijas uzkopšana, telpu ģenerāltīrīšana, starpsienas vai paneļu mazgāšana, sniega tīrīšana no jumta, logu mazgāšana, mīksto mēbeļu tīrīšana un tml.), tām nav atbilstošu darbaspēka un materiāltehnisko resursu. Lai arī deklarētais darbības veids neizslēdz iespēju komersantam veikt arī citu komercdarbības veidu, kontekstā ar citiem lietā esošajiem pierādījumiem, minētais fakts liek apšaubīt konkrēto preču piegādi un pakalpojumu sniegšanu. Deklarētā saimnieciskā darbības veida atbilstība ļauj darījumu partneriem secināt vai attiecīgā uzņēmuma rīcībā varētu būt attiecīgās kvalifikācijas darbaspēks un materiāltehniskais nodrošinājums.

[14.2] Izvērtējot SIA „BDA Consulting”, SIA „Makrapodus”, SIA „Globuss International” un SIA „Trademate” noformētajos dokumentos uzrādītos darbus, līguma nosacījumus un lietā esošo informāciju par sabiedrībām, secināms, ka strīdus darījumu periodā nevarēja piegādāt preces un sniegt pakalpojumus, kuru izpildei bija nepieciešami vairāk nekā viens kvalificēts darbinieks, darbarīki un tehniskās iekārtas, telpas preču uzglabāšanai.

Tāpat jāņem vērā, ka pēc darījumu veikšanas sabiedrības ir izslēgtas no VID ar PVN aplikamo personu maksātāju reģistra, ir apturēta to saimnieciskā darbība vai tās ir likvidētas.

[14.3] Turklāt konstatējama nepārprotama saistība starp darījumu ķēdē iesaistītajiem uzņēmumiem. Proti, SIA „Makrapodus” amatpersona /pers. M/ ir arī SIA „Susanna” amatpersona, bet SIA „Rollink” un SIA „Ekspress īpašumi” /pers. AF/ ir brālis SIA „Globuss International” amatpersonai /pers. I/, un abu deklarētā dzīves vieta ir vienā adresē. Tāpat no lietas materiāliem konstatējams, ka grāmatvede /pers. AE/ ir sniegusi grāmatvedības pakalpojumus gan SIA „Globuss International”, gan SIA „Rollink” un SIA „Ekspress īpašumi”, kas ir iesaistīti strīdus darījumu ķēdēs.

[15] Augstākā tiesa PVN lietās ir norādījusi, ka ir būtiska pieteicējas attieksme pret darījumu un darījuma atbilstība vispārpieņemtai komercprakseī. Lietā Nr.A420469611 tiesa ir konstatējusi apstākļus, kas liecina par strīdus darījumu mērķi gūt vienīgi fiskālas priekšrocības, jo pieteicējas amatpersona un darījumu partnera amatpersona sniedz pretrunīgas ziņas par darījuma faktiskajiem apstākļiem, turklāt pieteicēja nekādā veidā nav pārbaudījusi, vai darījumu partnerim ir darbaspēka resursi, materiāli tehniskā bāze, kā arī pieredze attiecīgu pakalpojumu sniegšanā. Šāda rīcība ir pretrunā vispārpieņemtai komercdarbības praksei (*skat. Augstākās tiesas 2016.gada 3.maija lēmumu lietā SKA-124*).

Tiesa secina, ka pieteicēja ar saviem pasūtījumiem un citiem darījumu partneriem noformēja dokumentus, kuros sniegtais pakalpojums, tā pašizmaksa vai pakalpojumos izmantotie materiāltehniskie resursi ir ļoti konkrēti atrunātiem tādējādi ir skaidri saprotami.

Piemēram, no pieteicējas un SIA „Maxima Latvija” līguma Nr.UzkD-BCS-140613 izriet, ka darbu veicējs apņemas veikt telpu teritorijas uzkopšanas darbus, kas norādīti līguma 1.pielikumā, darbus veiks ar saviem darbiniekiem, rīkiem, ierīcēm, tīrīšanas līdzekļiem un materiāliem, darbam izmantojamie materiāli un līdzekļi norādīti 2.pielikumā, darba apgērbi – 3.pielikumā, darbi jāveic kvalificētiem darbiniekiem, kuriem veiktas veselības pārbaudes un ar kuriem darbu veicējs noslēdzis darba līgumus, darba veicējiem redzāmā vietā jābūt piespraustai identifikācijas kartei, kā arī norādīts, ka darbu veicējs nedrīkst bez rakstiskas piekrišanas darbus nodot trešajai personai. Līguma pielikumos detalizēti norādīts pakalpojuma sniegšanas dienas nedēļa, laiks (no/līdz plkst.), nepieciešamo darbinieku skaits, detalizēti veicamie darbi un nosacījumi uzkopšanas personālam. Savukārt par darījumiem ar SIA „Vēl vairāk saules” noformēti rēķini un darbu pieņemšanas-nodošanas akti, kuros norādīti mēbeļu nosaukumi, t.i., divānu ar koka muguriņu, pelēku un baltu krēslu, divānu muguriņu, 4-vietīgu 6-vietīgu, 9-vietīgu, 10-vietīgu ar sēdvietas spilvenu divānu vai krēslu sēdvietu ķīmiskā tīrīšana (*lietas II sējuma 78.-82.lapa*).

Tādējādi strīdus darījumi ir pieteicējas attieksme apakšuzņēmēju piesaistē būtiski atšķiras no pieteicējas ierastās prakses.

[16] Tā kā nav gūstams apstiprinājums pieteicējas deklarēto darījumu ar SIA „BDA Consulting”, SIA „Makrapodus”, SIA „Trademate” un SIA „Globuss International” faktiskajai esībai, VID pamatoti secinājis, šo uzņēmumu noformētie dokumenti satur nepatiesu informāciju un tāpēc saskaņā ar likuma „Par grāmatvedību” 2. un 7.pantā noteikto nav atzīstami par grāmatvedības attaisnojuma dokumentiem ierakstu veikšanai reģistros.

Par to, ka pieteicēja zināja (vai tai vajadzēja zināt), ka piedalās dokumentu noformēšanā par faktiski neesošiem darījumiem, liecina netiešo pierādījumu kopums, proti, darījumu noformēšana tādā veidā, kas pretēji likuma „Par grāmatvedību” prasībām liedz izsekot darījumu gaitai (faktiskajām

preču izsniegšanas vietām, transportēšanas apstākļiem).

Darījumu dokumentu noformēšanā ir būtiski trūkumi, kas nav izskaidroti lietas izskatīšanas gaitā. Nav konstatējama preču izsniegšanas adrese, nav konstatējams no kā veidojas norādītā kopējā pakalpojumu vērtība, jo nav detalizēti norādīts sniegtais pakalpojums, tā apjoms, mērvienība, cena, atsevišķos gadījumos nav norādīts pakalpojuma sniegšanas periods.

Pieteicējas amatpersonas paskaidrojums par deklarētajiem darījumiem nesniedz priekšstatu par to norisi un pārbaudāmu un identificējamu informāciju par pakalpojumu saņemšanu un preču nodošanas/saņemšanas apstākļiem. Turklāt strīdus darījumi atšķiras no pieteicējas ierastās prakses tīrīšanas pakalpojumu sniegšanā. Darījumos iesaistīto amatpersonu paskaidrojumi, no kuriem izriet, ka sabiedrības darījumus neveica vai pildīja tikai starpnieka funkcijas, kā arī nav gūstams priekšstats par tīrīšanas uz uzkopšanas pakalpojumu sniegšanu, neļauj konstatēt darījumu gaitu un preču izcelsmi.

Pie šādiem apstākļiem nav iespējama visu lietā konstatēto faktisko apstākļu kopuma nejausa sakrītība.

[17] Nevar piekrist pieteicējai, ka pārsūdzētais administratīvais akts un tiesas spriedums balstās vienīgi uz VID apgalvojumiem, jo lietā savākti arī citi pierādījumi, kas ir pamatā dienesta un tiesas secinājumiem. Augstākā tiesa ir norādījusi, ka "zināja vai vajadzēja zināt par iesaisti nodokļa izkrāpšanā" ir fakts vērtējums, kas nav atsevišķi vēl jāpierāda. Ir jāpierāda paši fakti, uz kuru pamata ir izdarīts šāds vērtējums. (..) Faktu pierādīšanai var izmantot arī netiešus pierādījumus, kas savā kopumā veido pārliecinošu pamatu slēdzienam par fakta pastāvēšanu (*skat. Augstākās tiesas 2016.gada 9.maija rīcības sēdes lēmuma lietā SKA-974 8.punktu*).

[18] Kā ir atzinis Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments, gan uzņēmumu ienākuma nodokļa, gan pievienotās vērtības nodokļa aprēķinā tiek ņemti vērā vieni un tie paši attaisnojuma dokumenti (darījumu apliecinātie 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. (..) Tādēļ arī uz uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķinu, nosakot saimnieciskās darbības izmaksas iekļaujamos izdevumus, ir attiecināma tāda pati pieeja, kāda attīstīta iepriekš aplūkotajā Eiropas Savienības Tiesas judikatūrā. Proti, ja arī nodokļu administrācijai un pēc tam arī tiesai ir pamats apšaubīt, vai pieteicēja darījumu partneris varēja izpildīt konkrēto darījumu (*sk. Augstākās tiesas 2013.gada 12.jūnija sprieduma lietā Nr.21/2013 19.punktu*).

Secinot, ka darījums nav noticis, jāatzīst, ka darījuma rezultātā radušās izmaksas nav saistītas ar nodokļu maksātāja saimniecisko darbību. Šādu izmaksu ietveršana peļņas vai zaudējumu aprēķinā noved pie apliekamā ienākuma samazināšanas, kā rezultātā tiek nepareizi aprēķināts uzņēmumu ienākuma nodoklis (*sk. Augstākās tiesas 2012.gada 21.septembra sprieduma lietā Nr.SKA-371 8.punktu*).

Kā jau norādīts, ir iegūti pierādījumi, ka pieteicēja grāmatvedības reģistros iegrāmatojusi neesošus darījumus ar SIA „BDA Consulting”, SIA „Makrapodus”, SIA „Trademate” un SIA „Globuss International” un 2013.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā izmaksas iekļāvusi apstrīdētos darījumus ar SIA „BDA Consulting”, SIA „Makrapodus”, SIA „Trademate” un SIA „Globuss International” 34 878 Ls (noapaļojot 34 877,82 Ls) vērtībā.

Līdz ar to saskaņā ar likuma „Par grāmatvedību” 2. un 7.pantu, Gada pārskatu likuma 4.panta trešo daļu un 22.panta pirmo daļu pieteicējas 2013.gada peļņas vai zaudējuma aprēķinā uzrādītās pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas pamatoti tika samazinātas par apstrīdēto darījumu ar SIA „BDA Consulting”, SIA „Makrapodus”, SIA „Trademate” un SIA „Globuss International” vērtību 34 878 Ls un noteikta peļņa pirms nodokļiem 35 567 Ls (ieteicēja deklarējusi 689 Ls).

Tiesa secina, ka korekcijas pieteicējas 2013.gada UIN deklarācijā, palielinot 2013.gada apliekamo ienākumu un nosakot to 29 448 Ls apmērā (ieteicēja deklarējusi zaudējumus 5430 Ls apmērā), veiktas pamatojoties uz likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 4.panta pirmo daļu. Savukārt pieteicējas budžetā maksājama 2013.gada UIN 4471 Ls (ieteicēja deklarējusi zaudējumus 5430 Ls apmērā) noteikts atbilstoši veiktajām korekcijām.

[19] Nodokļa maksājumu soda naudas un nokavējuma naudas aprēķins pamatots ar likuma „Par nodokļiem un nodevām” 29.panta otro daļu un 32.pantu. Minētā likuma 32.panta pirmā daļa paredz, ka par nodokļu revīzijā (audītā) konstatēto nodokļu pārkāpumu, kura rezultātā ir mazināts 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 (audīta) uzsākšanas dienai, un uzlik soda naudu. Likuma 32.panta piektā daļa paredz, 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 uzlik 30 procentu apmērā no nedeclarētā budžetā iemaksājamā nodokļa apmēra vai no nepamatoti palielinātā no budžeta atmaksājamā nodokļa apmēra.

Pieteicēja nav apstrīdējusi šo normu piemērošanu izskatāmajā gadījumā. Tiesa nekonstatē VID pārkāpumus, piemērojot tiesību normas un veicot soda naudas un nokavējuma naudas aprēķinu. Tiesa arī uzskata, ka soda nauda nav atzīstama par nesamērīgu konkrētās lietas apstākļos. Tāpēc, ievērojot šā sprieduma iepriekšējos punktos izdarītās atziņas un pamatojoties uz norādītajām un pārsūdzētajā lēmumā citētajām tiesību normām, tiesa atzīst par pamatotu un tiesisku pārsūdzēto lēmumu arī daļā par papildus nomaksai budžetā noteikto soda naudu un nokavējuma naudu.

[20] Ņemot vērā iepriekš secināto un saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 35.panta pirmo daļu, Pievienotās vērtības nodokļa likuma 146.panta pirmo daļu, likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 4.panta pirmo daļu pieteicējai pamatoti papildus nomaksai budžetā aprēķināts PVN 13 322,59 euro, soda nauda 3996,8 euro un nokavējuma nauda 3533,66 euro, UIN 6284,82 euro, soda nauda 1885,45 euro un nokavējuma nauda 898,73 euro.

Tādējādi tiesa pieteikumu atzīst par nepamatotu un noraidāmu.

R e z o l u t ī v ā

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

n o s p r i e d a

noraidīt SIA „BCS” pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2015.gada 22.oktobra lēmuma Nr.22.13/L-43448 atcelšanu.

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

