**Tiesas pienākums spriedumā norādīt savus argumentus**

No tiesībām uz taisnīgu tiesu izriet pienākums tiesai nolēmumā norādīt savus argumentus tā, lai gan procesa dalībnieki, gan augstākas instances tiesa, gan interesenti no sabiedrības varētu saprast, kā tiesa nonākusi pie tieši tāda un ne citāda lietas izskatīšanas rezultāta. Tas nozīmē, ka sprieduma motīvos citstarp nepieciešams atspoguļot tiesas veikto pierādījumu analīzi un ar to saistītos apsvērumus, kas noveduši tiesu pie secinājuma par pieteikuma apmierināšanas vai noraidīšanas pamatu.

Faktisko apstākļu atreferējums un par šiem apstākļiem izdarīts secinājums bez izvērstākas analīzes būtu pietiekams vienīgi tādos izņēmuma gadījumos, ja konkrētajos apstākļos jebkuram saprātīgam novērotājam no malas būtu acīmredzami un pašsaprotami, ka konstatētie fakti var novest tikai pie viena konkrēta secinājuma.

**Latvijas Republikas Senāta**

**Administratīvo lietu departamenta**

**2019.gada 29.maija**

**SPRIEDUMS**

**Lieta Nr. A420367614, SKA-274/2019**

[ECLI:LV:AT:2019:0529.A420367614.3.S](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI%3ALV%3AAT%3A2019%3A0529.A420367614.3.S)

Tiesa šādā sastāvā: senatores Ieva Višķere, Vēsma Kakste, Veronika Krūmiņa

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „Milexpo” pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2014.gada 11.augusta lēmuma Nr. 22.9/L-19884 atcelšanu, sakarā ar SIA „Milexpo” kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2017.gada 16.maija spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Ar Valsts ieņēmumu dienesta 2014.gada 11.augusta lēmumu Nr. 22.9/L-19884 (turpmāk – pārsūdzētais lēmums) kā administratīvo procesu noslēdzošo administratīvo aktu pieteicējai SIA „Milexpo” papildu nomaksai budžetā noteikts pievienotās vērtības nodoklis, samazināts no budžeta atmaksājamais pievienotās vērtības nodoklis, kā arī saistībā ar minēto noteikta nokavējuma un soda nauda. Pārsūdzētajā lēmumā secināts, ka pieteicēja apzināti piedalījusies nodokļu nepamatotā samazināšanā deklarētajos darījumos ar SIA „Alsed” un SIA „Brianti Int.”.

[2] Pieteicēja vērsās tiesā ar pieteikumu par pārsūdzētā lēmuma atcelšanu.

Administratīvā apgabaltiesa, izskatījusi lietu apelācijas kārtībā, ar 2017.gada 16.maija spriedumu pieteicējas pieteikumu noraidīja. Spriedums, ievērojot pievienošanos pirmās instances tiesas sprieduma motīvu daļai, pamatots ar turpmāk norādītajiem tiesas apsvērumiem.

[2.1] Vispirms lietā noskaidrojams, vai pieteicēja vispār ir saņēmusi SIA „Alsed” un SIA „Brianti Int.” rēķinos norādītās preces, secīgi jānoskaidro, vai šīs preces un pakalpojumi ir saņemti tieši no SIA „Alsed” un SIA „Brianti Int.”. Ja konstatējams, ka pieteicēja strīdus preces un pakalpojumus ir saņēmusi, bet nav tos saņēmusi tieši no norādītā darījumu partnera, nepieciešams noskaidrot, vai pieteicēja zināja vai tai vajadzēja zināt, ka patiesais preču piegādātājs nav SIA „Alsed” un SIA „Brianti Int.”, proti, vai pieteicēja zināja vai tai vajadzēja zināt par iesaistīšanos nepamatotā nodokļu samazināšanas plānā.

[2.2] Dienesta noskaidrotie apstākļi par SIA „Alsed” un pieteicējas darījumu norisi nav pietiekami secinājumu izdarīšanai, ka darījumi starp pieteicēju un SIA „Alsed” faktiski nav notikuši.

[2.3] Pieteicējas amatpersonas, pieteicējas darbinieka un SIA „Alsed” amatpersonas paskaidrojumi un liecības ir savstarpēji saskanīgi un samērā detalizēti izskaidro darījumu norisi. Nav pamata uzskatīt, ka komercdarbība nevarētu tikt veikta pieteicējas un tās darījumu partnera izskaidrotajā veidā. No Igaunijas un Lietuvas nodokļu administrācijas iegūtā informācija par SIA „Alsed” iegādes darījumiem apliecina, ka SIA „Alsed” rīcībā varēja būt preces, ko pārdot pieteicējai. Kopsakarā šie pierādījumi apliecina, ka preču piegāde pieteicējai ir pierādīta.

[2.4] Vienlaikus, vērtējot pieteicējas un SIA „Alsed” darījumu saturu un nozīmi, jāņem vērā, ka SIA „Alsed” nav nekādas materiāli tehniskās bāzes un pietiekamu resursu, lai piegādātu preces. SIA „Alsed” preču iegādes darījumos arī neizmanto savus finanšu līdzekļus, jo pieteicēja par precēm veica avansa maksājumus, kas tad arī ir tie finanšu līdzekļi, kurus SIA „Alsed” izmantoja preču iegādei. Turklāt no darījumu dokumentiem izriet, ka SIA „Alsed” pieteicējai preces pārdeva par gandrīz identisku summu kā tā, par kādu SIA „Alsed” preces iegādājās, tātad SIA „Alsed” faktiski strādāja bez peļņas. Tiesas ieskatā, pieteicēja pati būtu varējusi internetā sameklēt Lietuvas uzņēmumu, no kura SIA „Alsed” iegādājās preces, un līdz ar to būtu varējusi preces iegādāties tieši no šī Lietuvas uzņēmuma bez SIA „Alsed” starpniecības.

Visu šo apstākļu kopums ļauj izdarīt secinājumus par pieteicējas un SIA „Alsed” darījumu pilnīgi mākslīgo dabu. SIA „Alsed” šajā darījumu ķēdē ir iesaistīts kā buferuzņēmums bez reālas saimnieciskās darbības veikšanas nolūka. Secīgi nepieciešams vērtēt, vai pieteicēja pati apzināti ir iesaistījusies šādu mākslīgu darījumu noformēšanā.

[2.5] Vērtējot to, vai pieteicēja zināja par iesaistīšanos mākslīgos darījumos, nozīme piešķirama diviem apstākļiem.

Pirmkārt, darījumu skaits, kuros SIA „Alsed” iegādājās preces no Lietuvas un Igaunijas partneriem, ir mazāks, nekā darījumu skaits, kuros SIA „Alsed” piegādāja preces pieteicējai. Tādējādi lietā nav pierādījumu vai izskaidrojuma šāda apjoma preču piegādēm un piegādāto preču izcelsmei. Ja pieteicēja patiešām šāda apjoma preces būtu saņēmusi no SIA „Alsed”, tad tai būtu jāspēj sniegt detalizētu informāciju.

Otrkārt, starp pieteicēju un SIA „Alsed” noslēgti sadarbības līgumi, kuros norādīta kopējā summa par preci bez pievienotās vērtības nodokļa ar precizitāti līdz santīmam. Lietā nav izskaidrots, kā pieteicēja un SIA „Alsed” varēja līgumos norādīt tik precīzas summas, ņemot vērā, ka konkrēta informācija par preču sortimentu, vienību skaitu un vienas vienības cenu līgumā nebija norādīta.

Šie abi apstākļi ļauj secināt, ka pieteicēja apzināti ir iesaistījusies mākslīgu darījumu noformēšanā ar SIA „Alsed”. Papildus šo iesaisti apstiprina arī tas, ka 2013.gada 11.decembrī Lietuvas piegādātājs preces SIA „Alsed” ir nogādājis uz pieteicējas adresi, bet par šo preču saņemšanu ir parakstījusies SIA „Alsed” amatpersona [pers. A].

Pieteicēja arī nav varējusi ticami izskaidrot pieteicējas darījumu partneru izvēli, proti, to, kāpēc tā uzticējās SIA „Alsed”.

[2.6] Attiecībā uz pieteicējas darījumiem ar SIA „Brianti Int.” norādāms, ka nav iespējams nošķirt vērtējumu par SIA „Alsed” un SIA „Brianti Int.” veiktajiem darījumiem ar pieteicēju, jo lietā ir konstatējama šo uzņēmumu saistīta darbība.

Proti, visu iesaistīto uzņēmumu – pieteicējas, SIA „Alsed” un SIA „Brianti Int.” – amatpersonas un darbinieki apstiprina savstarpējos darījumus, spēj vairāk vai mazāk detalizēti paskaidrot par uzņēmumu ikdienas darbu norisi.

Pieteicējas darbinieks labāk pārzina uzņēmuma darbību darījumu norisi, nekā pieteicējas amatpersona. Tas pats konstatējams attiecībā uz SIA „Brianti Int.” darbinieku un amatpersonu. Līdz ar to secināms, ka gan pieteicējas gadījumā, gan SIA „Brianti Int.” gadījumā šo sabiedrību valdes locekļi nav patiesie sabiedrību vadītāji. Turklāt no SIA „Brianti Int.” darbinieka liecībām redzams, ka viņš ir personiski pazīstams ar [pers. A].

SIA „Brianti Int.” pieteicējai piegādātās preces esot iegādājusies no SIA „Alsed”, līdz ar to uz SIA „Brianti Int.” un SIA „Alsed” savstarpējiem darījumiem ir attiecināmi tie secinājumi, kurus tiesa izdarīja iepriekš par iespēju identificēt SIA „Alsed” veiktos preču iegādes darījumus. Tas nozīmē, ka lietā nav pierādīta SIA „Alsed” spēja piegādāt preces SIA „Brianti Int.”. Turklāt SIA „Alsed” amatpersona un SIA „Brianti Int.” darbinieks sniedza pretrunīgu informāciju par preču transportēšanu.

Par visu minēto uzņēmumu savstarpēju saistību liecina arī tas, ka SIA „Alsed” vārdā ar Lietuvas piegādātāju kontaktējās persona, kas vienlaikus ir arī SIA „Brianti Int.” darījumu partnera pārstāvis, SIA „Brianti Int.” darījumu partneri pārstāv arī persona, kurai pieder automašīna, ar kuru SIA „Alsed” esot piegādājusi preces SIA „Brianti Int.”, SIA „Brianti Int.” pārstāvis pazīst SIA „Alsed” pārstāvi, SIA „Alsed” saziņā ar telpu iznomātāju uzrādījusi e-pasta adresi brianti@mail.ru, savukārt pieteicējai un SIA „SB Pro” norādīta viena un tā pati juridiskā adrese.

Tāpat par šo uzņēmumu savstarpējo saistību liecina tas, ka līgumi, kas pieteicējai noslēgti ar SIA „Alsed” un SIA „Brianti Int.”, ir savstarpēji gandrīz identiski.

[2.7] Apkopojot minēto, pieteicējas noslēgtajiem darījumiem ar SIA „Alsed” un SIA „Brianti Int.” ir mākslīgs raksturs, un tie ir vērsti uz nepamatotu fiskālu priekšrocību gūšanu. Pieteicēja pati apzināti ir iesaistījusies dokumentu noformēšanā par neīstiem darījumiem, proti, nodokļu sistēmas ļaunprātīgā izmantošanā.

[3] Pieteicēja iesniedza kasācijas sūdzību par minēto spriedumu. Kasācijas sūdzība pamatota ar turpmāk norādītajiem apsvērumiem.

[3.1] Apgabaltiesa pieļāvusi Administratīvā procesa likuma 154.panta normu pārkāpumus, jo lietā esošos apstākļus nav novērtējusi vispusīgo, pilnīgi un objektīvi, kā arī nav norādījusi, kāpēc kādiem pierādījumiem dota priekšroka iepretim citiem pierādījumiem. Minētais pamatojams ar turpmāk norādīto.

[3.2] Apgabaltiesa spriedumā nav argumentējusi, kāda nozīme ir tam, ka SIA „Alsed”, pārdodot preces pieteicējai, negūst peļņu. Pieteicēja nav atbildīga par to, kādā veidā SIA „Alsed” organizē savu saimniecisko darbību. SIA „Alsed” var iegādāties preces no tās tālākajiem darījumu partneriem ar atlaidēm, tāpēc pieteicējai ir izdevīgi iegādāties preces no SIA „Alsed” kā starpnieka.

[3.3] Apgabaltiesa spriedumā nonāk pretrunās. No vienas puses, tiesa norāda, ka pieteicējas darbinieks [pers. B] ir sniedzis samērā detalizētas liecības, aprakstot preču piegāžu un saņemšanas darījumu norisi, kā arī SIA „Alsed” un SIA „Brianti Int.” amatpersonas un darbinieki apstiprina savstarpējo darījumu veikšanu. Savukārt, no otras puses, tiesa arī apgalvo, ka pieteicējai vajadzēja sniegt detalizētu informāciju par preču saņemšanu no SIA „Alsed”.

[3.4] Nepamatots ir tiesas apgalvojums, ka lietas izskatīšanas laikā puses nevarēja izskaidrot, kā tika panākts, ka starp pieteicēju un SIA „Alsed” noslēgtajos sadarbības līgumos norādītā cena tika noteikta ar precizitāti līdz santīmam. Pieteicējas pārstāve tiesas sēdē paskaidroja, kā līgumos tika noteikta kopējā summa par preci.

[3.5] No sprieduma nav saprotams, kāpēc apgabaltiesa uzskata, ka 2013.gada 11.decembra darījuma norise liecina par to, ka pieteicēja apzināti iesaistījās mākslīgos darījumos.

[3.6] Visi argumenti, kurus apgabaltiesa paudusi attiecībā uz pieteicējas, SIA „Alsed” un SIA „Brianti Int.” saistītās darbības pierādīšanu, attiecas tikai uz SIA „Alsed” un SIA „Brianti Int.” savstarpējo saistību. Neviens no tiesas norādītajiem argumentiem nepierāda to, ka pieteicēja apzināti iesaistījusies fiktīvos darījumos.

Pieteicējai nav saprotams, kā arguments, ka pieteicējas darbinieks [pers. B] pārzina sabiedrības darbību un darījumu norisi labāk nekā pieteicējas amatpersona, norāda, ka pieteicēja apzināti iesaistījusies fiktīvos darījumos. Ir iespējams, ka uzņēmuma darbinieks ikdienas darba nianses pārzina labāk nekā valdes loceklis.

 [3.7] Tiesas konstatētais par SIA „Alsed” darījumiem ar SIA „Brianti Int.” nepierāda pieteicējas apzinātu iesaisti fiktīvos darījumos. Tāpat arī līdzības sadarbības līgumos nepamato pieteicējas apzinātu iesaisti fiktīvo darījumu slēgšanā. Visticamāk SIA „Brianti Int.” un SIA „Alsed” savā darbībā izmantoja standartizētus tipveida līgumus. Attiecīgi šie līgumi tika doti parakstīšanai pieteicējai, pieteicēja tos nav sastādījusi.

[3.8] Attiecībā uz tiesas norādīto, ka pieteicējai un SIA „Brianti Int.” darījumu partnerim juridiskā adrese reģistrēta vienā adresē, norādāms, ka konkrētajā adresē atrodas nedzīvojamā telpa ar vairākiem birojiem, kas tiek iznomāti vairākām sabiedrībām, tostarp pieteicējai.

[4] Valsts ieņēmumu dienests iesniedza paskaidrojumus par pieteicējas kasācijas sūdzību, kuros norādīja, ka uzskata pārsūdzēto apgabaltiesas spriedumu par pamatotu, bet pieteicējas kasācijas sūdzību par noraidāmu.

**Motīvu daļa**

[5] Atbilstoši Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punktam Valsts ieņēmumu dienestā reģistrētai apliekamai personai ir tiesības nodokļa deklarācijā kā priekšnodokli no budžetā maksājamās nodokļa summas atskaitīt no citām apliekamajām personām saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par precēm un pakalpojumiem savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai.

No minētās normas izriet, ka maksātājam – ar pievienotās vērtības nodokli apliekamai personai – ir tiesības nodokļa deklarācijā kā priekšnodokli no budžetā maksājamās nodokļa summas atskaitīt no citām apliekamajām personām saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par piegādātajām precēm un pakalpojumiem savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai. Tādējādi būtisks nosacījums priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību izmantošanai ir tas, lai darījums, saistībā ar kuru persona vēlas atskaitīt priekšnodokli, būtu faktiski noticis (preces būtu piegādātas vai pakalpojumi sniegti), turklāt tieši ar deklarēto darījuma partneri.

Ja ir konstatējams, ka darījums starp nodokļu rēķinā norādītajām personām faktiski nav noticis, tad atbilstoši Eiropas Savienības Tiesas atziņām jāpārbauda, vai nodokļu maksātājs to zināja vai tam vajadzēja to zināt. Ja lietā noskaidroto apstākļu kopums ļauj secināt, ka nodokļu maksātājs, pievēršot saprātīgu rūpību, nevarēja nezināt (tam bija jāsaprot), ka darījums ir iesaistīts pievienotās vērtības nodokļa nepamatotas samazināšanas shēmā, priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību izmantošana ir atsakāma (*Senāta 2013.gada 10.maija spriedums lietā Nr. SKA-2/2013 (A42653407), Eiropas Savienības Tiesas 2012.gada 21.jūnija spriedums apvienotajā lietā Mahagében, C-80/11 un C-142/11, ECLI:EU:C:2012:373, ar tajā sniegtajām atsaucēm uz iepriekšējiem nolēmumiem*).

Pamats atzīt, ka nodokļu maksātājam vajadzēja zināt, ka deklarētais darījums ir saistāms ar pievienotās vērtības nodokļa nemaksāšanas shēmu, ir tādā gadījumā, ja, veicot saprātīgus pasākumus, pārliecinoties par darījuma partneri, un ievērojot darījuma norisē saprātīgu rūpību, nodokļu maksātājam būtu bijis jāsaprot, ka darījums nenotiek ar konkrēto attaisnojuma dokumentā norādīto darījumu partneri (*Senāta 2013.gada 6.augusta lēmums lietā Nr. SKA‑739/2013 (A42857709), 2017.gada 31.maija spriedums lietā Nr. SKA-211/2017 (A420472712)).* Savukārt darījuma partnera fiktīvais raksturs vai tā resursu trūkums vien nevar būt par pamatu secinājumam, kas novestu pie priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību ierobežošanas (*Senāta 2013.gada 7.maija sprieduma lietā Nr. SKA-14/2013 (A42559408) 12.punkts, Eiropas Savienības Tiesas 2012.gada 21.jūnija sprieduma apvienotajā lietā Mahagében, C-80/11 un C-142/11, ECLI:EU:C:2012:373, 62.punkts*).

[6] No minētā izriet, ka atbilstoši stabilai Eiropas Savienības Tiesas un Senāta judikatūrai, pārbaudot Valsts ieņēmumu dienesta lēmumu, ar kuru nodokļu maksātājam liegtas priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, tiesai vispirms ir jānoskaidro, vai dienests pamatoti atzinis, ka darījums faktiski nav noticis tā, kā tas norādīts darījuma attaisnojuma dokumentos. Ja tiek konstatēts, ka, pretēji dokumentos norādītajam, nodokļu maksātājs preces vai pakalpojumus no nodokļu rēķinā norādītās personas faktiski nav saņēmis, tad tiesai jāpārbauda, vai lietā noskaidrotie apstākļi ļauj secināt, ka nodokļu maksātājs to zināja vai viņam tas bija jāzina.

[7] Izšķirot strīdu par nodokļu administrācijas pieņemtā lēmuma tiesiskumu, tāpat kā izšķirot jebkuru citu administratīvajai tiesai nodoto strīdu, tiesas pienākums pierādījumu novērtēšanā ir ņemt vērā Administratīvā procesa likuma 154.pantā nostiprinātos principus. Proti, saskaņā ar minētā panta pirmo daļu tiesa novērtē pierādījumus 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. Panta otrā daļa paredz, ka nekādiem pierādījumiem nav iepriekš noteikta spēka, kas saistītu tiesu, savukārt trešā daļa noteic, ka tiesa spriedumā norāda, kādēļ tā vienam pierādījumam devusi priekšroku salīdzinājumā ar citu pierādījumu un atzinusi vienu faktu par pierādītu, bet citu – par nepierādītu.

Vienlaikus tiesai ir jāņem vērā, ka no tiesībām uz taisnīgu tiesu izriet pienākums tiesai nolēmumā atspoguļot savus argumentus tā, lai gan procesa dalībnieki, gan augstākas instances tiesa, gan interesenti no sabiedrības varētu saprast, kā tiesa nonākusi pie tieši tāda un ne citāda lietas izskatīšanas rezultāta. Turklāt procesa dalībnieka tiesības uz motivētu tiesas nolēmumu ir cieši saistītas ar tiesībām uz lietas apstākļu vispusīgu un objektīvu izvērtējumu, jo tikai tad, ja nolēmums ir pienācīgi motivēts, procesa dalībnieks var pārliecināties, ka tiesa lietā esošos pierādījumus pārbaudījusi un novērtējusi pilnīgi, vispusīgi un objektīvi (sal. *Latvijas Republikas Satversmes komentāri. VIII nodaļa. Cilvēka pamattiesības. Autoru kolektīvs prof. R. Baloža zinātniskā vadībā. – Rīga: Latvijas Vēstnesis, 2011, 140.lpp.*).

Tādējādi no tiesībām uz taisnīgu tiesu un Administratīvā procesa likuma 154.pantā noteiktajiem pierādījumu novērtēšanas principiem izriet nepieciešamība sprieduma motīvos atklāt tiesas izdarīto pierādījumu analīzi un ar to saistītos apsvērumus, kas noveduši tiesu pie secinājuma par pieteikuma apmierināšanas vai noraidīšanas pamatu. Tas uzsvērts arī Administratīvā procesa likuma 251.panta piektajā daļā, kas noteic, ka sprieduma motīvu daļā tiesa norāda argumentus, kāpēc tiesa pieteikumu uzskatījusi par pamatotu vai nepamatotu, proti, gan piemēroto tiesību normu analīzi, gan lietā konstatēto apstākļu un pierādījumu analīzi, gan procesa dalībnieku argumentu analīzi.

No minētā izriet, ka spriedumā nepieciešams analizēt lietā konstatēto faktu nozīmi un ietekmi, kādu šie fakti atstāj uz strīda būtību. Tiesai nav pietiekami tikai vispārīgi atsaukties uz konstatētajiem apstākļiem vai lietā esošajiem pierādījumiem, bet tiesai jāsniedz savs vērtējums par to, kāda ir šo apstākļu vai pierādījumu nozīme lietā, kāpēc konkrēti fakti par kaut ko liecina vai neliecina, lai personai, kura lasa tiesas nolēmumu, būtu saprotams, kā un kāpēc tiesa konkrētajos apstākļos izdarījusi konkrētus secinājumus. Tāpēc konstatēto apstākļu un pierādījumu uzskaitījums bez tam sekojošas analīzes un novērtējuma pats par sevi neveido pienācīgu tiesas sprieduma pamatojumu (sal. *Senāta 2018.gada 22.jūnija sprieduma lietā Nr. SKA-108/2018 (A420299713) 7.punkts*). Faktisko apstākļu atreferējums un par šiem apstākļiem izdarīts secinājums bez izvērstākas analīzes būtu pietiekams vienīgi tādos izņēmuma gadījumos, ja konkrētajos apstākļos jebkuram saprātīgam novērotājam no malas būtu acīmredzami un pašsaprotami, ka konstatētie fakti var novest tikai pie viena konkrēta secinājuma.

[8] Senāts, pārbaudījis pārsūdzēto apgabaltiesas spriedumu kopsakarā ar pieteicējas iesniegto kasācijas sūdzību, atzīst, ka apgabaltiesas sprieduma pamatojums (kas ietver pievienošanos pirmās instances tiesas sprieduma motīviem) neatbilst iepriekš norādītajām no tiesībām uz taisnīgu tiesu un Administratīvā procesa likuma normām izrietošajām pierādījumu novērtēšanas un sprieduma pamatojuma prasībām. Minētais pamatojams ar turpmāk norādītajiem apsvērumiem.

[9] Apgabaltiesa spriedumā atzina, ka pieteicējai pamatoti liegtas pievienotās vērtības nodokļa atskaitīšanas tiesības par deklarētajiem darījumiem ar SIA „Alsed”. Tomēr apgabaltiesas spriedumā ietvertie ar minēto secinājumu saistītie motīvi ir pretrunīgi un nesniedz skaidrību par to, kā un kāpēc tiesa nonākusi pie secinājuma, ka konkrētajā gadījumā dienests pieteicējai priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības liedzis pamatoti.

[9.1] Proti, vērtējot pārsūdzēto lēmumu daļā par pieteicējas darījumiem ar SIA „Alsed”, apgabaltiesa spriedumā vispirms atzinusi, ka nepiekrīt Valsts ieņēmumu dienesta uzskatam, ka ar dienesta konstatētajiem apstākļiem ir pietiekami, lai secinātu, ka pieteicējas un SIA „Alsed” starpā deklarētie darījumi faktiski nav notikuši (sprieduma 5.3.1.punkts).

Tālāk tiesa norādījusi, ka pieteicējas amatpersona [pers. C], SIA „Alsed” bijušais valdes loceklis [pers. A], kā arī pieteicējas darbinieks [pers. B] paskaidrojumos un liecībās spējuši sniegt samērā detalizētu izklāstu par preču izsniegšanas-saņemšanas procedūru un skaidrotais preču piegādes modelis atbilst organizētai kurjerdienesta piegādei un atspoguļo objektīvi iespējamu komercdarbības īstenošanas modeli, turklāt sniegtie paskaidrojumi un liecības nav pretrunīgi. Secīgi apgabaltiesa spriedumā atzina, ka šīs liecības, vērtētas kopsakarā ar pavadzīmēm un piegādes apliecinājumiem, kā arī informāciju, kas iegūta no Lietuvas un Igaunijas nodokļu administrācijām par SIA „Alsed” iegādes darījumiem ar saviem piegādātājiem – Lietuvas un Igaunijas sabiedrībām, apstiprina, ka preču piegāde lietā ir pierādīta(sprieduma 5.3.4.punkts). Tostarp tiesa atzina, ka lietā ir pierādīts, ka SIA „Alsed” rīcībā varēja būt preces, ko pārdot pieteicējai, un „par nepamatotu atzīstams dienesta viedoklis, ka SIA „Alsed” vispār nebija spējīga veikt preču piegādes pieteicējai un ir notikusi tikai dokumentu noformēšana par faktiski nenotikušiem darījumiem” (*sprieduma 5.3.6.punkts*).

Tādējādi apgabaltiesa spriedumā tiešā tekstā norādīja, ka strīdus preču piegāde pieteicējai ir pierādīta.

[9.2] Neskatoties uz iepriekš izdarīto secinājumu, ka preču piegāde ir pierādīta, tālāk apgabaltiesa atzina, ka pieteicējas un SIA „Alsed” starpā noslēgtajiem darījumiem ir pilnībā mākslīga daba. Šo secinājumu apgabaltiesa pamatojusi ar apstākļu uzskaitījumu, kas raksturo SIA „Alsed” (piemēram, tiesa norādīja, ka SIA „Alsed” pēc būtības nav nekādas materiāli tehniskās bāzes, tās lietošanā vai īpašumā nav transportlīdzekļu, kāda speciālā aprīkojuma vai mehānismu, telpas un tamlīdzīgi). Tiesa spriedumā nav konkrēti analizējusi, kāda ir šo apstākļu nozīme un kāpēc tie liecina par to darījumu, kuru ietvaros veikto preču piegādi tiesa pati nupat atzinusi par pierādītu, mākslīgu dabu.

No sprieduma var noprast, ka tiesas secinājums par darījumu mākslīgo dabu balstīts uz to, ka atbilstoši lietā konstatētajam SIA „Alsed” ir saņēmusi preces no tās darījumu partneriem un piegādājusi tās pieteicējai (darbojusies kā starpnieks), SIA „Alsed” tā rezultātā faktiski nav guvusi peļņu, un, tiesas ieskatā, pieteicēja, ja vien būtu pacentusies, pati būtu varējusi atrast SIA „Alsed” piegādātājus un iegādāties preces tieši no tiem bez SIA „Alsed” starpniecības (sprieduma 5.3.7.punkts). Citus apstākļus, kas raksturotu pieteicējas un SIA „Alsed” starpā noslēgtos darījumus un liecinātu par to mākslīgo dabu, apgabaltiesa nav norādījusi.

Spriedumā nav arī norādīts, kāpēc minētie apstākļi liecina par to, ka deklarētie darījumi ir mākslīgi un vērsti uz nodokļu izkrāpšanu. Tiesa spriedumā norādījusi vien to, ka „noskaidroto apstākļu kopums ļauj izdarīt secinājumus par pieteicējas un SIA „Alsed” darījumu pilnībā mākslīgo dabu”, nepaskaidrojot, kā un kāpēc minētais apstākļu kopums ļauj šādu secinājumu izdarīt. Tiesa nav izskaidrojusi, kāpēc apstāklis, ka starpnieks negūst peļņu, automātiski būtu vērtējams kā tāds, kas pierāda, ka darījumi ir saistīti ar krāpšanos ar nodokļiem.

[9.3] Ievērojot minēto, Senāts atzīst, ka apgabaltiesa nav pamatojusi savu secinājumu, ka pieteicējas un SIA „Alsed” starpā noslēgtajiem darījumiem ir mākslīga daba. Proti, no sprieduma nav saprotams, kāpēc apstākļos, kad tiesa pati atzinusi, ka ir pierādīta SIA „Alsed” nodrošinātā preču piegāde pieteicējai, tas, ka SIA „Alsed” darbojusies kā starpnieks, nav guvusi peļņu un pieteicējai teorētiski būtu bijis iespējams pašai sameklēt SIA „Alsed” piegādātājus, nozīmē, ka deklarētie strīdus darījumi ir mākslīgi (faktiski nenotikuši). Tāpat apgabaltiesa, norādot uz darījumu mākslīgo raksturu, nav identificējusi un pamatojusi, kur konkrētajos apstākļos ir saskatāma fiskālā priekšrocība, kuru pieteicēja darījumos ar SIA „Alsed” ir guvusi.

[9.4] Tālāk apgabaltiesa spriedumā vērtējusi, vai pieteicēja zināja vai tai vajadzēja zināt, ka tā ir iesaistījusies mākslīgos darījumos. Tomēr arī šis vērtējums ietver vienīgi dažādu faktisko apstākļu un pierādījumu atreferējumu, nesniedzot izvērstāku pamatojumu par to, kāpēc no atreferētajiem apstākļiem izdarāms secinājums, ka pieteicēja apzināti iesaistījās ar nodokļu izkrāpšanu saistītos darījumos.

[9.4.1] Proti, vispirms šajā sakarā apgabaltiesa ir norādījusi uz apstākļiem, kas raksturo SIA „Alsed” un tās iegādes darījumu partneru attiecības. Apgabaltiesa ir konstatējusi, ka SIA „Alsed” un tās deklarēto Lietuvas un Igaunijas darījumu partneru starpā ir iespējams identificēt mazāku skaitu darījumu, nekā pieteicējas un SIA „Alsed” starpā, un līdz ar to nav iespējams izsekot piegādāto preču izcelsmei un tātad arī darījumu norisei (sprieduma 5.3.8.punkts). Apgabaltiesa nav analizējusi, kā šis fakts aplūkojams kopsakarā ar iepriekš tiesas secināto, ka SIA „Alsed” rīcībā varēja būt preces, ko pārdot pieteicējai, un pieteicējai piegādāto preču piegāde ir pierādīta. Apgabaltiesa nav arī argumentējusi, kāda ir šā fakta nozīme un kā tieši šis fakts var liecināt par to, vai pieteicēja zināja vai nezināja par iesaistīšanos ar nodokļu izkrāpšanu saistītos darījumos. Saistībā ar minēto apgabaltiesa vien norādījusi, ka tad, ja pieteicēja patiešām uzrādītajā apjomā būtu saņēmusi no SIA „Alsed” preces, tad tai būtu jāspēj sniegt detalizētu informāciju. Vienlaikus no sprieduma nav saprotams, par ko tieši pieteicējai šajā sakarā būtu bijis jāsniedz detalizētāki paskaidrojumi, jo īpaši ņemot vērā, ka iepriekš spriedumā tiesa pati izdarīja secinājumu, ka preču piegāde pieteicējai ir pierādīta. Turklāt, kā jau minēts, attiecīgie apgabaltiesas konstatētie apstākļi attiecas vienīgi uz SIA „Alsed” un tās darījumu partneru attiecībām un SIA „Alsed” spēju nodrošināt darījumus tādā apjomā, kādā tie atbilstoši dokumentācijai esot nodrošināti pieteicējai, līdz ar to bez tiesas apsvērumu atspoguļojuma nav iespējams saprast tiesas domu gaitu, kā šie fakti apliecina pieteicējas apzinātu iesaistīšanos mākslīgos darījumos.

[9.4.2] Tālāk apgabaltiesa, vērtējot, vai pieteicēja mākslīgos darījumos iesaistījusies apzināti, ir konstatējusi, ka pieteicēja SIA „Alsed” par precēm maksāja avansā un noslēgtajos sadarbības līgumos norādīta ļoti precīza (līdz santīmam) summa par preci, lai arī līgumos vai to pielikumos nav konkrētas informācijas par preču sortimentu, vienību skaitu un cenu. Tāpat apgabaltiesa norādījusi, ka lietas iztiesāšanas laikā neviena no iesaistītajām pusēm nespēja tiesai izskaidrot, no kādiem darījuma aspektiem šāda summa tiek noteikta. Tomēr arī šim apstākļu atreferējumam spriedumā neseko apgabaltiesas veikta analīze un apsvērumi, kā un kāpēc šie apstākļi liecina par to, ka pieteicēja apzināti iesaistījās ar nodokļu izkrāpšanu saistītos darījumos. Turklāt apgabaltiesa lietu skatīja rakstveida procesā, un no lietas materiāliem neizriet, ka apgabaltiesa būtu aicinājusi pieteicēju par kādiem aspektiem sniegt detalizētāku paskaidrojumu. Apgabaltiesa spriedumā arī nav pamatojusi, kāpēc tā konkrētos apstākļos nav piešķīrusi ticamību pieteicējas apelācijas sūdzībā norādītajam, ka precīzā piegādes summa noteikta, pieteicējai un SIA „Alsed” iepriekš telefoniski vai ar e-pasta starpniecību vienojoties.

[9.4.3] Apgabaltiesas spriedumā arī norādīts, ka pieteicējas apzinātu iesaisti mākslīgas dabas darījumos apliecina tas, ka 2013.gada 11.decembrī Lietuvas piegādātājs SIA „Alsed” preces piegādāja uz adresi, kurai ir saistība ar pieteicēja, un par preču saņemšanu parakstījās SIA „Alsed” amatpersona [pers. A]. Vienlaikus arī saistībā ar šo apstākli tiesa nav norādījusi apsvērumus, kāda ir šā apstākļa nozīme un kāpēc tas liecina par pieteicējas apzinātu iesaisti mākslīgu darījumu noformēšanā.

[9.4.4] Līdz ar to Senāts atzīst, ka apgabaltiesa nav pienācīgi pamatojusi, kāpēc iepriekš minētie tiesas atreferētie faktiskie apstākļi liecina par pieteicējas apzinātu iesaistīšanos ar nodokļu izkrāpšanu saistītos darījumos.

[9.4.5] Apgabaltiesa spriedumā arī norādījusi, ka par pieteicējas apzinātu iesaisti mākslīgos darījumos liecina tas, ka pieteicēja nav varējusi ticami izskaidrot darījumu partnera izvēli, jo SIA „Alsed” ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā ir reģistrēta tikai 2013.gada 16.jūlijā, savukārt pirmais pieteicējas deklarētais darījums ar šo uzņēmumu ir veikts jau 2013.gada 18.jūlijā, turklāt veicot darījumus ar priekšapmaksu. Šajā sakarā apgabaltiesa ir norādījusi, ka nav saprotams, kāpēc pieteicēja, ņemot vērā darījumu ievērojamās summas (2013.gada jūlijā – novembrī kopā 150 673,65 lati), ir tik ļoti uzticējusies šim uzņēmumam, kura deklarētais darbības veids turklāt neatbilst strīdus darījumu būtībai. Senāts piekrīt, ka šāda veida apstāklis kopsakarā ar citiem vispārīgi varētu būt tāds, kas attiecīgos apstākļos ļauj apšaubīt nodokļa maksātāja godprātīgo attieksmi, iesaistoties darījumos, jo normālai komercpraksei neraksturīgas darbības var netieši norādīt uz to, ka nodokļu maksātājs nevarēja nezināt par iesaistīšanos fiktīvos darījumos. Tomēr konkrētajā gadījumā šis ir vienīgais apsvērums, kas pamato, kāpēc apgabaltiesa secinājusi, ka pieteicēja apzināti iesaistījās mākslīgos darījumos, un pats par sevi tas acīmredzami nav pietiekams, jo īpaši ņemot vērā, ka apgabaltiesa, kā iepriekš konstatēts, nav pienācīgi pamatojusi secinājumu, ka pieteicējas deklarētie darījumi ar SIA „Alsed” tiešām vērtējami kā mākslīgi, tātad tādi, kas vērsti uz nodokļu izkrāpšanu.

[10] Apgabaltiesa spriedumā atzina, ka pieteicējai pamatoti liegtas pievienotās vērtības nodokļa atskaitīšanas tiesības arī par deklarētajiem darījumiem ar SIA „Brianti Int.”. Tomēr arī saistībā ar šiem darījumiem tiesas spriedumā nav norādīts tāds pamatojums, kas ļautu izsekot tam, kā un kāpēc tiesas konstatētie apstākļi noveda pie secinājuma, ka pieteicējai liedzamas priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības.

[10.1] Proti, pamatojot to, ka pieteicējas darījumi ar SIA „Brianti Int.” nav noritējuši tā, kā atspoguļots nodokļu rēķinos, apgabaltiesa vispirms uzskaitījusi šādus faktiskos apstākļus (sprieduma 5.4.3.punkts):

1) pieteicējas, SIA „Alsed” un SIA „Brianti Int.” amatpersonas ir apliecinājušas savstarpēju darījumu veikšanu un spēj samērā detalizēti izstāstīt par uzņēmumu ikdienas darbu veikšanu;

2) pieteicējas darbinieks [pers. B] uzņēmuma darbību un darījumu norisi pārzina labāk, nekā pieteicējas amatpersona [pers. C];

3) arī SIA „Brianti Int.” darbinieks [pers. D] labāk pārzina uzņēmuma darbību un darījumu norisi, nekā SIA „Brianti Int.” amatpersona [pers. E].

Tālāk apgabaltiesa izdarījusi secinājumu, ka pieteicējas un SIA „Brianti Int.” amatpersonas nav patiesie uzņēmumu vadītāji, kā arī norādījusi, ka SIA „Brianti Int.” darbinieks [pers. D] liecināja, ka viņš ir personiski pazīstam ar SIA „Alsed” amatpersonu [pers. A]. Vienlaikus spriedumā nav norādīti nekādi apsvērumi par to, kāda ir minēto apstākļu nozīme lietas izskatīšanā un kā šie apstākļi apliecina to, ka pieteicējas un SIA „Brianti Int.” deklarētie darījumi nebūtu notikuši. Līdz ar to no sprieduma nav saprotams, kāpēc tiesa šos apstākļus spriedumā norādījusi un kā tiesa šos apstākļus vērtē. Turklāt tas, ka darbinieki komersanta darbības ikdienu pārzina labāk nekā valdes loceklis, pats par sevi neliecina, ka komersanta valdes loceklis nav patiesais uzņēmuma vadītājs.

[10.2] Secīgi apgabaltiesas spriedumā konstatēts, ka atbilstoši noformētajām pavadzīmēm pieteicēja preces ir iegādājusies gan no SIA „Alsed”, gan no SIA „Brianti Int.”, savukārt atbilstoši SIA „Brianti Int.” darbinieka paskaidrotajam SIA „Brianti Int.” pieteicējai pārdotās preces citstarp iegādājās no SIA „Alsed”. Šajā sakarā apgabaltiesa norādījusi, ka uz SIA „Brianti Int.” un SIA „Alsed” starpā noslēgtajiem darījumiem ir attiecināmi tiesas iepriekš norādītie secinājumi par iespēju identificēt SIA „Alsed” veiktos preču iegādes darījumus, kas nozīmējot, ka lietā nav pierādīta SIA „Alsed” spēja piegādāt preces SIA „Brianti Int.”.

Senāta ieskatā, šis tiesas secinājums nav pienācīgi pamatots, jo iepriekš spriedumā tiesas izdarītie secinājumi attiecībā uz SIA „Alsed” iegādes darījumiem ir bijuši nekonkrēti un pretrunīgi. Proti, vispirms tiesa secināja, ka lietā ir pierādīts, ka SIA „Alsed” iegādājās preces no saviem Lietuvas un Igaunijas partneriem un tātad tai bija preces, ko pārdod tālāk (sprieduma 5.3.6.punkts), bet pēc tam tiesa secināja, ka nav iespējams pārliecināties par visu pieteicējai SIA „Alsed” piegādāto preču izcelsmi (5.3.8.punkts). Šādos apstākļos nav saprotams, kāpēc šie secinājumi pietiekami apliecina to, ka SIA „Alsed” nevarētu būt piegādājusi preces SIA „Brianti Int.”, jo tiesa pati atzina, ka vismaz daļu no tālāk pārdotajām precēm SIA „Alsed” bija iegādājusies. Tiesa nav argumentējusi, kas tieši ļāva nonākt pie secinājuma, ka SIA „Alsed” nevarēja piegādāt preces SIA „Brianti Int.”. Tiesa gan ir norādījusi, ka konstatējamas pretrunas SIA „Alsed” amatpersonas un SIA „Brianti Int.” darbinieka paskaidrojumos par preču piegādēm, jo SIA „Alsed” amatpersona esot norādījusi, ka piegādi (transportēšanu) veica loģistikas uzņēmumi, savukārt SIA „Brianti Int.” darbinieks esot teicis, ka piegādi ar transportu veica SIA „Alsed”, un tātad viens no viņiem sniedzot nepatiesu liecību. Tomēr tiesa nav tālāk norādījusi, kāda ir šā fakta nozīme lietā un kas un kāpēc no tā būtu izsecināms.

[10.3] Tālāk apgabaltiesa izdarījusi secinājumu, ka pieteicēja, SIA „Alsed” un SIA „Brianti Int.” ir savstarpēji saistītas. Šo secinājumu apgabaltiesa pamatojusi ar šādu apstākļu uzskaitījumu:

1) SIA „Alsed” vārdā ar Lietuvas piegādātāju kontaktējās persona [pers. F] (vai [uzvārds]), kas vienlaikus ir arī SIA „Brianti Int.” darījumu partnera SIA „SB Pro” pārstāvis;

2) SIA „Brianti Int.” darījumu partneri SIA „SB Pro” pārstāv arī persona [pers. G], kurai pieder automašīna, ar kuru SIA „Alsed” esot piegādājusi preces SIA „Brianti Int.”;

3) SIA „Brianti Int.” pārstāvis pazīst SIA „Alsed” pārstāvi;

4) SIA „Alsed” saziņā ar telpu iznomātāju uzrādījusi e-pasta adresi brianti@mail.ru;

5) pieteicējai un SIA „SB Pro” norādīta viena un tā pati juridiskā adrese.

Vienlaikus apgabaltiesa nav spriedumā skaidrojusi, ko tieši minētie apstākļi nozīmē, proti, kāda ir to nozīme lietas izskatīšanā.

[10.4] Tālāk apgabaltiesa spriedumā konstatējusi, ka līgumi, kas pieteicējai noslēgti ar SIA „Alsed” un SIA „Brianti Int.”, ir savstarpēji ļoti līdzīgi, tostarp ar identiskām pareizrakstības kļūdām. Tiesa atzina, ka tā nevar būt nejaušība, un norādīja, ka tas norāda uz savstarpēji saskaņotām darbībām fiskālo priekšrocību gūšanā.

[10.5] Citi apstākļi un apsvērumi, kas raksturotu pieteicējas un SIA „Brianti Int.” starpā deklarētos darījumus apgabaltiesas spriedumā nav norādīti.

Tādējādi būtībā apgabaltiesas spriedumā šajā daļā ir tikai uzskaitīti dažādi apstākļi, kas nav analizēti un secīgi novērtēti kopsakarā un nav pat izdarīti konkrēti secinājumi par to, vai pieteicējas un SIA „Brianti Int.” darījumi faktiski notika (kā jau minēts, ir tikai izteikts nepienācīgi argumentēts secinājums, ka SIA „Alsed” nevarēja piegādāt preces SIA „Brianti Int.”). Turklāt saistībā ar pieteicēju šo darījumu kontekstā norādīts vien tas, ka pieteicējas darbinieks pārzina uzņēmuma ikdienas darbību labāk nekā valdes locekle, turklāt pazīst SIA „Alsed” darbiniekus, pieteicēja reģistrēta vienā adresē ar SIA „SB Pro”, kas savukārt ir saistīta ar SIA „Alsed” un SIA „Brianti Int.”, un pieteicējas un SIA „Alsed” un SIA „Brianti Int.” starpā noslēgtie līgumi ir identiski. Tomēr šie apstākļi paši par sevi nav pietiekami, lai secinātu, ka pieteicējas un SIA „Brianti Int.” darījumi faktiski notika un pieteicēja to apzinājās, turklāt, kā jau minēts, apgabaltiesa nav analizējusi šo apstākļu kopsakaru ar citiem lietā noskaidrotajiem apstākļiem, to nozīmi lietā un ietekmi uz lietas rezultātu.

Līdz ar to no apgabaltiesas sprieduma motīviem nevar izsekot apgabaltiesas domu gaitai, kāpēc konkrētajos apstākļos vispār ir konstatējami mākslīgie darījumi, par kuru fiktīvo dabu pieteicējai turklāt būtu bijis jāzina. Lai arī apgabaltiesa pati spriedumā atzinusi, ka, pārbaudot dienesta lēmuma pamatotību, vispirms noskaidrojams, vai pieteicēja vispār ir saņēmusi strīdus rēķinos norādītās preces, secīgi jānoskaidro, vai šīs preces un pakalpojumi ir saņemti tieši no deklarētajiem darījumu partneriem, un, ja pieteicēja strīdus preces un pakalpojumus nav saņēmusi tieši no norādītā darījumu partnera, jānoskaidro, vai pieteicēja to zināja vai tai vajadzēja to zināt, būtībā apgabaltiesa spriedumā šādu izvērtējumu nav atspoguļojusi.

[11] Rezumējot minēto, Senāts konstatē, ka apgabaltiesas sprieduma pamatojumā ir uzskaitīti dažādi lietā konstatētie apstākļi, bet nav atspoguļota šo apstākļu analīze, no kuras būtu redzams, kāda ir šo apstākļu nozīme un kā tie kopsakarā noved pie secinājuma, ka pieteicējai pamatoti liegtas priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības par darījumiem ar SIA „Alsed” un SIA „Brianti Int.”. Līdz ar to secināms, ka apgabaltiesa lietas apstākļu novērtēšanā nav ievērojusi no Administratīvā procesa likuma 154.panta izrietošo pienākumu lietas apstākļus novērtēt vispusīgi, pilnīgi un objektīvi, kā arī nav ievērojusi no Administratīvā procesa likuma 251.panta piektās daļas izrietošo pienākumu sprieduma motīvos norādīt pamatojumu, kāpēc tā nonākusi pie secinājuma, ka pieteicējas pieteikums ir noraidāms.

Šādas procesuālās kļūdas pēc sava rakstura ir tādas, kas varēja ietekmēt lietas izskatīšanas rezultātu, jo ne procesa dalībniekiem, ne Senātam nav iespējams pārliecināties par to, ka apgabaltiesas spriedums ir pēc būtības pareizs. Līdz ar to pārsūdzētais apgabaltiesas spriedums ir atceļams, un lieta nododama atkārtotai izskatīšanai apelācijas instances tiesai.

Papildus norādāms, ka apgabaltiesa spriedumā atsaukusies uz likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” normām, lai arī lietā apstrīdētie darījumi notikuši 2013.gadā, tātad laikā, kad jau bija stājies spēkā Pievienotās vērtības nodokļa likums. Līdz ar to tiesai, izskatot lietu, bija jāpiemēro Pievienotās vērtības nodokļa likuma normas, nevis likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” normas.

**Rezolutīvā daļa**

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 129.1panta pirmās daļas 1.punktu, 348.panta pirmās daļas 2.punktu un 351.pantu, Senāts

**nosprieda:**

atcelt Administratīvās apgabaltiesas 2017.gada 16.maija spriedumu un nodot lietu atkārotai izskatīšanai apelācijas instances tiesai;

atmaksāt SIA „Milexpo” samaksāto drošības naudu 70 *euro*.

Spriedums nav pārsūdzams.