**Tiesību uz pievienotās vērtības nodokļa priekšnodokļa atskaitīšanu izvērtēšana tiesā, noskaidrojamie apstākļi**

**Latvijas Republikas Augstākās tiesas**

**Administratīvo lietu departamenta**

**2018.gada 16.maija**

**SPRIEDUMS**

**Lieta Nr. A420462813, SKA-44/2018**

ECLI:LV:AT:2018:0516.A420462813.2.S

Augstākā tiesa šādā sastāvā:

tiesnese Dzintra Amerika,

tiesnese Vēsma Kakste,

tiesnese Veronika Krūmiņa

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc SIA „Zītari LZ” pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta 2013.gada 23.augusta lēmuma Nr. 22.8/L-20547 atcelšanu, sakarā ar SIA „Zītari LZ” kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2016.gada 11.janvāra spriedumu.

**Aprakstošā daļa**

[1] Ar Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – dienests) 2013.gada 23.augusta lēmumu pieteicējai SIA „Zītari LZ” aprēķināts pievienotās vērtības nodoklis un uzņēmumu ienākuma nodoklis, saistībā ar šiem nodokļiem aprēķinot arī soda naudu un nokavējuma naudu, kā arī noteikts iepriekšējo taksācijas periodu nesegto zaudējumu samazinājums. Lēmumā konstatēts, ka pieteicēja ir iesaistīta faktiski nenotikušu darījumu ķēdē ar SIA „SUN”, un pieteicēja par to zināja (tai vajadzēja to zināt). Tā kā pieteicējas 2011.gada peļņas un zaudējuma aprēķina posteņos iekļauta faktiski nenotikušu darījumu vērtība, ir pamats koriģēt arī ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamo ienākumu.

Pieteicēja vērsās tiesā ar pieteikumu par dienesta lēmuma atcelšanu.

[2] Izskatījusi lietu apelācijas kārtībā, Administratīvā apgabaltiesa ar 2016.gada 11.janvāra spriedumu noraidīja pieteikumu. Apgabaltiesas spriedums, daļēji pievienojoties rajona tiesas sprieduma motīviem, pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[2.1] Atbilstoši līgumam un pavadzīmēm SIA „SUN” 2011.gada 12. un 28.aprīlī, 13.maijā, 22.jūnijā, 21.jūlijā, 15.augustā, 12.septembrī, 17.oktobrī un 29.novembrī pieteicējai piegādājusi saldētu mencas fileju. Pavadzīmēs norādīts, ka preces izsniegusi SIA „SUN” amatpersona [pers. A].

Vienlaikus lietā noskaidrots, ka [pers. A] preču izsniegšanā nav piedalījusies, faktiski visu komercdarbību SIA „SUN” vārdā veicis [pers. B]. Tātad pavadzīmē norādītā informācija par preču izsniedzēju nav patiesa.

Pavadzīmēs norādīts, ka preces tikušas izsniegtas Nēģu ielā 7, Rīgā, bet piegādātas Kleistu ielā 28, Rīgā. Transportēšanu nodrošinājusi SIA „FishPass” ar transportlīdzekli *Iveco HD*, vadītājs [pers. C].

Lietā iegūtie pierādījumi attiecībā uz preču transportēšanu ir pretrunīgi. No [pers. C] liecības izriet, ka pavadzīmēs norādītajos datumos viņš ir veicis tikai piegādes pieteicējai, nobraukums bijis aptuveni 15–20 km. Šī informācija nesakrīt ar ceļazīmēs un SIA „FishPass” izrakstītajos rēķinos par transporta pakalpojumiem norādītajiem datiem. Turklāt ceļazīmēs nav identificēts konkrēts maršruts, atsevišķos gadījumos nesakrīt rēķinos norādītie dati par nobraukto attālumu ar ceļazīmēs norādītajiem datiem. Tātad nav iegūti ticami pierādījumi par preču transportēšanu strīdus pavadzīmēs norādītajos datumos un maršrutā.

Lietā noskaidrots, ka SIA „SUN” preču piegādē ir bijusi tikai starpniece, kura preces iegādājusies no SIA „Gandis”. Lietas materiālos ir SIA „Gandis” vārdā noformētas pavadzīmes par saldētas mencu filejas piegādi SIA „SUN”. Pavadzīmēs kā preču izsniedzējs norādīts [pers. B], kā preču saņēmēja – [pers. A]. SIA „Gandis” amatpersona [pers. D] noliedz, ka būtu veicis saimniecisko darbību minētās sabiedrības vārdā, un norāda, ka nevienu uz to nav arī pilnvarojis. No [pers. D] paskaidrojuma izriet, ka faktiski sabiedrību vadīja [pers. B].

No minētajiem apstākļiem secināms, ka SIA „Gandis” nav veikusi tiesisku saimniecisko darbību, jo uzņēmuma vienīgā amatpersona to noliedz. Turklāt, ievērojot iepriekš konstatēto attiecībā uz [pers. A] dalību SIA „SUN” saimnieciskajā darbībā, kā arī [pers. A] paskaidrojumos norādīto par darījumiem ar SIA „Gandis”, secināms, ka arī šajā gadījumā pavadzīmēs, kas noformētas par it kā notikušajiem darījumiem starp SIA „Gandis” un SIA „SUN”, ietvertā informācija par [pers. A] kā preču saņēmēju nav patiesa.

Savukārt no [pers. C] paskaidrojumiem izriet, ka Nēģu ielā 7, Rīgā, proti, vietā, kas norādīta kā preču saņemšanas un izsniegšanas vieta darījumos starp SIA „Gandis” un SIA „SUN”, gan arī preču izsniegšanas vieta darījumos starp pieteicēju un SIA „SUN”, preces izsniegušas divas neidentificētas personas, kuras, kā pieļauj [pers. C], ir saistītas ar SIA „SUN”. Tomēr, kā minēts iepriekš, atbilstoši SIA „Gandis” vārdā noformētajās pavadzīmēs norādītajam preces minētās sabiedrības vārdā ir izsniedzis [pers. B] (proti, persona, kura, kā izriet no [pers. B] liecības, [pers. C] ir labi pazīstama). Arī šis apstāklis norāda, ka pavadzīmēs (gan tajās, kas noformētas par darījumiem starp SIA „Gandis” un SIA „SUN”, gan arī tajās, kas noformētas par darījumiem starp pieteicēju un SIA „SUN”) ietvertā informācija nav patiesa, un rada pamatotas šaubas par to, vai preču izsniegšana un transportēšana ir notikusi tā, kā fiksēts darījumu attaisnojuma dokumentos.

Vienlaikus vērā ņemams, ka arī [pers. B] nespēj identificēt konkrētu personu, no kuras viņš SIA „Gandis” vārdā būtu iegādājies saldētu mencu fileju. Turklāt bez ievērības nav atstājams arī apstāklis, ka [pers. B] ir saistīts ar visiem preču piegādes ķēdē iesaistītajiem uzņēmumiem. Proti, [pers. B] ir ilgstoši pazīstams ar pieteicējas amatpersonu [pers. E], [pers. B] rīkojās gan SIA „SUN”, gan arī SIA „Gandis” vārdā, [pers. B] bija SIA „FishPass” – transporta pakalpojumu sniedzēja strīdus darījumos – valdes loceklis. Tātad [pers. B] bija iespējams saskaņot un noformēt darījuma attaisnojuma dokumentus tādā veidā, lai imitētu faktiski notikušus darījumus.

Rezumējot visu minēto, nav konstatējams, ka SIA „Gandis” būtu piegādājusi preces – saldētās mencu filejas – SIA „SUN”. Attiecīgi, tā kā SIA „SUN” nav norādījusi kādu citu piegādātāju, secināms, ka SIA „SUN” rīcībā nevarēja būt saldētas mencu filejas, kuras būtu piegādājusi SIA „Gandis”. Secīgi SIA „SUN” šo preci nevarēja piegādāt pieteicējai. Strīdus pavadzīmēs norādīto preču faktisku piegādi no pavadzīmēs norādītās personas neapliecina arī [pers. F] liecība. No minētās liecības izriet, pirmkārt, ka [pers. F], lai arī parakstījusies pavadzīmēs par preču saņemšanu, nav pārbaudījusi piegādāto preču atbilstību pavadzīmēs norādītajam, otrkārt, nevar apliecināt, ka preces piegādājusi tieši SIA „SUN” vai [pers. C], jo konkrētas personas nespēja identificēt, treškārt, liecībā norādītās ziņas par piegādāto preču svaru ([pers. F] liecināja, ka zivis bija iepakotas atsevišķās kastēs, kuru svars bija 15–20 kg) ir pretrunā ar [pers. B] norādīto, ka iepakojuma svars bija 2,5–5 kg, pieteicējas amatpersonas [pers. E] norādīto, ka iepakojuma svars bija 5 kg, un [pers. C] norādīto, ka iepakojuma svars bija 10–15 kg. Tātad nav pamata pieņemt, ka [pers. F] apliecina tieši to preču piegādi, kas norādītas strīdus pavadzīmēs.

Konstatētie apstākļi liecina, ka SIA „SUN” nav piegādājusi pavadzīmēs norādītās preces, noformēti vien darījumus attaisnojoši dokumenti, kas neatbilst faktiski notikušiem darījumiem.

[2.2] Kā izriet no pieteicējas paskaidrojumiem, tieši pieteicēja ir bijusi darījumu iniciatore, tomēr, neskatoties uz minēto, pieteicēja nav pievērsusi nekādu uzmanību darījuma partnera izvēlei. Proti, no [pers. E] liecības izriet, ka pieteicēja par darījumu būtiskajām sastāvdaļām faktiski vienojusies ar [pers. B] kā fizisku personu (zinot, ka [pers. B] ir „kontakti pa taisno ar kuģiem”, kā to norāda [pers. E]), bet pieteicēju nav interesējis, kādu uzņēmumu [pers. B] pārstāv. Pieteicējai arī bija informācija, ka [pers. B] pārstāv dažādus uzņēmumus. Gan no [pers. A], gan arī [pers. E] liecībām izriet, ka pieteicēja darījuma slēgšanas un izpildes laikā ne reizes nav tikusies ar tiešā darījuma partnera – SIA „SUN” – amatpersonu. Nav skaidrs, kādā veidā pieteicēja pārliecinājās par [pers. B] tiesībām pārstāvēt SIA „SUN”, jo [pers. E] (proti, persona, kura pieteicējas vārdā slēdza darījumus ar SIA „SUN”) liecināja, ka [pers. B] „bija kāds direktors vai kas tamlīdzīgs, nezinu”. Minētais neliecina, ka pirms darījumu slēgšanas būtu pienācīgi pārbaudītas [pers. B] pilnvaras rīkoties SIA „SUN” vārdā.

Iepriekš minētie apstākļi arī liek secināt, ka pieteicēja apzinājās, ka darījumu izpildē formāli tiks iesaistīta kāda juridiska persona – pievienotās vērtības nodokļa maksātājs, lai pieteicēja varētu veikt priekšnodokļa atskaitījumus, lai gan faktiski darījumi tiks veikti ar fizisku personu – [pers. B].

Par pieteicējas nevērību, slēdzot darījumus ar SIA „SUN”, liecina arī apstāklis, ka SIA „SUN” nav bijusi reģistrēta Pārtikas un veterinārajā dienestā, lai gan atbilstoši tiesību normām (Pārtikas aprites uzraudzības likuma 5.panta pirmā daļa) uzņēmums iesaistās pārtikas apritē (par kādu uzskatāma arī pārtikas produktu iepakošana, uzglabāšana, izplatīšana, transportēšana) tikai tad, ja tas ir atzīts vai reģistrēts.

[2.3] Vispārīgi ir atzīstams, ka ikviena saimnieciskās darbības veicēja primārais mērķis ir saņemt savas darbības nodrošināšanai nepieciešamās preces un pakalpojumus, tomēr apstākļos, kad saimnieciskās darbības veicējs atskaita priekšnodokli, nav pietiekami aprobežoties tikai ar rezultātu – to, ka pakalpojums sniegts vai preces piegādātas. Arī pašai personai, kas izmanto priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, ir jāpievērš saprātīga rūpība, lai būtu pārliecība, ka ir izpildīti visi likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 10.panta pirmās daļas 1.punktā minētie priekšnoteikumi, tostarp nosacījums, ka preces piegādā tieši tā ar pievienotās vērtības nodokli apliekamā persona, kuras vārdā izrakstīts nodokļa rēķins.

[2.4] Tādējādi pieteicējai pamatoti ierobežotas tiesības atskaitīt priekšnodokli un papildus nomaksai budžetā aprēķināts pievienotās vērtības nodoklis, soda nauda un nokavējuma nauda. Pamatoti ir arī koriģēts ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamais ienākums, aprēķināts uzņēmumu ienākuma nodoklis, noteikts iepriekšējo taksācijas periodu nesegto zaudējumu samazinājums, kā arī aprēķināta nokavējuma nauda un soda nauda.

[3] Par apgabaltiesas spriedumu pieteicēja iesniedza kasācijas sūdzību. Kasācijas sūdzība pamatota ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[3.1] Tiesa nepareizi interpretējusi likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 10.panta pirmās daļas 1.punktu. Interpretējot šo normu, būtu izšķiramas divas atšķirīgas situācijas, kad priekšnodoklis ir atskaitīts par vispār nenotikušu darījumu (preces nav piegādātas vispār, noformēti ir tikai dokumenti) un kad preces ir reāli piegādātas, bet tās ir piegādājis fiktīvs uzņēmums. Pirmajā situācijā pieteicējas ļaunprātība nemaz nav jāpierāda, jo priekšnodokļa atskaitīšanas pamats ir tikai faktiski noticis darījums. Savukārt otrajā situācijā ir pierādāms, vai pieteicēja zināja vai tai vajadzēja zināt, ka preču piegādātājs ir fiktīvs uzņēmums vai arī ka preču piegādātāja un rēķina izsniedzēja rīcība ir saistīta ar pievienotās vērtības nodokļa sistēmas ļaunprātīgu izmantošanu.

Spriedumā šīs divas atšķirīgās situācijas nav nodalītas, spriedumā izdarot pretrunīgus secinājumus, ka pieteicējas darījumi ar SIA „SUN” vispār nav notikuši, tomēr ir vērtēts, vai pieteicēja zināja, ka konkrētais darījums iesaistīts krāpšanā.

[3.2] Izvērtējot to, vai pieteicēja zināja vai tai vajadzēja zināt, ka tā iesaistās ar pievienotās vērtības nodokļa izkrāpšanu saistītās darbībās, tiesa nav ievērojusi Administratīvā procesa likuma 154.panta pirmo un trešo daļu. Spriedumā norādītie apstākļi neliecina par to, ka pieteicējai vajadzēja būt zināmam, ka tā iesaistās ar pievienotās vērtības nodokļa izkrāpšanu saistītās darbībās.

Proti, ir dabiski, ka pieteicēja par darījumu būtiskajām sastāvdaļām faktiski vienojusies ar [pers. B] kā fizisku personu, jo juridiskas personas pārstāvis varbūt vienīgi fiziska persona. Pieteicējas amatpersonai [pers. E] bija zināms, ka [pers. B] darbojās vairākos uzņēmumos, tādēļ pieteicēja īpaši nenoskaidroja, tieši no kura [pers. B] pārstāvētā uzņēmuma preces tiks piegādātas. Šie apstākļi tika noskaidroti preču piegādes brīdī, kad tika pārbaudīta pievienotās vērtības nodokļa maksātāja reģistra kopija, kā to liecināja [pers. E].

Kā to atzinusi Augstākā tiesa savā praksē, nodokļu maksātājam ir tiesības paļauties uz darījuma likumību. Valsts var noteikt saprātīgus pasākumus, lai pārliecinātos, ka nodokļu maksātājs nesaskaras ar krāpšanu vai nepiedalās tajā. Latvijā šādi pasākumi aptver nodokļu maksātāja pienākumu pārliecināties, vai darījuma partneris ir reģistrēts attiecīgajos valsts reģistros un nav izslēgts no tiem, kā arī to, vai preču pavaddokumentu formas izsniedzis dienests. Likumi neprasa nodokļu maksātājam pārliecināties, vai darījuma partneris patiešām atrodas juridiskajā adresē utt.

Tas, ka pieteicēja darījuma slēgšanas un izpildes laikā ne reizi nav tikusies ar darījuma partnera amatpersonu, neliecina par to, ka pieteicēja vieglprātīgi vai neuzmanīgi izvērtēja savu darījumu partneri, jo darījumu praksē ir pieņemts, ka valdes loceklis pats nenodarbojas ar visu darījumu kārtošanu. Personīga kontaktēšanās ar uzņēmuma amatpersonu nav uzskatāma par izšķirošu apstākli darījumu faktiskas esības novērtējumā.

Nepamatots ir tiesas secinājums, ka nav skaidrs, kā pieteicēja pārliecinājās par [pers. B] tiesībām pārstāvēt SIA „SUN”, jo, slēdzot darījumus, [pers. B] uzrādīja pilnvaru, kas ir konstatēts gan dienesta sākotnējā lēmumā, gan arī galīgajā lēmumā. Tādējādi šie tiesas secinājumi ir pretrunā lietas materiāliem.

Apstāklis, ka SIA „SUN” nav bijusi reģistrēta Pārtikas un veterinārajā dienestā, nenozīmē, ka tā faktiski nevarēja veikt preču piegādes. Šim apstāklim nav sakara ar priekšnodokļa atskaitīšanas tiesībām. Arī Augstākā tiesa savā praksē ir norādījusi, ka licences trūkums pats par sevi nevar ietekmēt priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, ja ir konstatējami visi tiesību normā minētie priekšnoteikumi priekšnodokļa atskaitīšanai.

Spriedums ir pretējs tiem apstākļiem, kādi ir nodibināti ar pierādījumiem lietā. Tādējādi ir pārkāpta Administratīvā procesa likuma 247.panta otrā daļa.

[4] Paskaidrojumos par kasācijas sūdzību dienests norāda, ka apgabaltiesas spriedums ir tiesisks un pamatots, bet kasācijas sūdzība ir nepamatota.

**Motīvu daļa**

[5] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 10.panta pirmās daļas 1.punkts noteic, ka tikai Valsts ieņēmumu dienestā reģistrētai apliekamai personai ir tiesības nodokļa deklarācijā kā priekšnodokli no budžetā maksājamās nodokļa summas atskaitīt no citām apliekamajām personām saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par precēm un pakalpojumiem savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai.

Kā jau to savā spriedumā pareizi norādījusi apgabaltiesa, no minētās normas izriet, ka priekšnodokli var atskaitīt tikai par atbilstoši nodokļu rēķinam faktiski notikušu darījumu, kas atbilst visām normā norādītajām pazīmēm, tostarp, darījumam jābūt noslēgtam ar pievienotās vērtības nodokli apliekamu personu, kā arī rēķinā norādītajai precei vai pakalpojumam jābūt reāli piegādātai.

Augstākā tiesa savā praksē ir atzinusi, ka, lai liegtu pieteicējai priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, ir jākonstatē viens no šādiem apstākļiem: 1) darījums faktiski nemaz nav noticis (preces reāli nav piegādātas vispār, noformēti ir tikai dokumenti); 2) pieteicēja pati iesaistījusies darījumā ar fiktīvo uzņēmumu, līdz ar to nodokļu sistēmas ļaunprātīgā izmantošanā; 3) pieteicēja ir bijusi informēta, ka tiek iesaistīta darījumā ar fiktīvo uzņēmumu (*Augstākās tiesas 2013.gada 10.septembra sprieduma lietā Nr. SKA-12/2013 (A42676407) 12.punkts*).

Tādējādi tiesai ir jānoskaidro, vai prece vai pakalpojums noformēto dokumentu aizsegā vispār ir piegādāts (tostarp noskaidrojot, vai tas tiek apšaubīts no dienesta puses, vai par to pastāv strīds). Minētais ir būtiski, jo atkarībā no tā, vai prece vai pakalpojums ir vai nav piegādāts, mainās to apstākļu apjoms, kas tiesai ir jānoskaidro un jānovērtē. Proti, ja ar pārliecinošiem pierādījumiem tiek konstatēts, ka prece vai pakalpojums noformēto dokumentu aizsegā vispār nav piegādāts (to nav darījis ne darījuma dokumentos norādītais piegādātājs, ne arī jebkāda cita persona), tad atbilde uz to, vai priekšnodokļa tiesību izmantotājs zināja, ka iesaistās pievienotās vērtības nodokļa sistēmas ļaunprātīgā izmantošanā, ir acīmredzama, līdz ar to tālāks izvērtējums vairs nav nepieciešams.

Ja tiek konstatēts, ka prece vai pakalpojums ir piegādāts vai preces vai pakalpojuma neesības fakts ir grūti konstatējams un tādēļ ir izdarāms pieņēmums, ka prece vai pakalpojums ir piegādāts (tas tā varētu būt attiecībā, piemēram, uz grūti identificējamām precēm – metāllūžņiem, kokmateriāliem, graudiem u.c., kuri pēc piegādes „saplūst” ar pārējām krājumos esošām precēm, vai pakalpojumiem, kuru rezultātu pēc noteikta laika vairs nevar konstatēt, piemēram, sniega tīrīšana u.c.), tiesai ir jānoskaidro, vai to ir darījusi darījumu dokumentos norādītā persona.

Ja noskaidrojas, ka darījumu dokumentos norādītā persona nevarēja piegādāt preci vai pakalpojumu, tad ir jānoskaidro, vai pieteicēja zināja vai tai vajadzēja zināt, ka darījums ir saistīts ar ļaunprātīgu pievienotās vērtības nodokļa sistēmas izmantošanu. Ievērojot to, ka preces vai pakalpojuma esības gadījumā to piegādes notikumu gaita var būt visdažādākā (piemēram: preci vai pakalpojumu sarūpējis pats priekšnodokļa tiesību izmantotājs; preci vai pakalpojumu reāli ir piegādājusi persona, kas sev vien zināmu apsvērumu dēļ darbojas fiktīvā uzņēmuma aizsegā; preci piegādājusi cita persona, ar kuru priekšnodokļa tiesību izmantotājs ir vienojies patiesībā, bet prece tiek piegādāta fiktīvā uzņēmuma aizsegā u.c.), kas var nozīmēt gan to, ka priekšnodokļa tiesību izmantotājs zina, kur iesaistās, gan arī tieši pretējo, novērtējumam par to, vai priekšnodokļa tiesību izmantotājs zināja vai tam vajadzēja zināt par iesaistīšanos nelikumīgā darījumā, ir izšķiroša nozīme lietā.

Šeit ir jāatzīmē, ka gadījumā, ja tiek apšaubīts tikai tas, ka preces vai pakalpojumus piegādājusi ar pievienotās vērtības nodokli apliekama persona, bet netiek apšaubīts preču vai pakalpojumu piegādes fakts, ir būtiski, ka no sprieduma var skaidri izsecināt šādu notikumu gaitu, jo pretējā gadījumā no tiesas secinājuma, ka darījums ar dokumentos norādīto personu nav reāli noticis (tā nevarēja piegādāt preces vai pakalpojumus) un ka ir sastādīti tikai dokumenti, noteiktos apstākļos ir iespējams izdarīt divus secinājumus: ka prece vai pakalpojums nav piegādāts vispār vai ka preci vai pakalpojumu nav piegādājusi darījumu dokumentos norādītā persona. Tas savukārt var radīt neskaidrību par tiesas domu gaitu un secinājumiem.

[6] Novērtējot apgabaltiesas spriedumu kontekstā ar iepriekš minēto, Augstākā tiesa vispārīgi nesaskata pieteicējas kasācijas sūdzībā norādīto nekonsekvenci spriedumā (*šā sprieduma 3.1.apakšpunkts*). Proti, apgabaltiesa ir vērtējusi tieši tā darījuma, kas noslēgts starp SIA „SUN” un pieteicēju, esību, atzīstot, ka tieši SIA „SUN” nevarēja piegādāt preci, tajā pašā laikā spriedumā nav norādes par to, ka prece nav piegādāta vispār. Tādējādi tiesai bija pamats pārbaudīt un novērtēt, vai pieteicēja zināja, ka preci tai nepiegādā SIA „SUN”.

[7] Tajā pašā laikā Augstākā tiesa atzīst, ka apgabaltiesa savu spriedumu nav pietiekami pamatojusi citā aspektā. Proti, apgabaltiesa pierādījumu novērtēšanas rezultātā ir atzinusi, ka SIA „SUN” nevarēja piegādāt preces, vienlaikus no apgabaltiesas sprieduma izriet, ka preces patiesībā ir piegādājis [pers. B] (tas izriet no tiesas secinājuma, ka pieteicēja ir apzinājusies, ka darījumu izpildē formāli tiek iesaistīta juridiskā persona, lai gan darījums faktiski veikts ar [pers. B]).

Norādot, ka patiesais darījums ir noticis ar [pers. B], kurš faktiski pārstāvēja SIA „SUN”, ir jābūt pārliecinošiem argumentiem, lai „nošķirtu” SIA „SUN” no tās pārstāvja un secinātu, ka pieteicējai bija vai bija jābūt skaidrībai par to, ka tā slēdz darījumu tikai un vienīgi ar [pers. B]. Taču no tiesas vērtējuma par to, vai pieteicēja zināja, kādā darījumā tā iesaistās, nav redzami pārliecinoši argumenti par to, kam tieši pieteicēju vajadzēja darīt uzmanīgu, no kādiem apstākļiem pieteicēja varēja secināt, ka tā, slēdzot darījumu, patiesībā to neslēdz ar SIA „SUN”. Tiesa vien minējusi vispārīgas norādes par to, ka pieteicēju nav interesējis, kādu uzņēmumu [pers. B] pārstāv, ka pieteicēja zinājusi, ka [pers. B] pārstāv dažādus uzņēmumus, tajā pašā laikā nenorādot, kā tas varēja radīt pieteicējai šaubas par to, ka darījums netiek slēgts ar SIA „SUN”. Var piekrist arī pieteicējas iebildēm par tiesas izmantoto argumentu, ka pieteicēja nav ne reizes tikusies ar SIA „SUN” amatpersonu. Tiesa nekādi nav pamatojusi, ko tas citu lietā esošo pierādījumu un lietas apstākļu kontekstā mainītu, ja pieteicēja tiktos ar SIA „SUN” amatpersonu. Turklāt, lai izvirzītu šādu argumentu, būtu jānoskaidro, kāda ir pieteicējas darījumu slēgšanas prakse un vai amatpersonas satikšana bija objektīvi nepieciešama. Savukārt secinājums par to, ka nav skaidrs, kādā veidā pieteicēja pārliecinājusies par [pers. B] tiesībām pārstāvēt SIA „SUN”, ir izdarīts uz nepietiekami pārbaudītu pierādījumu pamata. Kā to pareizi norādījusi pieteicēja, gan no audita pārskata, gan arī no pārsūdzētā lēmuma izriet, ka dienests ir konstatējis, ka SIA „SUN” ir izsniegusi pilnvaru [pers. B]. Tādējādi tiesai, novērtējot [pers. E] liecību, tā bija jānovērtē kontekstā ar minēto apstākli.

Šeit arī jāakcentē, ka spriedums rada pretrunīgu iespaidu situācijā, kad tiek konstatēts, ka [pers. B] pārstāvētais uzņēmums nevarēja piegādāt preces, bet vienlaikus atzīstot, ka preci ir piegādājis [pers. B]. Šāda pretruna veidojas, jo pati tiesa ir atzinusi, ka [pers. B] ir saistīts ar visiem preču piegādes ķēdē iesaistītajiem uzņēmumiem, viņš rīkojās gan SIA „SUN”, gan SIA „Gandis”, gan arī SIA „FishPass” vārdā. Līdz ar to, izdarot secinājumu, ka SIA „SUN” nevarēja piegādāt preci, bet [pers. B] to varēja izdarīt, tiesai būtu jāpamato, kā tādā gadījumā [pers. B] kā fiziska persona ir nodrošinājis preču piegādi.

Iepriekš minētie iemesli ir pamats sprieduma atcelšanai, līdz ar to nav nepieciešams atbildēt uz pārējiem kasācijas sūdzības argumentiem.

**Rezolutīvā daļa**

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

**nosprieda:**

atcelt Administratīvās apgabaltiesas 2016.gada 11.janvāra spriedumu un nosūtīt lietu Administratīvajai apgabaltiesai jaunai izskatīšanai;

atmaksāt SIA „Zītari LZ” drošības naudu 71,14 *euro*.

Spriedums nav pārsūdzams.