Lietas Nr. A420282415
Lietas arhīva Nr. A42-00094-17/8

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2017.gada 18.augustā

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:
tiesnese A.Juškeviča

ar tulci Dinu Drozdecku,

piedaloties pieteicējas SIA „ARPOS" pārstāvim /pers. A/, pilnvarotajam pārstāvim /pers. B/, un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvjiem Mārai Peilānei, Angelinai Krupickai un Antonam Vitkalovam,

atklātās tiesas sēdēs izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc SIA „ARPOS" pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2015.gada 30.jūlija lēmuma Nr.22.9/L-30709 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk arī – dienests) Nodokļu kontroles pārvalde no 2014.gada 13.novembra līdz 2015.gada 16.februārim (audita termiņā netiek ieskaitīts laika posms no 2014.gada 13. līdz 19.novembrim, par kādu nodokļu maksātājs nokavēja pieprasītās informācijas iesniegšanas termiņu) veica SIA „ARPOS" (turpmāk arī – pieteicēja) pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu par 2013.gada augustu – 2014.gada jūniju, valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu (turpmāk arī – VSAOI) un iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk arī – IIN) auditu par 2013.gada martu – 2014.gada jūliju, kā arī uzņēmumu ienākuma nodokļa (turpmāk ari – UIN) auditu par 2013.gadu.

Auditā tika apstrīdēti pieteicējas deklarētie darījumi (būvniecības pakalpojumi un preču iegāde) ar SIA „Inetix", SIA „Muiža APG" un SIA „JeDen" faktisko esību, turklāt dienesta rīcībā esošo pierādījumu kopums liecina, ka pieteicēja zināja, ka piedalās ar PVN izkrāpšanu saistītās darbībās.

Līdz ar to dienests SIA „Inetix", SIA „Muiža APG" un SIA „JeDen" vārdā noformētos rēķinus neatzina par grāmatvedības attaisnojuma dokumentiem likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.panta izpratnē un par nodokļa rēķiniem, atbilstoši kuriem atskaitāms priekšnodoklis saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punktu, kā arī piemērojama PVN aprēķināšanas īpašā kārtība saskaņā Pievienotās vērtības nodokļa likuma 142.panta otro daļu. Tāpat dienests uz aprēķinu pamata noteica maksājamo VSAOI un IIN, ka arī koriģēja UIN.

Ar dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu septītās audita daļas galvenās nodokļu inspektores 2015.gada 16.februāra lēmumu Nr.23.24/L-137 (turpmāk arī – Sākotnējais lēmums), pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķināts VSAOI 22 048,09 *euro*, soda nauda 66 144,28 *euro* un nokavējuma nauda 3110,91 *euro*, IIN soda nauda 40 545,02 *euro*, UIN 9420,83 *euro*, soda nauda 2826,25 *euro* un nokavējuma nauda 852,58 *euro*, kā arī samazināts no budžeta atmaksājamais PVN par 2314,02 *euro* un saistībā ar to aprēķināta soda nauda 694,2 *euro*.

Nepiekrītot Sākotnējam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja dienesta ģenerāldirektoram.

[2] Dienesta ģenerāldirektora p.i. ar 2015.gada 30.jūlija lēmumu Nr.22.9/L-30709 (turpmāk arī – Lēmums) atstāja negrozītu Sākotnējo lēmumu. Lēmums pamatots ar turpmāk norādītajiem argumentiem.

[2.1] Dienests apstrīdēja pieteicējas deklarētos darījumus ar SIA „Inetix" par preču iegādi un būvniecības pakalpojumu sniegšanu, jo konstatēja, ka minētā komercsabiedrība nevarēja piegādāt preces un sniegt pakalpojumus materiālo resursu un darbaspēka neesamības dēļ. Pušu starpā noformētie dokumenti satur trūkumus, jo preču iegādes un piegādes adreses nav pušu saimnieciskās darbības vietas, dokumentos par būvniecības pakalpojumu sniegšanu izpildīti darbi ir identiski ar tāmē norādītajiem, kas nav raksturīgi reālam darījumam. SIA „Inetix" vispār nav saimnieciskās darbības vietas un tās vārdā dokumentus parakstījušai personai /pers. C/ nav pilnvarojuma pārstāvēt SIA „Inetix" attiecīgo.

Izvērtējot pieteicējas amatpersonas sniegtos paskaidrojumus par būvniecības pakalpojumu saņemšanas no SIA „Inetix" apstākļiem, dienests secināja, ka sniegtā informācija nesatur objektīvu noformēto darījumu norises apstākļu skaidrojumu, bet tikai vispārīgu informāciju par darījumiem – noformēto dokumentu un veikto darbu vispārīgu uzskaitījumu, darījumu partnera pārstāvja vārdu un uzvārdu, kas izriet arī no darījumu apliecināšanai iesniegtajos dokumentos norādītā.

Apstāklis, ka pieteicēja grāmatvedības uzskaitē uzrādīja darījumus ar uzņēmumu, kuru pārstāv persona, kas to nav tiesīga darīt, tātad pieteicēja nav izpildījusi minimālākās prasības, kas tiek sagaidītas no uzņēmuma, kurš veic priekšnodokļa atskaitījumus – nav pārliecinājusies par darījumā iesaistītās personas pārstāvības tiesībām, liecina par darījumu formālu noformēšanu.

[2.2] Dienests apstrīdēja pieteicējas deklarētos darījumus ar SIA „Muiža APG" par būvniecības pakalpojumu sniegšanu, jo konstatēja, ka objektā /adrese A/ darbus veikuši SIA „ARPOS" darbinieki, savukārt objektā /adrese B/ darbus veikuši SIA „ARPOS" darbinieki un neidentificēts darba spēks.

Dienests konstatēja, ka SIA „Muiža APG" apakšuzņēmēja SIA „ELG Grupa" un tās tālākā apakšuzņēmēja SIA „Letgroup", un vēl tālākā apakšuzņēmēja SIA „Puscar ??" nevarēja veikt būvniecības darbus materiāltehnisko un cilvēkresursu neesamības dēļ. Turklāt darījumu ķēdes noslēdzošā uzņēmuma SIA „Puscar Co" amatpersona ir Kazahstānas pilsonis, kurš nav bijis Latvijā.

[2.3] Dienests apstrīdēja pieteicējas deklarētos darījumus ar SIA „JeDen" par preču piegādi, jo konstatēja, ka minētā komercsabiedrība nevarēja piegādāt preci materiāltehnisko un cilvēkresursu neesamības dēļ. Minētajai komercsabiedrībai nav saimnieciskās darbības vietas. Tāpat, izvērtējot

darījumu ķēdi, nav konstatējama preces izcelsme, darījumu ķēde beidzas ar uzņēmumu, kuras amatpersona ir Uzbekistānas pilsone, kura nav bijusi Latvijā.

[2.4] Pieteicējas paskaidrojumi par darījumiem ir vispārīgi, visiem darījumiem piemīt simulatīvs raksturs, tāpēc pieteicēja zināja, ka tā grāmatvedībā reģistrē faktiski nenotikušus darījumus.

[2.5] Pieteicējas objektos ir veikti SIA „Inetix" un SIA „Muiža APG" vārdā noformētajos dokumentos norādītie darbi, taču nav identificējami konkrētie pieteicējas darbinieki, kas veica šos darbus un secināms, ka darbu izpildei piesaistīts neidentificējams darba spēks. Līdz ar to dienests pamatoti uz aprēķinu pamata noteica papildus maksājamo VSAOI un IIN. Tāpat sakarā ar neatzītajiem darījumiem un deklarāciju koriģēšanu pamatoti koriģēts arī UIN.

[3] Administratīvās rajona tiesas Rīgas tiesu namā 2015.gada 28.augustā saņemts pieteicējas pieteikums par Lēmuma atcelšanu. Pieteikums pamatots ar turpmāk minētajiem apsvērumiem.

[3.1] Pieteicēja nezināja un nevarēja zināt par it kā krāpniecisko shēmu, jo SIA „Inetix", SIA „Muiža APG" un SIA „JeDen" uz darījuma noslēgšanas dienu bija reģistrēti Komercreģistrā, pie tam pieteicējas, SIA „Inetix" un SIA „Muiža APG" darbības veids ir būvniecībā, tiem nebija aizliegumu nodarboties ar komercdarbību, kā arī minētie uzņēmumi bija reģistrēti dienestā kā ar PVN apliekamo personu reģistrā, nebija reģistrētas ziņas par nodokļu parādu vai darbības apturēšanas esamību.

[3.2] Pieteicēja nezināja un nevarēja zināt, ka noliktava /adrese C/ nebija reģistrēta kā SIA „Inetix" struktūrvienība, jo minētajai informācijai nav vispārēja pieeja. Darījuma esību starp pieteicēju un SIA „Inetix" apstiprina bankas dokumenti – 2013.gada 12.septembra maksājuma uzdevums Nr.1165.

[3.3] Aplams ir dienesta secinājums, ka /adrese D/ strīdus periodā nav identificējama kā pieteicējas saimnieciskās darbības veikšanas vieta, jo audita laikā pieteicējai netika pieprasīti nedz paskaidrojumi, nedz pierādījumi sabiedrības saimnieciskās darbības veikšanai /adrese D/.

2012.gada 1.oktobrī pieteicēja ar SIA „Akurāts" noslēdz telpu nomas līgumu Nr.2 par ražošanas un noliktavas telpu /adrese D/, 175 m^2 plātībā, nojumi 193 m^2, garāžu 28 m^2 nomu. Sakarā ar to, ka /adrese D/, 2013.gadā nebija reģistrēta dienestā kā pieteicējas struktūrvienība, /pers. A/, kā SIA „ARPOS" valdes loceklis tika sodīts ar soda naudu 210 *euro* apmērā.

[3.4] Dienesta secinājums, ka SIA „Muiža APG" darbus nav izpildījusi, bet gan tos ir veikusi pati pieteicēja, ir apstrīdams, jo darbu izpildei bija piesaistīti apakšuzņēmēji, kas darbus izpildīja, par ko liecina faktiski paveiktie darbi un izpilddokumentācija.

[3.5] Dienests prettiesiski palielinājis gan nodokļos, gan soda naudās aprēķināto apmēru, jo tas veikts pamatojoties uz tāmē ietverto informāciju (2013.gada 5.septembra līgumā Nr.1-09/2013 noteiktās summas 23 916,75 *latu*), nevis pamatojoties uz izpildes aktā ietverto informāciju – no izpildīto darbu summas 15 558,20 *latu*.

[3.6] Pieteikumā sniegtas atsauces uz Augstākās tiesas 2013.gada 10.maija spriedumu lietā Nr.SKA-2/2013, 2006.gada 17.novembra spriedumu lietā Nr.SKA-424/2006, un uz tiesu praksi PVN jomā – Eiropas Savienības tiesas 2012. gada 21. jūnija spriedumu apvienotajā lietā Nr. C-80/11 un C-142/11, 2013. gada 28. februāra rīkojumu lietā Nr. C-563/11.

[4] 2015.gada 25.septembrī Administratīvās rajona tiesas Rīgas tiesu namā saņemts dienesta paskaidrojums, kurā norādīts, ka pieteikums nav pamatots un ir noraidāms, pamatojoties uz Lēmumā norādīto. Papildus dienests norādījis, ka nav saprotams kāpēc pierādījumus par /adrese D/ izmantošanu saimnieciskajā darbībā ir iesniegusi tikai tiesā. Turklāt nomas līguma esamība neapstiprina saimnieciskās darbības veikšanu konkrētajā adresē attiecīgajā periodā, kā arī apstāklis, ka 2014.gadā pieteicēja tika sodīta par adreses nedeklarēšanu dienestā, nekādā veidā nepierāda to, ka 2013.gada 5.augustā pieteicēja veica saimniecisko darbību konkrētajā adresē.

[5] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvis un pilnvarotais pārstāvis prasījumu uzturēja, pamatojoties uz pieteikumā minētajiem argumentiem.

Dienesta pilnvarotie pārstāvji tiesas sēdē pieteikumu neatzina, pamatojoties uz Lēmumā un paskaidrojumā minētajiem argumentiem.

Tiesas sēdē par darījumu faktiskajiem apstākļiem tika nopratināti liecinieki /pers. D/, /pers. E/, /pers. F/, /pers. G/, /pers. H/, /pers. I/, /pers. J/, /pers. K/, /pers. L/, /pers. M/, /pers. N/, /pers. C/, /pers. O/.

Motīvu daļa

[6] Tiesa, noklausoties procesa dalībnieku tiesas sēdē sniegtos paskaidrojumus un izvērtējot tos kopsakarā ar lietas materiāliem un lietā esošajiem pierādījumiem, secina, ka pieteikums ir nepamatots un noraidāms.

[7] Lietā ir strīds par to, vai dienests pamatoti liedzis SIA „ARPOS" tiesības atskaitīt priekšnodokli par pieteicējas deklarētajiem darījumiem ar SIA „Inetix", SIA „Muiža APG" un SIA „JeDen" un vai pamatoti noteikti pieteicējas neidentificēto darba ņēmēju papildu ienākums, no kura aprēķināmas VSAOI, IIN un veiktas korekcijas UIN.

[8] Likuma „Par grāmatvedību" 2.pantā noteikts, ka grāmatvedību kārto tā, lai grāmatvedības jautājumos kvalificēta trešā persona varētu gūt patiesu un skaidru priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli bilances datumā, tā darbības rezultātiem, naudas plūsmu noteiktā laikposmā, kā arī konstatēt katra saimnieciskā darījuma sākumu un izsekot tā norisei. Grāmatvedības sniegtajai informācijai jābūt patiesai, salīdzināmai, savlaicīgai, nozīmīgai, saprotamai un pilnīgai. Atbilstoši minētā likuma 7.pantam grāmatvedības reģistros nedrīkst izdarīt ierakstus, kuri nav pamatoti ar attaisnojuma dokumentu.

Ja tiek konstatēts, ka attaisnojuma dokuments satur būtiski nepatiesu informāciju par darījumu, cita starpā, ja ar pierādījumiem apstiprinās, ka darījums vispār nav noticis, tad atbilstoši likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.pantam šo dokumentu nav pamata uzskatīt par attaisnojuma dokumentu un šāds dokuments nevar kalpot par attaisnojumu ierakstiem grāmatvedības reģistros *(sk. Augstākās tiesas 2007.gada 4.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-93/2007 14.punktu)*.

Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punktā noteikts, ja preces iegādātas un pakalpojumi saņemti ar nodokli apliekamu darījumu nodrošināšanai vai tādu citās valstīs veiktu darījumu nodrošināšanai, kuri būtu apliekami ar nodokli, ja tie tiktu veikti iekšzemē, priekšnodoklis ir no citiem reģistrētiem nodokļa maksātājiem saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem.

Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 7.punktā noteikts, ja iegādātās preces un saņemtie pakalpojumi ir izmantoti ar nodokli apliekamu darījumu nodrošināšanai vai tādu citās valstīs veiktu darījumu nodrošināšanai, kuri būtu apliekami ar nodokli, ja tie tiktu veikti iekšzemē, priekšnodoklis ir aprēķinātā nodokļa summa par pakalpojumiem, kas saņemti saskaņā ar šā likuma 141., 142. un 143.pantu.

Atbilstoši Pievienotās vērtības nodokļa likuma 142.panta pirmajai daļai šā panta izpratnē būvniecības pakalpojumi ir būvdarbu veikšana jaunas būves (ēkas, inženierbūves) būvēšanai vai esošās būves vai tās daļas renovācijai, vienkāršotai renovācijai, rekonstrukcijai, vienkāršotai rekonstrukcijai, restaurācijai, konservācijai vai nojaukšanai, kā ari būvniecības pakalpojumu līgumā ietvertā visu veidu projektēšana. Šā panta otrā daļa noteic, nodokli par šā panta ceturtajā daļā minētajiem būvniecības pakalpojumiem, kas sniegti iekšzemē, valsts budžetā maksā būvniecības pakalpojumu saņēmējs, ja būvniecības pakalpojumu sniedzējs un būvniecības pakalpojumu saņēmējs ir reģistrēts nodokļu maksātājs.

Administratīvo tiesu pastāvīgajā judikatūrā konsekventi atzīts, ka atbilstoši norādītajām tiesību normām priekšnodokli var atskaitīt tikai par faktiski notikušiem darījumiem *(sk., piemēram, Augstākās tiesas 2013.gada 10.maija sprieduma lietā Nr.SKA-2/2013 7.punktu)*. Tātad, lai atzītu nodokļu maksātāja atskaitīšanas tiesības, primāri nepieciešams konstatēt darījuma faktisko esību. Vienlaikus, pamatojoties uz Eiropas Savienības Tiesas judikatūru *(sk. 2012.gada 21.jūnija spriedumu apvienotajā lietā Nr.C-80/11 un C-142/11 Mahageben ar tajā sniegtajām atsaucēm uz iepriekšējiem Tiesas nolēmumiem, kā arī 2013.gada 31.janvāra spriedumu lietā Nr.C-643/11 un 2013.gada 18.marta rīkojumu lietā C-563/11)*, secināms, ka, lai nodokļu maksātājam liegtu tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumu no budžetā maksājamās nodokļa summas, nav pietiekami konstatēt tikai darījumu faktisko neesību starp nodokļu maksātāju un tā sadarbības partneri. Ir nepieciešams konstatēt arī to, ka nodokļu maksātājs zināja vai viņam vajadzēja zināt, ka viņš ir iesaistīts ļaunprātīgos vai pat krāpnieciskos darījumos ar mērķi gūt fiskālas priekšrocības atskaitāmā nodokļa veidā. Nodokļu maksātājs, kurš zināja vai kuram bija jāzina, ka, slēdzot darījumu, tas piedalās ar krāpšanos ar pievienotās vērtības nodokli saistītā darbībā, ir krāpšanās dalībnieks, turklāt neatkarīgi no tā, vai viņš gūst labumu vai nē. Šādos gadījumos atskaitīšanas tiesību izmantošana ir atsakāma *(sk., piemēram, Eiropas Savienības tiesas 2006.gada 6.jūlija sprieduma apvienotajās lietās Nr.C-439/04 un Nr.C-440/04 Axel Kittel 59.punktu)*.

[9] Vērtējot SIA „ARPOS" 2013.gada augusta darījumu ar SIA „Inetix" par cinkota skārda un ozola lamināta piegādi, tiesa konstatē turpmāk norādīto.

[9.1] SIA „ARPOS" 2013.gada augusta PVN deklarācijā *(lietas 2.sējuma 4.-5.lapa)* veica priekšnodokļa atskaitījumus 802,87 latu apmērā saskaņā ar SIA „Inetix" vārdā 2013. gada 5.augustā noformēto pavadzīmi Nr.X299 par cinkota skārda un ozola lamināta piegādi *(lietas 3.sējuma 229.lapa)*. Minētajā pavadzīmē kā preču izsniegšanas un saņemšanas vieta norādīta /adrese C/. Atbilstoši paraksta atšifrējumam preces SIA „Inetix" vārdā izsniedza /pers. C/.

[9.2] SIA „ARPOS" amatpersona /pers. A/ dienestam iesniegtajā paskaidrojumā norādīja, ka preču pasūtīšana veikta telefoniski, preces saņemtas /adrese C/ un darījums veikts ar SIA „Inetix" pārstāvi /pers. C/. Vēl SIA „ARPOS" amatpersona paskaidroja, ka preču pārvadāšana no SIA „Inetix" veikta ar SIA „ARPOS" piederošo transportlīdzekli (valsts reģ.Nr./reģistrācijas numurs A/) maršrutā no /adrese C/ uz /adrese D/ *(lietas 3.sējuma 53.lapa)*.

Tiesas sēdē /pers. A/ paskaidroja, ka SIA „ARPOS" nodarbojas ar celtniecības darbiem un attiecīgi iepērk materiālus. Dažreiz materiālus iepērk caur internetu, dažreiz sazinoties ar pārdevējiem. Pieteicēja nevar zināt materiālu izcelsmi. /pers. A/ neatceras, kā tika uzsākta sadarbība ar SIA „Inetix". Komunicējis ar /pers. C/, ar kuru ir personīgi pazīstams, bet neatceras, kā iepazinās, /pers. C/ nav bijusi pilnvara. Sadarbība bijusi jau iepriekš, jo kāds /pers. C/ ieteicis. Cinkotu skārdu un ozola laminātu iegādājās, jo bijis pasūtījums no SIA „Rīgas satiksme" un arī Ādažu bērnudārzam bija jāliek jumts, laminēts bija Ādažu vidusskolai. Pasūtījumu veicis telefoniski, zvanot /pers. C/, bet neatceras, kā zinājis, uz kurieni jābrauc pēc preces. Preci laikam saņēmis Margrietas ielā, Rīgā. To atceras, jo, sniedzot paskaidrojumus, paskatījos dokumentos. Kad skatījies dokumentos, tad redzējis, no kurienes ņēma materiālus, jo konkrētas vietas nav. Pieteicēja nevar pārbaudīt, vai preces ir fiksētas konkrēta adresē. /pers. A/ nav zinājis, ka Margrietas ielā, Rīga, nav SIA „Inetix" struktūrvienības adrese. Precei pats braucis pakaļ. Margrietas ielā ir milzīga teritorija, kur atrodas aptuveni 20 uzņēmumi. Cinkotais skārds bija salikts uz vienas paletes, atsevišķi ozola laminēts. Neatceras, vai paletes atradās iekšpusē vai ārpusē. /pers. A/ bijis iedots tālruņa numurs, sazvanījies, tad pienāca cilvēks, kas atdevis pavadzīmes un iekrāvis preci. /pers. A/ nezina, kur SIA „Inetix" iepērk preci un kāds ir uzņēmuma pamatnodarbošanās veids. Neatceras, vai preces specifikācija tika atrunāta telefoniski. Preču iekraušana notika ar pacēlāju, tad prece vesta uz /adrese D/, kas ir pieteicējas struktūrvienība vēl pirms tās reģistrācijas dienestā. Par preci norēķinājies ar pārskaitījumu *(lietas 4.sējums 24.-29.lapa)*.

[9.3] No lietas materiāliem, tiesa secina, ka SIA „Inetix" nevarēja piegādāt pieteicējai pavadzīmē norādītās preces - cinkota skārdu un ozola laminātu.

Saskaņā ar Komercreģistrā reģistrētajam ziņām SIA „Inetix" dibināta 2012.gada 11.jūnijā, tās valdes loceklis līdz 2014.gada 27.februārim Lietuvas pilsonis /pers. P/. Laika posmā no 2013.gada 5.marta līdz 2013.gada 27.maijam bija izdota prokūra pārstāvēt uzņēmumu /pers. C/. SIA „Inetix" reģistrēta PVN maksātāju reģistrā 2012.gada 23.junijā, izslēgta 2012.gada 5.oktobrī, atkārtoti reģistrēta 2012.gada 2.novembrī un izslēgta 2014.gada 4.junijā *(sk.https://www6.vid.gov.lv/vid_pdb/pvn)*, kad komercsabiedrība arī likvidēta. 2013.gada pārskatā apgrozāmie līdzekļi deklarēti bez pamatlīdzekļiem, komercsabiedrības īpašumā vai turējumā nav transportlīdzekļu. Dienests ieguvis informāciju, ka SIA „Inetix" vispār nav saimnieciskās darbības veikšanas vieta, jo tai kopš 2013.gada 5.aprīļa lauzts nomas līgums, kur bija tās juridiskā adrese *(lietas 3.sējuma 291.lapa)* un tai nav reģistrētas struktūrvienības.

Lietā atrodas SIA „Inetix" 2013.gada 5.junijā izsniegta Universālpilnvara *(lietas 3.sējuma 96.lapa)* /pers. C/, no kuras izriet minētās personas tiesības pārstāvēt komercsabiedrību dienestā. Pilnvarojumā nav norādītas /pers. C/ tiesības pārstāvēt komercsabiedrību darījumu slēgšanā.

[9.4] Papildus tiesa konstatē, ka SIA „Inetix" deklarējusi darījumus ar SIA „Knifers", kuras amatpersona /pers. M/ tiesas sēdē liecināja, ka piekritis kļūt par SIA „Knifers" amatpersonu pēc trešās personas lūguma, dažus dokumentus parakstījis, bet nav parakstījis pavadzīmes, nav izsniedzis pilnvaras, nav veicis saimniecisko darbību *(lietas 4.sējuma 154.-156.lapa)*.

[9.5] Tiesas sēdē /pers. C/ liecināja, ka bijis pilnvarotā persona SIA „Inetix", īpašnieks bija Lietuvas pilsonis /pers. P/, kurš veicis maksājumus. Uzņēmuma grāmatvedības pakalpojumu sniedzēju liecinieks neatceras. Uzņēmumam nebija pamatlīdzekļi, bija īrētas noliktavas telpas, ja nemaldas Margrietas ielā, varbūt Nometņu ielā. SIA „Inetix" juridisko adresi neatceras. Nodarbojies tikai ar starpniecību. Darbinieki kaut kādā brīdī bijuši, bet konkrēti neatceras. Neatceras, kā notika piegādes. Ja tika veikti būvniecības darbi, tad tika pieaicināta SIA „Knifers", to pārstāvēja Andris. Ja nemaldas, tad SIA "Arpos" pārdevis laminētu un skārdu, ko iegādājies no SIA „Knifers". Ja bijuši būvdarbi, tad tos arī nodrošināja SIA „Knifers", ja SIA „Knifers" to noliedz, tad varbūt pats veicis darbus. Liecinieks nezina SIA „Inetix" 2013.gada apgrozījumu *(lietas 5.sējuma 50.-53.lapa)*.

[10] Izvērtējot iegūtos pierādījumus, tiesa secina, ka SIA „Inetix" nevarēja pieteicējai piegādāt cinkotu skārdu un ozola laminātu, jo minētais uzņēmums faktiski ir fiktīvs. Proti, SIA „Inetix" nav saimnieciskās darbības vietas un materiāltehnisko resursu preču tirdzniecībai un pārvadāšanai. Lietā nav konstatējama preču izcelsme, jo SIA „Knifers" bijusi amatpersona noliedz saimnieciskās darbības veikšanu. Turklāt 2013.gada augustā /pers. C/ nebija tiesības parakstīt pavadzīmes SIA „Inetix" vārdā. Tiesa nepiešķir ticamību liecinieka /pers. C/ liecībai, kurā apstiprināti darījumi, jo liecinieks nespēja paskaidrot darījumu norisi. Kopumā liecinieks norādīja, ka darījumus neatceras un norādīja, ka darījumus veikusi SIA „Knifers", bet nezināja šā

uzņēmuma pārstāvi. Minētais kopumā ar apstākli, ka liecinieks nezināja SIA „Inetix" juridisko adresi, apgrozījumu, grāmatvedības pakalpojumu sniedzēju un pilnvarojuma neesamību, norāda uz to, ka minētā persona faktiski darījumus nav veikusi, bet ir tikai parakstījusi dokumentus.

Tiesa, novērtējot liecības saturu un liecinieka uzvedību, tic /pers. M/, ka liecinieks nav veicis SIA „Knifers" saimniecisko darbību, bet parakstījis uzņēmuma reģistrācijas dokumentus pēc trešās personas lūguma. Tiesai nav pamata neticēt šīm liecībām, jo personai, kura reāli būtu slēgusi darījumus, nebūtu pamata to noliegt.

Izvērtējot /pers. A/ paskaidrojumus, tiesa secina, ka pieteicēja nav pievērsusi uzmanību darījumam. Proti, no /pers. A/ paskaidrojumiem secināms, ka viņš telefoniski vienojies ar /pers. C/ par preces iegādi, bet viņš nav pievērsis uzmanību tam, vai preci pārdod tieši SIA „Inetix". Proti, /pers. A/ par preces iegādi komunicējis ar /pers. C/ kā fizisku personu, jo braucis pakaļ precei uz /pers. C/ norādīto adresi. /pers. A/ nezina, ar ko SIA „Inetix" nodarbojas, proti, vai minētais uzņēmums vispār nodarbojas ar cinkota skārda un laminēta tirdzniecību un vai tai ir struktūrvienība. Tāpat pieteicēja nav pārliecinājusies, vai /pers. C/ ir tiesības pārstāvēt SIA „Inetix". Līdz ar to pieteicēja nav veikusi elementāras darbības, lai pārliecinātos, vai tā preci tiešām iegādājās no pavadzīmē norādītā darījumu partnera.

Tiesa tic, ka pieteicēja kaut kur ir iegādājusies minētās preces un ka preces aizvestas uz pieteicējas norādīto /adrese D/, bet pieteicējai bija jāzina, ka SIA „Inetix" nav patiesais preču piegādātājs. Proti, tiesa uzskata, ka pieteicējai bija jāpārliecinās par to, kas ir fiziskā persona, kura pārstāv pieteicējas darījumu partneri. Ja pieteicēja būtu ieskatījusies publiski pieejamā datu bāzē un ieguvusi informāciju par SIA „Inetix", tad tā zinātu, ka /pers. C/ nav tiesību pārstāvēt komercsabiedrību, ka komercsabiedrībai nav saistības ar adresi /adrese C/. Līdz ar to pieteicējai būtu jārodas saprātīgām šaubām par tās darījumu partnera tiesībām un spēju pārdot strīdus preces.

Augstākās tiesas judikatūrā vairākkārt atzīts, ka būtisks priekšnoteikums priekšnodokļa atskaitīšanai ir tas, ka prece vai pakalpojums faktiski saņemts no citas ar pievienotās vērtības nodokli apliekamās personas un ka preci faktiski piegādājusi vai pakalpojumu faktiski sniegusi tieši rēķinā norādītā persona. Savukārt, ja darījums faktiski nav noticis (tostarp nav noticis tieši ar nodokļa rēķinā norādīto ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu), tad nepastāv visi priekšnodokļa atskaitīšanas priekšnoteikumi. Tas nozīmē, ka, lai iegūtu tiesības atskaitīt priekšnodokli, nav pietiekami, ka darījumi noformēti atbilstoši likuma prasībām, jo darījumiem jābūt arī faktiski notikušiem gan pēc to ekonomiskā, gan juridiskā rakstura (būtības), un nodokļu rēķinam jāatbilst faktiski notikušam darījumam.

Augstākās tiesas ieskatā, pamats atzīt, ka nodokļu maksātājam vajadzēja zināt, ka deklarētie darījumi ir saistāmi 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 *(salīdzinājumam sk. Augstākās tiesas 2013.gada 6.augusta lēmumu lietā Nr. SKA-739/2013 (A42857709)*). Ja nodokļu maksātājs saistībā ar darījumu norisi demonstrē vienaldzību vai pārmērīgu paļaušanos uz izpildītāju, tas pamatoti var tikt vērtēts kritiski *(sk. Augstākās tiesas 2014.gada 11.septembra rīcības sēdes lēmumu lietā Nr. SKA-522/2014 (A420506611)*).

Nenoliedzami ikvienam saimnieciskās darbības veicējam primārais ir saņemt savas darbības nodrošināšanai nepieciešamās preces un pakalpojumus, tomēr apstākļos, kad saimnieciskās darbības veicējs jeb nodokļu maksātājs veic priekšnodokļa atskaitījumus, ir nepietiekami aprobežoties tikai ar rezultātu jeb to, ka pakalpojums tika sniegts vai preces piegādātas. Arī pašai personai, kas izmanto priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, ir jāpievērš saprātīga rūpība, lai būtu pārliecība, ka ir izpildīti visi likumā noteiktie priekšnoteikumi, tostarp priekšnoteikums, ka pakalpojumu sniedz tieši tā ar pievienotās vērtības nodokli apliekamā persona, kuras vārdā izrakstīts nodokļa rēķins. Augstākā tiesa norāda, ka tā ir paša uzņēmuma izvēle, kā tas nodrošina darījumu slēgšanu un darījumu izpildes uzraudzību. Tomēr tas nenozīmē, ka tādējādi uzņēmums pret darījumiem (jo īpaši tiem, saistībā ar kuriem plāno izmantot priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības) var izturēties paviršī. Kā izriet no likuma „Par grāmatvedību" 2.panta, uzņēmuma vadītājs ir atbildīgs par uzņēmuma grāmatvedību un tajā iegrāmatotās informācijas patiesumu. Līdz ar to pieteicējas amatpersonai ir jāpievērš uzmanība, lai uzņēmumā iegrāmatotie grāmatvedības dokumenti atbilstu faktiski notikušiem darījumiem. Tas, kāds pasākumu apjoms būtu saprātīgi sagaidāms no nodokļa maksātāja, pārliecinoties par to, ka preces un pakalpojumi tiek saņemti tieši no attaisnojuma dokumentos norādītās personas, ir izvērtējams katrā konkrētā lietā, ņemot vērā lietas apstākļus. Augstākās tiesas ieskatā, situācijā, kad pieteicējai iepriekš nezināma darījumu partnera vārdā piedāvājumu izsaka persona, par kuras identitāti un saistību ar konkrēto uzņēmumu pieteicēja nav pārliecinājusies, pieteicējai, apzinoties, ka tā vēlēsies par konkrēto darījumu atskaitīt priekšnodokli, būtu jāpievērš lielāka rūpība, pārliecinoties, kas ir tā persona, kas izteic piedāvājumu, un vai tiešām pakalpojumus sniedz tas uzņēmums, kas norādīts attaisnojuma dokumentos. Šādos apstākļos būtu saprātīgi un samērīgi sagaidīt, ka pieteicēja noskaidro, kas ir tas cilvēks, kurš izsaka konkrēto piedāvājumu, un kādas tiesības viņam ir izteikt piedāvājumus konkrētā uzņēmuma vārdā. Tādā veidā komersants, kurš vēlas izmantot priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, no savas puses, cik tas ir saprātīgi viņa iespējās, samazinātu risku, ka preces faktiski piegādā personas, kas nav saistītas ar attaisnojuma dokumentos norādīto uzņēmumu un tikai izmanto šā uzņēmuma rekvizītus (salīdzinājumam sk. Augstākās tiesas 2014.gada 7.jūlija rīcības sēdes lēmumu lietā Nr. SKA-552 (A42526107) un 2015.gada 12.oktobra rīcības sēdes lēmumu lietā Nr. SKA-1199/2015 (A420371112)) *(sk. Augstākās tiesas 2017.gada 31.maija sprieduma lietā Nr.A420472712, SKA-211/2017 15.punktu)*.

Ņemot vērā minēto, dienests pamatoti liedza pieteicējai priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības 802,87 latu apmērā par darījumu ar SIA „Inetix".

[11] Vērtējot SIA „ARPOS" 2013.gada septembra-decembra darījumu ar SIA „Inetix" par būvniecības pakalpojumu sniegšanu, tiesa konstatē turpmāk norādīto.

[11.1] SIA „ARPOS" 2013.gada septembra–decembra PVN deklarācijās *(lietas 2.sējuma 6.-13.lapa)* reversā kārtībā uzrādīja priekšnodokli 17113,83 latu apmērā saskaņā ar SIA „Inetix" vārdā 2013. gada 30.septembrī, 31.oktobrī, 15.novembrī, 29.novembrī un 19.decembrī noformētajām pavadzīmēm par būvniecības pakalpojumu sniegšanu *(lietas 3.sējuma 231.-237.lapa)*.

[11.2] No lietas materiāliem izriet, ka pieteicēja ar SIA „Rīgas satiksme" 2013.gada 16.maijā noslēdza līgumu Nr.LIG/2013/177, ar kuru SIA „ARPOS" apņēmās veikt 1.apakšstacijas /adrese E/ ēkas renovācijas būvdarbus. Līguma 1.1.apakšpunkts noteic, ka pieteicēja būvdarbus apņemas veikt ar saviem spēkiem, darba rīkiem, iekārtām un materiāliem. Līgumā noteikto būvdarbu izpildes termiņš noteikts 2013.gada 16.decembrī. Līguma 4.3.apakšpunkts paredz pieteicējas tiesības atsevišķu darbu izpildei piesaistīt apakšuzņēmēju, informējot par to pasūtītāja pilnvaroto personu *(lietas 1.sējuma 98.-103.lapa)*.

No lietas materiāliem izriet, ka pieteicēja 2013.gada 2.septembrī piesaistīja SIA „Inetix" kā apakšuzņēmēju būvniecības darbu veikšanai, noslēdzot līgumu Nr.X-020913-2. Lietā atrodas 2013.gada 2.septembra lokālā tāme, 2013.gada 1.novembra neparedzēto darbu tāme un akti par izpildītajiem darbiem, kuros ir atsauce uz minēto līgumu un konkrētiem izpildīto darbu aktiem *(lietas 3.sējuma 227.-237.lapa)*.

No minētajiem dokumentiem izriet, ka SIA „Inetix" veica apakšstacijas ēkas /adrese E/ renovāciju, t.i., veica tāmē ieplānotos demontāžas, betonēšanas, metāla konstrukciju montāžas, namdaru un iekšējās apdares darbus, kā arī neparedzēto darbu tāmē norādītos darbus - fasādes apmetumu, parapetu izlīdzināšanu ar hidroizolējošo javu, reģipša starpsienu montāžu u.c., kuru nodrošināšanai ir nepieciešami atbilstoši darbaspēka (vajadzīgas darba prasmes un iemaņas) resursi, materiāli un mehānismi.

Izvērtējot tāmē, neparedzēto darbu tāmē un aktos par izpildītajiem darbiem norādīto, tiesa secina, ka tāmēs uzrādīto darbu veids, apmēri un vērtība identiski aktos par izpildītajiem darbiem norādītajam, gan tāmēs, gan aktos par izpildītajiem darbiem norādīts darbaspēka, materiālu un mehānismu

izmaksu apmērs pa darbu veidiem. No minētā secināms, ka būvniecības procesā nav notikušas kādas atkāpes no plānotajiem darbiem un to veikšanas ilguma.

[11.3] SIA „ARPOS" amatpersona /pers. A/ dienestam iesniegtajā paskaidrojumā norādīja, ka SIA „Inetix" tika atrasts caur esošajiem sadarbības partneriem. SIA „Inetix" pārstāvēja un dokumentus parakstīja /pers. C/. Tika veikti fasādes apmetuma un gruntēšanas darbi, hidroizolācijas ierīkošana, grīdas līmeņa pacelšana, krāsošanas darbi. /pers. A/ apliecināja, ka ar SIA „Inetix" veica objektu apsekošanu, pārbaudīja paveikto darbu kvalitāti, salīdzinot ar izpildītajiem darbiem pēc pieņemšanas - nodošanas aktiem. Vai būvdarbu veikšanai tika piesaistīti apakšuzņēmēji SIA „Inetix" pārstāvim netika jautāts - bija svarīgi, ka darbi tiek izpildīti termiņā *(lietas 3.sējuma 53.lapa)*.

Tiesas sēdē /pers. A/ paskaidroja, ka bija vienojies ar /pers. C/ par būvniecības darbu veikšanu, jo pieteicēja saviem spēkiem nevarēja iekļauties būvdarbu izpildes termiņā. Uz jautājumu, kā vienojies par darbu kvalitāti, pieteicējas pārstāvis paskaidroja, ka „šākumā cilvēki satiekas, sāk darbus un tad redzams, vai tā darbu kvalitāte ir, vai cilvēki dara to darbu tā, kā mums nepieciešams". Uz jautajumu, kā pieteicēja pārliecinājās, ka SIA „Inetix" spēj veikt būvniecības darbus, /pers. A/ paskaidroja, ka bija

uzticēšanās. Pieteicējas pārstāvis nav pārrunājis jautājumus, vai /pers. C/ cilvēki strādā oficiāli, bet, ja darbība notiek un kvalitāte apmierina, nav iemesls neuzticēties. /pers. A/ domā, ka SIA "Inetix" nebija reģistrēta Būvkomersantu reģistrā, objektā nav bijis būvdarbu žurnāls. /pers. A/ par darba drošību bija jāinstruē tikai sava uzņēmuma cilvēki. Buvdarbus veikuši aptuveni četri-pieci SIA „Inetix" darbinieki, /pers. A/ pats pārbaudījis darbu kvalitāti, bet kā sauc darbiniekus, nezina. /pers. C/ bijis objektā, pats darbus nav veicis, bet ir runājies ar /pers. A/ *(lietas 4.sējums 24.-29.lapa)*.

[11.4] Tiesas sēdē /pers. C/ liecināja, ja bijuši būvdarbi, tad tos arī nodrošināja SIA „Knifers", ja SIA „Knifers" to noliedz, tad varbūt pats veicis darbus *(lietas 5.sējuma 50.-53.lapa)*.

[11.5] No lietas materiāliem, tiesa secina, ka SIA „Inetix" nevarēja sniegt būvniecības pakalpojumus.

Papildus šā sprieduma 9.3.punktā norādītajam, par SIA „Inetix" materiālo resursu un saimnieciskās darbības vietas neesamību, tiesa konstatē, ka komercsabiedrībai nebija arī cilvēkresursu pakalpojumu sniegšanai.

Dienests norādījis, ka SIA "Inetix" bija deklarējusi kā darba ņēmējus – /pers. C/, /pers. L/, /pers. N/, /pers. G/, /pers. K/, /pers. H/ un /pers. J/.

Tiesas sēdē /pers. G/ liecināja, ka nav bijis nodarbināts SIA „Inetix", haltūras ir bijušas, bet ne adresē /adrese E/ *(lietas 4.sējuma 94.lapa)*. Tiesas sēdē /pers. H/ liecināja, ka nav bijis nodarbināts SIA „Inetix", strādā celtniecībā, bet nav veicis darbus Rīgā, jo ir no Kuldīgas, kaut kādiem cilvēkiem esot devis darba gramatiņu *(lietas 4.sējuma 95.lapa)*. Tiesas sēdē /pers. J/ liecināja, ka domā, ka bijis nodarbināts SIA „Inetix" objektā Ventspilī, /pers. C/ nepazīst, nav bijis nodarbināts adresē /adrese E/ *(lietas 4.sējuma 152.lapa)*. Tiesas sēdē /pers. K/ liecināja, ka bija nodarbināta SIA „Inetix" objektā Hipokrāta ielā, Gaiļezerā, /pers. C/ nepazīst, nav bijusi nodarbināta adresē Kronvalda bulvārī, Rīgā *(lietas 4.sējuma 153.lapa)*. Tiesas sēdē /pers. L/ liecināja, ka bijis nodarbināts SIA „Inetix" objektā Ventspilī, bet nav veicis darbus Rīgā, jo ir no Kuldīgas, /pers. C/ nepazīst *(lietas 4.sējuma 153.-154.lapa)*. Tiesas sēdē /pers. N/ liecināja, ka nav bijis nodarbināts SIA „Inetix", nav veicis darbus /adrese E/ *(lietas 5.sējuma 9.-10.lapa)*. Ņemot vērā minēto personu liecības, tiesa secina, ka SIA „Inetix" deklarētie darba ņēmēji noliedz nodarbināšanas faktu vispār vai nodarbināšanu /adrese E/.

[12] Tā kā SIA „Inetix" nebija materiāltehnisko un cilvēkresursu būvniecības pakalpojumu sniegšanai, tad secināms, ka SIA „Inetix" nav sniegusi pieteicējai strīdus rēķinos norādītos pakalpojumus. Tiesa jau iepriekš kritiski vērtēja /pers. C/ liecību par darījumu apstiprināšanu. Arī attiecībā uz būvdarbiem liecība bija nekonkrēta, atsaucoties uz apakšuzņēmēju. Bet tiesa jau iepriekš norādīja, ka SIA „Inetix" deklarētais darījumu partneris SIA „Knifers" amatpersona noliedza saimnieciskās darbības veikšanu. Līdz ar to tiesa secina, ka būvniecības darbus pieteicēja nodrošināja saviem spēkiem vai arī saņēma pakalpojumus no lietā neidentificētām personām.

Tieši tāpat kā tiesas vērtējumā iepriekš par preču piegādi, tiesa secina, ka pieteicēja nav pievērsusi uzmanību darījumam vai apzināti iegrāmatojusi faktiski neesošus darījumus. Tiesa uzskata, ka pieteicējai, slēdzot darījumu par pietiekami lielu summu - 81494,35 latiem bija pienākums pārliecināties, vai /pers. C/ ir tiesības pārstāvēt SIA „Inetix" un vai šī komercsabiedrība ir spējīga sniegt būvniecības pakalpojumus.

Tiesa piekrīt dienesta secinājumam, ka apstākļos, kad SIA „ARPOS" grāmatvedības uzskaitē uzrādīja darījumus ar uzņēmumu, kuru pārstāv persona, kas to nav tiesīga darīt, tad SIA „ARPOS" nav izpildījusi minimālākās prasības, kas tiek sagaidītas no uzņēmuma, kurš veic priekšnodokļa atskaitījumus – nav pārliecinājusies par darījumā iesaistītās personas pārstāvības tiesībām, liecina par darījumu formālu noformēšanu. Persona, kas ir ieinteresēta faktiski veikt saimniecisko darbību, pievērsīs pietiekamu rūpību darījumu partneriem, neaprobežojoties tikai ar to, ka tās sadarbības partneris ir Uzņēmumu reģistrā un PVN maksātāju reģistrā reģistrēts uzņēmums. Minētais pamatojams kaut vai ar to, ka gadījumā, ja nodokļu maksātājs nenoskaidros, vai attiecīgās personas pārstāv konkrēto uzņēmumu, vai nolīgtām personām ir atbilstošas spējas un resursi saistību izpildei, tiks ietekmēta tā saimnieciskā darbība. Maz ticams, ka saprātīgs komersants pilnībā uzticas līdz šim nezināmam sadarbības partnerim tādā mērā, ka nepārbauda tā pārstāvjus, lai pārliecinātos, ka darījumi tiek slēgti tieši ar konkrētajām komercsabiedrībām un to pārstāvošajām amatpersonām.

Ņemot vērā minēto dienests pamatoti liedza pieteicējai priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības 17113,83 latu apmērā par darījumiem ar SIA „Inetix" 2013. gada septembrī-decembrī.

[13] Vērtējot SIA „ARPOS" 2013.gada septembra, okobra, novembra un 2014.gada maija un jūnija darījumus ar SIA „Muiža APG" par būvniecības pakalpojumu sniegšanu, tiesa konstatē turpmāk norādīto.

[13.1] SIA „ARPOS" 2013.gada septembra, okobra, novembra un 2014.gada maija un jūnija PVN deklarācijās *(lietas 2.sējuma 6.-7., 8.-9., 10.-11., 16.-17., 20.-21.lapa)* reversā kārtībā uzrādīja priekšnodokli 2013.gadā 3267,23 latu un 2014.gadā 10474,48 *euro* apmērā saskaņā ar SIA „Muiža APG" vārdā 2013. gada 9.septembrī, 14.oktobrī, 5.novembrī, 29.novembrī un 2014.gada 9.maijā, 23.maijā un 16.jūnijā noformētajām pavadzīmēm par būvniecības pakalpojumu sniegšanu *(lietas 3.sējuma 217.-225.lapa)*.

[13.2] No lietas materiāliem izriet, ka pieteicēja 2013.gada 5.septembrī piesaistīja SIA „Muiža APG" kā apakšuzņēmēju celtniecības darbu veikšanai /adrese A/, noslēdzot līgumu Nr.1-09/2013 *(lietas 3.sējuma 214.-216.lapa)*. Lietā atrodas tāme Nr.1 *(lietas 3.sējuma 216.lapa)* un akts par izpildītajiem darbiem *(lietas 3.sējuma 219.lapa)*.

No lietas materiāliem izriet, ka pieteicēja 2014.gada 6.maijā piesaistīja SIA „Muiža APG" kā apakšuzņēmēju celtniecības darbu veikšanai /adrese B/, noslēdzot līgumu Nr.1-05/2014 *(lietas 3.sējuma 219.-220.lapa)*. Lietā atrodas būvdarbu izmaksu tāme *(lietas 3.sējuma 221.-222.lapa)* un akti par izpildītajiem darbiem *(lietas 3.sējuma 223.-224., 226.lapa)*.

[13.3] SIA „ARPOS" amatpersona /pers. A/ dienestam iesniegtajā paskaidrojumā norādīja, ka 2013.gadā ar SIA „Muiža APG" tika noslēgts līgums un izrakstīti rēķini *(lietas 3.sējuma 53.lapa)*. Paskaidrojums nesatur darījuma norises izklāstu un ekonomisko pamatojumu.

Tiesas sēdē /pers. A/ paskaidroja, ka SIA „Muiža APG" izmantojis kā starpnieku, lai minētajam uzņēmumam veidotos apgrozījums. Darbiem /adrese A/ piesaistījis SIA „ARPOS" darbiniekus. Iespējams nav pabrīdinājis darbiniekus, ka viņi darbu veic SIA „Muiža APG" vārdā. Savukārt par celtniecības darbu veikšanu /adrese B/ paskaidroja, ka šim objektam arī piesaistījis SIA „Muiža APG" šā uzņēmuma apgrozījuma celšanai. Darbus /adrese B/ veikuši SIA „ARPOS" darbinieki un, ja nemaldas, bijis piesaistīts arī apakšuzņēmējs. SIA „ELG Grupa" pārstāvēja /pers. O/ (bij./uzvārds/), ar kuru pāris reizes ticies objektā Bukultu ielā. Uz jautājumu, kā notika vienošanās ar apakšuzņēmēju, /pers. A/ atbildēja, ka „piedāvāja,

cik var izmaksāt kaut kādas būvniecības lietas un mēs vienojāmies". Pieteicējas pārstāvis nezināja, kā iepazinies ar /pers. O/ un vai viņai ir izglītība būvniecībā. Bijuši trīs-četri cilvēki. Ir iespējams, ka sadarbību ar SIA „ELG Grupa" piedāvājis /pers. C/. Tāpat /pers. A/ nevarēja paskaidrot, kā tika veikti maksājumi *(lietas 4.sējums 24.-29.lapa)*.

[13.4] Tiesas sēdē /pers. D/ liecināja, ka strādā SIA „ARPOS" par šoferi apmēram no 2010.gada, dažkārt veic arī motāžas un krāsošanas darbus. Ir veicis jauna jumta montāžu /adrese A/. Bija redzēts, kā šis darbs veicams un /pers. A/ kontrolējis darba izpildi. Strādājis kopā ar /pers. F/. To, ka strādājis kā SIA „Muiža APG" darbinieks uzzinājis vēlāk, kad kontā ienākusi nauda *(lietas 4.sējuma 30.-31.lapa)*.

[13.5] Tiesas sēdē /pers. F/ liecināja, ka strādā SIA „ARPOS" par metinātāju apmēram no 2010.gada. Strādā /adrese D/, kur atrodas SIA „ARPOS", tur sagatavojis metāla detaļas, kuras vestas un montētas /adrese A/. Algu samaksājusi SIA „Muiža APG" *(lietas 4.sējuma 32.-33.lapa)*.

[13.6] Tiesas sēdē /pers. O/ liecināja, ka ir SIA „ELG Grupa" amatpersona, pazīst /pers. A/ kā sadarbības partnera SIA „ARPOS" pārstāvi. Uzņēmumu pirkusi, pamatlīdzekļi bijuši personiskie ieguldījumi – galds, krēsls, dators, telefons, mapes utml. Uzņēmumā bija viens darbinieks. SIA „ELG Grupa" faktiski neveica neko, paziņu lokā bijuši seši vai septiņi puiši, kuri varēja veikt kādus darbus, darījumi tad netika reģistrēti, samaksa daļēji tika veikta „aploksnē". Neatceras, ka būtu veikti remontdarbi /adrese B/. SIA „Muiža APG" ir dzirdēts, bet lieciniece nevar neko sīkāk paskaidrot, tāpat lieciniece nezina /pers. R/, SIA „Letgroup" atceras no dokumentiem *(lietas 5.sējuma 53.-55.lapa)*.

Pēc tiesas pieprasījuma /pers. O/ iesniedza tiesai dokumentus – SIA „Letgroup" 2014.gada 27.maija rēķinu SIA „ELG grupa", SIA „Muiža APG" un SIA „ELG grupa" 2014.gada 13.maija līgumu par celtniecības, remontdarbu veikšanu /adrese B/, SIA "ELG grupa" 2014.gada 13.maija izrakstīto rēķinu SIA „Muiža APG", aktus par izpildītajiem darbiem, SIA „ELG grupa" 2014.gada 17.jūnija izrakstīto rēķinu SIA „Muiža APG", SIA „ELG grupa" 2014.gada 27.maija izrakstīto rēķinu SIA „Muiža APG", SIA „Letgroup" 2014.gada 13.maija rēķinu SIA „ELG grupa", pieņemšanas-nodošanas aktus ar pielikumiem *(lietas 5.sējuma 68.-87.lapa)*.

[14] Izvērtējot /pers. A/ paskaidrojumus, tiesa secina, ka pieteicējas amatpersona faktiski apstiprina mākslīgu SIA „Muiža APG" iesaisti kā starpnieku darbiem /adrese A/, un to, ka darbus veikusi pati pieteicēja ar saviem resursiem. Minētais liecina par dokumentu formālu noformēšanu, ko pieteicēja faktiski pati atzīst. Arī tiesas sēdē SIA „ARPOS" darbinieki /pers. D/ un /pers. F/ norādīja, ka darbojušies pēc /pers. A/ norādījuma, tikai algu saņēmuši no SIA „Muiža APG". Tātad pirms darbu veikšanas nebija notikusi SIA „Muiža APG" un attiecīgo darbinieku vienošanās par darba tiesiskajām attiecībām. Tādējādi nevar uzskatīt, ka darbus veikusi SIA „Muiža APG" un minētā starpnieka iesaistīšanai nav ekonomiskā pamatojuma.

Izvērtējot /pers. A/ paskaidrojumu par darbiem /adrese B/, tiesa secina, ka pieteicējas amatperson apstiprina, ka darbus šajā objektā veica SIA „ARPOS" darbinieki un, ja nemaldas tika piesaistīts apakšuzņēmējs. Tomēr pieteicējas pārstāvis nevarēja sniegt paskaidrojumu par sadarbību ar SIA „ELG Grupa", no kura būtu izsekojama darījuma norise. /pers. A/ vien apstiprināja, ka ticies ar /pers. O/ pāris reizes objektā un bijuši trīs-četri neidentificēti cilvēki. Tiesa ņem vērā, ka arī SIA „ELG Grupa" pārstāve /pers. O/ nevarēja sniegt paskaidrojumu par darījumiem ar SIA „Muiža APG" attiecīgajā objektā. Lieciniece norādīja, ka zina /pers. A/ kā SIA „ARPOS" pārstāvi, bet neatcerējās, ka būtu veikti remontdarbi /adrese B/. Līdz ar to /pers. O/ neapstiprināja, ka SIA „ELG Grupa" būtu sadarbojusies ar SIA „Muiža APG" un veikusi remontdarbus /adrese B/. Tiesa ņem vērā, ka /pers. O/ ir iesniegusi tiesai SIA „ELG Grupa" grāmatvedības dokumentus, no kuriem izriet, ka uzņēmums veicis darbus attiecīgajā objektā un piesaistījis SIA „Letgroup" darbu veikšanai. Tomēr tiesa minētos dokumentus vērtē kritiski un uzskata, ka tie noformēti fiktīvi, jo /pers. O/ skaidri liecināja, ka vispārīgi SIA „ELG Grupa" izmantojusi nereģistrētu darbaspēku, bet lieciniece nezina /pers. R/ un SIA „Letgroup" atceras no dokumentiem. Tiesa uzskata, ka gadījuma, ja SIA „ELG Grupa" būtu sniegusi būvniecības pakalpojumus, tai skaitā piesaistot apakšuzņēmēju, tad lieciniece to atcerētos.

Ievērojot to, ka abu pušu amatpersonas nespēj sniegt paskaidrojumu par darījumu, tiesa secina, ka dienests pamatoti uzskatīja, ka minētie darījumi faktiski nav notikuši.

[15] Vērtējot SIA „ARPOS" 2014.gada marta darījumu ar SIA „JeDen" par metāla konstrukciju sagataves piegādi, tiesa konstatē turpmak norādīto.

[15.1] SIA „ARPOS" 2014.gada marta PVN deklarācijā *(lietas 2.sējuma 14.-15.lapa)* veica priekšnodokļa atskaitījumus 1171,64 *euro* apmērā saskaņā ar SIA „JeDen" vārdā 2014. gada 17.marta noformēto pavadzīmi Nr.2014-JD-036 par metāla konstrukciju sagataves piegādi *(lietas 3.sējuma 212.lapa)*.Minētajā pavadzīmē kā preču izsniegšanas un saņemšanas vieta norādīta /adrese C/. Atbilstoši paraksta atšifrējumam preces SIA „JeDen" vārdā izsniedza /pers. I/. Pavadzīmē kā preču pārvadātājs uzrādīts transportlīdzeklis ar valsts reģ. Nr./reģistrācijas numurs B/, šoferis /pers. E/.

[15.2] SIA „ARPOS" amatpersona /pers. A/ dienestam iesniegtajā paskaidrojumā norādīja, ka preču pasūtīšana veikta telefoniski, preces saņemtas /adrese C/ un darījums veikts ar SIA „JeDen" pārstāvi /pers. I/. Preču pārvadāšana veikta ar SIA „Revo-??" piederošo transportlīdzekli (valsts reģ.Nr./reģistrācijas numurs B/) maršrutā no /adrese C/ uz /adrese D/ *(lietas 3.sējuma 53.lapa)*.

Tiesas sēdē /pers. A/ paskaidroja, ka neatceras, kā ieguva sadarbības partneri SIA „JeDen" un ar ko no šā uzņēmuma komunicēja, nevarēja paskaidrot, kāpēc izvēlēts šis uzņēmums. Prece bija metāls, kas tika nosaukts par metāla konstrukcijām. Pakaļ precei brauca /pers. E/. /pers. A/ domā, ka viņš parakstījis pavadzīmi, bet neatceras, kurā brīdī notika dokumentu parakstīšana un kā parakstīta pavadzīme nogādāta atpakaļ. Parasti tā puse, kas saņem preci, paraksta piegādātāja eksemplāru, otras puses eksemplāru paraksta pēc tam *(lietas 4.sējuma 27.-30.lapa)*.

[15.3] Tiesas sēdē /pers. E/ liecināja, ka nodarbojas ar kravu pārvadāšanu. Ja SIA „ARPOS" nevar pārvadāt kravu ar savu transportu, tad sadarbojoties ar liecinieku. /pers. E/ apliecināja, ka ir vedis metāla konstrukciju sagataves no /adrese C/ uz Muižas ielu Ādažos. Metāla sagataves atradās ārā. Aizbraucis, piezvanījis. Par preces aprakstu, liecinieks norādīja, ka priekšmets bijis kaut kas garš, tāds kā leņķis. /pers. E/ pats rakstījis CMR un norādījis tādu svaru, jo mašīna bija arī cita krava. Tas bija kopējais aptuvenais svars. Uz vietas svēršana nenotika, pavadzīme netika dota. Prece tika iekrauta ar rokām, pieļauj, ka CMR tika norādīts nepareizs svars *(lietas 4.sējuma 31.-32.lapa)*.

[15.4] Tiesas sēdē SIA „JeDen" bijusī amatpersona /pers. I/ liecināja, ka pati dibinājusi uzņēmumu. Tā kā pašai nav sava īpašuma, tad uzņēmuma juridiskā adrese bijusi Silciema ielā, bijis patapinājuma līgums ar Lauru, bet noliktavu Margrietas ielā nomājusi. Noliktava Margrietas ielā bija liela, bet nevar pateikt, cik kvadrātmetru. Klientus meklējusi internetā, pirkusi un pārdevusi visu, kas klientiem nepieciešams. Pastāvīgs sadarbības partneris – preču piegādātājs bija SIA „JKFC", tad likusi uzcenojumu un preci pārdevusi tālāk. Parasti preci atveda un tai pašā dienā to no vienas mašīnas pārkrāva otrā un veda projām. Preci pārkrāva šoferi vai noliktavas strādnieki, jo nomas līgumā bija paredzēts, ka noliktavas strādnieki nepieciešamības gadījumā veic kraušanu. Lieciniece nezināja, kur ir SIA „JKFC" juridiskā adrese, tur nav bijusi. Preču pasūtīšana notika telefoniski, pa e-pastu. Pavadzīmes iedevusi līdzi šoferim, ja bija pārstāvis, tad parakstīja uz vietas. Kad notika preču pieņemšana, uzkraušana bijusi uz vietas. Lieciniece nevarēja pateikt SIA „JeDen" apgrozījumu, likto starpniecības procentu. Samaksa tika veikta ar pēcapmaksu. Lieciniece nevarēja pateikt, kas ir metāla konstrukciju sagataves, pieļāva iespēju, ka tie bija lielie profili. Metāla sagataves bija uz paletēm, sešām līdz astoņām, varbūt vairāk. Lieciniece neatcerējās, vai un kā tieši metāla konstrukcijas bija sapakotas. Precei atbrauca pakaļ šoferis, neatceras, vai tika atdota pavadzīme. SIA „ARPOS" pārstāvi zina tikai no darījumiem, jo bija divi darījumi – bleķi un laminēts. /pers. I/ izrādīja neizpratni, kāpēc jāreģistrē struktūrvienība, ja ir līgums par noliktavas nomu. Tāpat lieciniece tiesas sēdē iesniedza nomas līgumu *(lietas 4.sējuma 96.-98.lapa)*.

[15.5] No *Lursoft* datu bāzes tiesa konstatē, ka SIA „JeDen" dibināta 2013.gada 10.jūnijā, tās dibinātājs bija /pers. S/, kurš bija valdes loceklis līdz 2013.gada 20.novembrim. Savukārt /pers. I/ kapitāldaļas ieguvusi tikai 2013.gada 14.novembrī, bet par valdes locekli kļuvusi 2013.gada 20.novembrī. Uzņēmuma deklarētā darbības nozare - plaša sortimenta preču tirdzniecība un starpnieku darbība. 2013.gada pārskatā norādīts, ka 2013.gadā saimnieciskā darbība netika veikta. No 2014.gada pārskata secināms, ka uzņēmuma apgrozījums pārsniedzis 500000 *euro*, un zaudējumi pārsnieguši 100000 *euro*, veikti minimāli nodokļu maksājumi.

Dienests norādījis, ka pārbaudē neguva pierādījumus SIA „JeDen" saimnieciskās darbības veikšanas vietas esībai vispār, jo SIA „JeDen" struktūrvienības VID nav reģistrējusi, savukārt no nekustamā īpašuma pēc adreses /adrese F/, kas reģistrēta kā SIA „JeDen" juridiskā adrese, īpašnieces /pers. T/ sniegtās informācijas *(lietas 3.sējuma 129.lapa)* izriet, ka uzņēmumam tika dota atļauja reģistrēt juridisko adresi nekustamajā īpašumā /adrese F/ (dzīvojamajā ēkā), taču tā izmantota tikai SIA „JeDen" korespondences saņemšanai.

Tāpat dienests norādījis, ka SIA „JeDen" no 2014.gada 14.februāra līdz 2014.gada 23.decembrim deklarējusi tikai vienu darba ņēmēju – /pers. I/. Saskaņā ar CSDD datiem komercsabiedrībai īpašumā vai turējumā nav transportlīdzekļu.

[15.6] SIA „JeDen" kā preču piegādātāju norādījusi SIA „JKFC", kas kā preču piegādātāju norādījusi SIA "IZ MEDIA", kuras valdes locekle ir Uzbekistānas pilsone un atbilstoši Pilsonības un migrācijas lietu pārvaldes sniegtajai informācijai nav saņēmusi uzturēšanās atļauju Latvijā, kā arī pēdējo 5 gadu laikā nav saņēmusi vīzu ieceļošanai Latvijā, ka arī nav fiksēti robežšķērsošanas fakti.

Dienests secināja, ka darījumi noformēti vienas dienas laikā. Minētajiem uzņēmumiem nebija materiāltehnisko un cilvēkresursu darījumu veikšanai. Kopumā preces izcelsme nav izsekojama.

[16] Izvērtējot pieteicējas pārstāvja paskaidrojumus kopsakarā ar pierādījumiem lietā, tiesa secina, ka nav gūts apstiprinājums SIA „ARPOS" deklarētā darījuma ar SIA „JeDen" faktiskai esībai. Pieteicējas pārstāvis /pers. A/ norādīja, ka neatceras darījumu. No pieteicējas pārstāvja paskaidrojuma izriet, ka viņš nav personīgi piedalījies darījumā, ir formāli parakstījis pavadzīmes un neatceras kādos apstākļos. Tiesa kritiski vērtē šādu bezrūpību, jo no pavadzīmes izriet, ka prece bijusi apjomīga – 6,5 t un arī samērā dārga, darījuma vērtība bez PVN – 5579,25 *euro*. Ievērojot to, ka precei pakaļ braucis ārpakalpojuma pārvadātājs, ir saprotams, ka bija jābūt vairākām sarunām par preču piegādi starp pieteicēju, tās darījumu partneri un pārvadātāju. Tāpat lietā nav skaidrs, kā notikusi pavadzīmes parakstīšana, jo /pers. A/ pats preci nav pieņēmis, bet preces pārvadātājs /pers. E/ liecināja, ka pavadzīme viņam nav dota. Arī SIA „JeDen" bijusī amatpersona neatcerējās, kā parakstīti dokumenti. Tāpat lietā ir pretrunīgi paskaidrojumi par pašu preci, proti, pieteicējas pārstāvis norādīja, ka prece bijusi parastais metāls, /pers. E/ norādīja, ka tas bijis metāla priekšmets kā leņķis, bet /pers. I/ nezināja, kas ir metāla konstrukciju sagatave, pieļāva, ka tie bijuši profili.

Izvērtējot /pers. I/ liecību, tiesa secina, ka lieciniece formāli apstiprina darījumu, bet nespēj izskaidrot darījuma būtību - pārdotās preces raksturojumu. Turklāt tiesai ir pamats /pers. I/ liecību kopumā vērtēt kritiski un uzskatīt, ka SIA „JeDen" nav darbojusies reālas komercdarbības ietvaros. Proti, lieciniece norādīja, ka pati dibinājusi uzņēmumu, bet minētie apstākļi nesakrīt ar Komercreģistrā pieejamām ziņām, jo uzņēmumu dibināja cita persona. Tāpat tiesa ņem vērā, ka /pers. I/ nevarēja izskaidrot uzņēmuma saimnieciskās darbības pamatdatus - uzņēmuma apgrozījumu un saimnieciskās darbības vietu, darījumu norisi. Lieciniece liecināja, ka nomājusi noliktavas telpas, kā arī iesniedza 2014.gada 2.janvāra nomas līgumu *(lietas 4.sējuma 90.-91.lapa)*. Tiesa secina, ka nomas līgumā nav norādīts līguma priekšmets un apmaksa. Proti, nomas līgums neparedz konkrētas noliktavas ar konkrētu platību nomu, nav noteikta nomas maksa, tāpat - pretēji /pers. I/ liecinātajam – nomas līgums neparedz kraušanas pakalpojumu sniegšanu. Apstāklis, ka uzņēmuma amatpersona nezina, kā kļuvusi par amatpersonu, nezina uzņēmuma apgrozījumu un nezina, ka dienestā ir jāreģistrē saimnieciskās darbības vieta, kā arī bijusi vienīgā darba ņēmēja un uzņēmums deklarējis lielu apgrozījumu un zaudējumus, bet nelielus sociālos nodokļus, liecina par to, ka uzņēmums nav darbojies reālas komercdarbības ietvaros un iespējams bijis fiktīvs.

Tiesa ņem vērā dienesta vērtējumu, ka darījumu ķēdē iesaistītajam komercsabiedrībām SIA „JeDen", SIA „JKFC" un SIA „IZ MEDIA" nav materiāltehnisko un cilvēkresursu darījumu veikšanai, ka darījumu ķēde noslēdzas ar uzņēmumu, kuras amatpersonai ir Uzbekistānas pilsone un nav uzturējusies Latvijā, ka arī deklarēti darījumi zem 1430 *euro*. Tādējādi lietā nav konstatējama preces izcelsme. Ņemot vērā minēto, tiesa secina, ka dienests pamatoti apstrīdēja darījumu un visi pierādījumi to kopumā liecina par dokumentu noformēšanu par neesošiem darījumiem un precīzu koordināciju darījumu noformēšanā, ko ir iespējams panākt ar darījumos iesaistīto dalībnieku saskaņotu darbību. Ievērojot minēto dienests pamatoti liedza pieteicējai priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības 1171,64 *euro* apmērā.

[17] Ievērojot to, ka SIA „ARPOS" deklarētie darījumi ar SIA „Inetix", SIA „Muiža APG" un SIA „JeDen" faktiski nav notikuši, tad dienests pamatoti ierobežoja SIA „ARPOS" tiesības 2013.gada augusta un 2014.gada marta PVN deklarācijā veikt priekšnodokļa atskaitījumus 2314,02 euro par deklarētajiem darījumiem ar SIA „Inetix" un SIA „JeDen" saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punktu, kā arī atbilstoši likuma 92.panta pirmās daļas 7.punktam un 142.pantam samazināja priekšnodokļa atskaitījumus un aprēķināto PVN 2013.gada septembrī–decembrī un 2014.gada maijā-jūnijā noformētajos darījumos ar SIA „Inetix" 17113,82 latu apmērā un SIA „Muiža APG" 3267,23 latu un 10 474,48 *euro* apmērā, veicot attiecīgas korekcijas minēto taksācijas periodu PVN deklarācijās.

Pievienotās vērtības nodokļa likuma 146.panta pirmajā daļā noteikts, ka atbildību par šā likuma pārkāpumiem nosaka šis likums un citi Latvijas Republikas normatīvie akti.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta otrajā daļā noteikts, ka par nodokļu revīzijā (auditā) konstatēto nodokļu pārkāpumu, kura rezultātā ir palielināts no budžeta atmaksājamā nodokļa apmērs, nodokļu administrācija nodokļu maksātājam samazina nepamatoti palielināto no budžeta atmaksājamā nodokļa apmēru un uzliek soda naudu.

Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta piektajai daļai par šā panta pirmajā daļā minēto nodokļu pārkāpumu, ja budžetā iemaksājamā nodokļa samazinājums pārsniedz 15 procentus no deklarējamās nodokļa summas, vai par šā panta otrajā daļā minēto nodokļu pārkāpumu, ja no budžeta atmaksājamā nodokļa palielinājums pārsniedz 15 procentus no deklarētās pārmaksātās nodokļa summas, soda naudu uzliek 30 procentu apmērā no nedeklarētā budžetā iemaksājamā nodokļa apmēra vai no nepamatoti palielinātā no budžeta atmaksājamā nodokļa apmēra.

Tādējādi dienests pamatoti saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 146.panta pirmo daļu, likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta otro un piekto daļu, ņemot vērā *Euro* ieviešanas kārtības likuma 3., 4., 6. un 18.pantā noteikto, SIA „ARPOS" samazināja no budžeta atmaksājamo PVN par 2314,02 *euro* un saistībā ar to aprēķināja soda naudu 694,2 euro.

[18] Ar Lēmumu pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķināts VSAOI 22 048,09 *euro*, soda nauda 66 144,28 *euro* un nokavējuma nauda 3110,91 *euro* un IIN soda nauda 40 545,02 *euro*. Papildus nodokļu maksājumi aprēķināti tāpēc, ka SIA „ARPOS" faktiski nav saņēmusi no SIA „Inetix" tās vārdā noformētajos rēķinos norādītos apakšstacijas ēkas /adrese E/ renovācijas pakalpojumus un no SIA „Muiža APG" tās vārdā noformētajos rēķinos norādītos ēkas /adrese B/ renovācijas darbus, bet minētie darbi ir nodoti SIA „Rīgas satiksme". Līdz ar to dienests konstatēja, ka objektos faktiski ir veikti SIA „Inetix" un SIA „Muiža APG" vārdā noformētajos dokumentos norādītie darbi, turklāt atsevišķi aptaujātie SIA „ARPOS" darbinieki apstiprināja darbu veikšanu objektos (darbinieku paskaidrojumi *lietas 3.sējuma 150.-210.lapa*). Tiesa konstatē, ka tiesas sēdē SIA

„ARPOS" pārstāvis arī apstiprināja pieteicējas darbinieku nodarbināšanu objektos.

Līdz ar to konstatējams, ka pieteicēja nav precīzi uzskaitījusi sabiedrībā nodarbināto darbinieku faktiski nostrādāto darba laiku un nodarbinājusi neidentificējamu darba spēku. Līdz ar to pieteicējas darbiniekiem pilnā apmērā netika aprēķināta darba alga par faktiski nostrādāto darba laiku, tādējādi attiecīgi nepamatoti samazināts ar VSAOI un IIN apliekamais objekts.

Tiesa konstatē, ka audita pārskatā detalizēti uzrādīti pašas pieteicējas dati par darba algas aprēķinu un veiktajām iemaksām un ņemti vērā SIA „Inetix" un SIA „Muiža APG" līgumos, tāmēs un aktos par izpildītajiem darbiem norādītie dati, attiecinot to uz pieteicēju *(lietas 3.sējuma 38.-40.lapa)*. Pieteicēja nav iesniegusi precizētus datus. Tāpat tiesas sēdē pieteicējas pārstāvis norādīja, ka nav nepieciešams izsaukt pieteicējas darbiniekus liecību sniegšanai *(lietas 5.sējuma 55.lapa)*. Pieteikumā norādīts, ka dienests prettiesiski palielinājis gan nodokļos, gan soda naudās aprēķināto apmēru, jo tas veikts pamatojoties uz tāmē ietverto informāciju (2013.gada 5.septembra līgumā Nr.1-09/2013 noteiktās summas 23 916,75 *latu*), nevis pamatojoties uz izpildes aktā ietverto informāciju – no izpildīto darbu summas 15 558,20 *latu*. Pārbaudot lietas materiālus, tiesa secina, ka dienests ir konstatējis pieteicējas norādīto datu neatbilstības un tās koriģējis, proti, summas, kuras SIA „Muiža APG" norādīja rēķinos neatbilst SIA „ARPOS" PVN deklarācijās norādītajām *(lietas 3.sējuma 21.lapa)*. Tādējādi pamatoti atzīts, ka priekšnodoklis ir lielāks nekā par faktiski paveiktajiem darbiem aktos uzrādītais, bet nav rekonstrukcijas tāmē norādītajā vērtībā.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta sestā un septītā daļa noteic dienesta tiesības uz aprēķinu, t.sk., netiešās aprēķinu metodes, pamata noteikt nodokļu maksājumu apmēru, ja tiek konstatēts, ka nodokļu maksātājs ir veicis darījumu, lai izvairītos no nodokļu vai nodevu maksāšanas, vai nav identificējams kāds no darījuma dalībniekiem (2.punkts) un nodokļu maksātāja pārskatos vai grāmatvedības uzskaitē sniegtās ziņas neatbilst nodokļu administrācijas rīcībā esošajai informācijai, pārbaudēs konstatētajiem faktiem vai nodokļu maksātāja rīcībā esošo vai bijušo lietu vērtībai (5.punkts).

Saskaņā ar likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu" 14.panta pirmo daļu darba devēja un darba ņēmēja obligāto iemaksu objekts ir visi algotā darbā aprēķinātie ienākumi, no kuriem jāietur iedzīvotāju ienākuma nodoklis, neatskaitot neapliekamo minimumu, nodokļu atvieglojumus un attaisnotos izdevumus, par kuriem nodokļu maksātājam ir tiesības samazināt apliekamo ienākumu.

Šā likuma 16.[1]panta pirmā daļā noteikts, ja darba devējs ir nodarbinājis vai nodarbina personu, nenoslēdzot darba, uzņēmuma, graudniecības vai pārvadājuma līgumu, un ir aprēķinājis vai izmaksājis vai viņam bija jāaprēķina un jāizmaksā darba ņēmējam ienākums, no kura bija jāaprēķina obligātās iemaksas, bet šis ienākums nav uzrādīts grāmatvedības uzskaitē un Valsts ieņēmumu dienestam iesniegtajā ziņojumā par valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām no darba ņēmēju darba ienākumiem, iedzīvotāju ienākuma nodokli un uzņēmējdarbības riska valsts nodevu pārskata mēnesī un no tā nav aprēķinātas obligātās iemaksas, Valsts ieņēmumu dienests piedzen no darba devēja obligātās iemaksas no summas, kas atbilst Valsts ieņēmumu dienesta rīcībā esošajai informācijai par personai aprēķināmo atlīdzību, ja tās lielumu ir iespējams noteikt un ja tā ir lielāka par Ministru kabineta noteikto minimālo mēneša darba algu, vai no Ministru kabineta noteiktās minimālās mēneša darba algas, ja aprēķinamā atlīdzība ir vienāda vai mazāka par to vai ja faktisko atlīdzību nav iespējams noteikt, un soda naudu trīskāršā obligāto iemaksu apmērā.

Minētā likuma 16.[1]panta trešā daļa nosaka, ja tiek konstatēts, ka darba devējs ir nodarbinājis personu, nenoslēdzot darba, uzņēmuma, graudniecības vai pārvadājuma līgumu, bet Valsts ieņēmumu dienestam nav iespējams nodarbināto personu identificēt, obligātās iemaksas un soda naudu piedzen šā panta pirmajā daļā noteiktajā kārtībā, tās nepersonificējot.

Likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu" 16.panta otrajā daļā noteikts, ka par obligāto iemaksu veikšanas termiņa nokavējumu tiek piedzīta nokavējuma nauda no laikā nesamaksātās obligāto iemaksu summas (pamatparāda) par katru nokavēto dienu saskaņā ar likumu „Par nodokļiem un nodevām".

Ievērojot minētās normas dienests pamatoti uz aprēķinu pamata noteica SIA „ARPOS" papildu ar VSAOI apliekamo objektu 2013.gada septembrī–decembrī 35363,93 latus (50 318,34 *euro*) un 2014.gada maijā-jūnijā 12 881,74 *euro* un, piemērojot likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu" 18.panta pirmajā daļā noteikto obligāto iemaksu likmi 35,09% (2013.gadā) un 34,09% (2014.gadā), aprēķināja VSAOI (nepersonificējot) 2013.gada septembrī - decembrī 12 409,21 latus (17 565,71 *euro*) un 2014.gada maijā-jūnijā 4391,38 *euro,*un par neidentificēto darba spēku – VSAOI 22 048,09 *euro*, soda naudu 66 144,28 *euro* un nokavējuma naudu 3110,91 *euro*.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 31.[2]panta l.[1]daļa nosaka, ja fiziskā persona (arī tad, ja nav iespējams identificēt konkrēto darba veicēju) uz līguma pamata vai bez līguma noslēgšanas sistemātiski gūst ienākumu, kurš liecina par darba attiecībām un par kuru jāmaksā algas nodoklis, bet šis ienākums nav uzrādīts darba devēja grāmatvedības uzskaitē vai izmaksas faktu nav iespējams konstatēt, vai nav iespējams identificēt konkrēto darba veicēju, no darba devēja piedzen soda naudu trīskāršā nodokļa apmērā no summas, kas noteikta atbilstoši Valsts ieņēmumu dienesta rīcībā esošajai informācijai par personai aprēķināmo atlīdzību, ja tā ir lielāka par normatīvajos aktos noteiktās minimālās mēneša darba algas apmēru, vai no normatīvajos aktos noteiktā minimālās darba algas apmēra, ja aprēķināmā atlīdzība ir vienāda ar to vai mazāka vai ja tās lielumu nav iespējams noteikt.

Tā kā lietā konstatēts, ka SIA „ARPOS" 2013.gada septembrī–decembrī un 2014.gada maijā-jūnijā nodarbinājusi neidentificējamas personas dienests pamatoti saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 31.[2]panta l.[1]daļu SIA „ARPOS" aprēķināja IIN soda nauda trīskāršā nodokļa apmēra no personām aprēķinātās atlīdzības 40 545,02 *euro* apmērā.

[19] Pieteicēja 2013. gada peļņas vai zaudējumu aprēķina sadaļā pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas iekļāva izmaksas par apstrīdētajiem darījumiem ar SIA „Inetix". Tiesa atzina, ka dienests ir guvis pierādījumus tam, ka pieteicējas deklarētie strīdus darījumi faktiski nav notikuši, līdz ar to tas ir pamats arī samazināt pieteicējas peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītās izmaksas par apstrīdētajiem darījumiem ar SIA „Inetix".

Proti, gan uzņēmuma ienākuma nodokļa, gan PVN aprēķinā tiek ņemti vērā vieni un tie paši darījumu attaisnojuma dokumenti (darījumu apliecinošie rēķini), uz abiem vienādi attiecas likuma „Par grāmatvedību" normas. Arī minētā likuma 2. pants, kas noteic, ka grāmatvedībā jāatspoguļo patiesa informācija, un 7. panta pirmā daļa, kas noteic, ka ierakstus grāmatvedības reģistros izdara tikai saskaņā ar attaisnojuma dokumentiem. Abos gadījumos ir būtiski, vai persona darījumu rezultātā ir saņēmusi pakalpojumus (preces), ko tā izmantojusi saimnieciskās darbības nodrošināšanā. Tāpēc minētie nodokļi ir aplūkojami no viena skatupunkta. Proti, nav pamata uz šiem nodokļiem veidot atšķirīgu skatījumu gadījumos, ja nodokļu administrācijas konstatētie apstākļi liek apšaubīt darījuma partnera faktisko spēju nodrošināt darījumu un ir konstatēts, ka nodokļu maksātājs ir zinājis par to, ka iesaistās fiktīvā darījumā (*sk. Augstākās tiesas 2013. gada 5. jūlija sprieduma lietā Nr.SKA-491/2013 13. punktu*).

Tā kā tiesa atzina par pamatotu dienesta secinājumu, ka darījumi ar minēto sabiedrību nav notikuši un pieteicēja faktiski piedalījusies tikai darījumu apliecinošo dokumentu noformēšanā, tad tiesa atzīst, ka dienests pamatoti samazināja SIA „ARPOS" 2013.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītās pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas par darījumu ar SIA „Inetix" vērtību 85318 latiem, kā arī pamatoti sakarā ar neidentificējamo darba spēku palielināja SIA „ARPOS" 2013.gada izmaksas par pārbaudē papildus noteikto ar VSAOI apliekamo objektu (darba alga) 35 363,93 lati, kā arī darba devēja VSAOI 8519,17 lati jeb 43 883 lati.

Tā kā SIA „ARPOS" peļņas un zaudējumu aprēķinā deklarēja peļņas apmēru par 2700 latiem lielāku nekā UIN deklarācijā, tad saskaņā ar likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 4.panta pirmo daļu, dienests pamatoti veica korekcijas sabiedrības 2013.gada UIN deklarācijā, palielinot SIA „ARPOS" taksācijas gada koriģēto apliekamo ienākumu, nosakot to 51 031 latu apmērā un attiecīgi palielinot budžetā maksājamo nodokli par 6621

latiem jeb 9420,83 *euro*.

Saskaņā ar likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 26.panta pirmo daļu par šā likuma pārkāpumiem, kā arī par likumos „Par grāmatvedību", Gada pārskatu likumā, Kredītiestāžu likumā, Krājaizdevu sabiedrību likumā, Apdrošināšanas sabiedrību un to uzraudzības likumā, Ieguldījumu pārvaldes sabiedrību likumā un Finanšu instrumentu tirgus likumā noteiktās grāmatvedības uzskaites pārkāpumiem, ja to rezultātā samazināts apliekamais ienākums, tiek piemērota likumā „Par nodokļiem un nodevām" un citos normatīvajos aktos, kas nosaka administratīvo un krimināLo atbildību, paredzētā atbildība.

Līdz ar to dienests pamatoti SIA „ARPOS" papildu nomaksai budžetā aprēķināja UIN 9420,83 *euro*, soda naudu 2826,25 *euro* un nokavējuma naudu 852,58 *euro*.

[20] Papildus tiesa secina, ka dienests pamatoti izskatāmajā gadījumā nav piemērojis likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta septītās daļas nosacījumus, jo pieteicēja nav ievērojusi deklarāciju iesniegšanas termiņus.

Pieteicēja lūdza ņemt vērā, ka deklarāciju iesniegšanas termiņu kavējumi ir bijuši viena vai divas dienas, ko apliecina izdruka no nodokļu maksatāju sistēmas *(lietas 4.sējuma 87.-88.lapa)*. No minētās izdrukas tiesa secina, ka pieteicēja dažreiz kavējusi deklarāciju iesniegšanas termiņus par vienu vai divām dienām, proti, Sākotnējā lēmumā nepamatoti norādīts, ka deklarāciju kavējums sastādījis 155 dienas. Vienlaikus Sākotnējā lēmumā norādīts arī tas, ka bijuši vairāki darba devēju ziņojumu iesniegšanas termiņa kavējumi, tai skaita par 15 dienām *(lietas 1.sējuma 35.lapa)*. Tiesa norāda, ka likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta septītā daļa norma ir izņēmuma nosacījums un neparedz vērtēt nodokļa pārkāpuma būtiskumu.

[21] Pastāvot iepriekš lietā konstatētajiem apstākļiem, tiesa atzīst, ka Lēmums, ar kuru pieteicējai nomaksai budžetā papildus aprēķināti nodokļu maksājumi, ir tiesisks un nav pamata tā atcelšanai, savukārt pieteicējas pieteikums ir nepamatots un tādēļ ir noraidāms.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda:

noraidīt SIA „ARPOS" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2015.gada 30.jūlija lēmuma Nr.22.9/L-30709 atcelšanu.

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

Tiesnese A.Juškeviča