ADMINISTRATĪVĀ APGABALTIESA

Lietas Nr. A420407612
Lietas arhīva Nr. AA43-0450-16/18

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2016.gada 12.decembrī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesas sēdes priekšsēdētāja A.Šteinberga,
tiesneši M.Osmane un V.Poķis,

piedaloties pieteicējam /pers. D/, atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim Rihardam Rumbeniekam,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz /pers. D/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2012.gada 21.februāra lēmuma Nr.22.4.7/14899 atcelšanu, sakarā ar /pers. D/ apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2014.gada 7.novembra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] No 2011.gada 22.septembra līdz 20.decembrim Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – dienests) Nodokļu kontroles pārvalde veica pieteicējam /pers. D/ iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk - IIN) auditu par 2009. un 2010.gadu un pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu par laiku no 2009.gada jūnija līdz 2010.gada oktobrim.

Ar dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Fizisko personu pirmās audita daļas 2011.gada 20.decembra lēmumu Nr.23.11/1345 pieteicējam papildu nomaksai budžetā aprēķināts IIN Ls 31 995,02, soda nauda Ls 4799,26 un nokavējuma nauda Ls 4798,78, PVN Ls 25 834,28, soda nauda Ls 4385,69 un nokavējuma nauda Ls 7920,01, kā arī samazināta no budžeta atmaksājamā PVN summa par Ls 3984,59 un saistībā ar to aprēķināta soda nauda Ls 1195,38.

[2] Izskatījusi apstrīdēšanas iesniegumu, dienesta ģenerāldirektore ar 2012.gada 21.februāra lēmumu Nr.22.4.7/14899 (turpmāk – lēmums) atstāja negrozītu sākotnējo lēmumu daļā par papildu nomaksai budžetā noteikto PVN Ls 25 834,28, soda naudu Ls 3788 un nokavējuma naudu Ls 7920,01, IIN Ls 31 995,02, soda naudu Ls 4799,26 un nokavējuma naudu Ls 4779,23, kā arī par samazināto no budžeta atmaksājamo PVN Ls 3984,59 un saistībā ar to aprēķināto soda naudu Ls 597,69. Sākotnējais lēmums tika atcelts daļā par papildu nomaksai budžetā aprēķināto IIN nokavējuma naudu Ls 19,55.

Lēmumā citastarp norādīts, ka pieteicēja darījumi ar SIA „33", SIA „77", SIA „DSKB", SIA „MB Ltd" un SIA „West Express" faktiski nav notikuši.

[3] 2012.gada 20.martā Administratīvajā rajona tiesā saņemts pieteicēja pieteikums par lēmuma atcelšanu. Pieteikumā norādīti turpmāk minētie argumenti.

[3.1] Pieteicējam tika atsūtīts necauršūts lēmums. Pieteicējs nevarēja pārliecināties par atsūtītā dokumenta atbilstību oriģinālam. Pārsūdzētais lēmums bija noformēts neatbilstoši Ministru kabineta 2010.gada 28.septembra noteikumu Nr.916 „Dokumentu izstrādāšanas un noformēšanas kārtība" prasībām, proti, tas nebija noformēts kā lēmuma noraksts.

[3.2] Pārsūdzētajā lēmumā norādīts, ka to sagatavoja nevis ģenerāldirektore, bet gan kāda cita persona. Tātad ģenerāldirektore minēto lēmumu nepieņēma, bet tikai parakstīja.

[3.3] Pārsūdzētajā lēmumā iekļauta informācija, kas neattiecas uz pieteicēja auditu (informācija par SIA „Pūķis" aprēķināto soda naudu). Minētā rindkopa maldināja pieteicēju.

[3.4] Pieteicēja darījumi ar SIA „33", SIA „77", SIA „DSKB", SIA „MB Ltd" un SIA „West Express" faktiski notika. To pierāda iesniegtie dokumenti.

[3.5] Dienests nevērtēja visus lietā esošos pierādījumus, neieguva jaunus pierādījumus. Dienests nepieprasīja paskaidrojumus no tiem kultūras namu darbiniekiem, no kuriem dienests saņēma vēstules par pieteicēja rīkotajiem

pasākumiem.

[3.6] Pieteicēja pilnvarotā pārstāve /pers. F/ iesniedza iestādē /pers. G/ un /pers. H/ paskaidrojumus, tie ir atzīstami par rakstveida pierādījumiem.

[3.7] No kultūras namiem iegūtā informācija ir nepilnīga, dienests uzdeva uzvedinošus jautājumus.

[3.8] Pieteicējs nav atbildīgs par darījuma partneru pieļautajām kļūdām dokumentu noformēšanā vai savu pienākumu izpildē.

[4] Dienests rakstveida paskaidrojumos pieteikumu neatzīst un lūdz tiesu to noraidīt, pamatojoties uz pārsūdzētajā lēmumā norādītajiem argumentiem. Norāda, ka pieteicēja norādītie iebildumi par lēmuma noformēšanu nevar būt pamats tam, lai lēmumu atzītu par prettiesisku.

[5] Ar Administratīvās rajona tiesas 2014.gada 7.novembra spriedumu pieteikums tika noraidīts.

Spriedums motivēts šādi.

[5.1] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkts noteica, ka tikai 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.

Priekšnodokli var atskaitīt vienīgi par reāli notikušu darījumu. Tas izriet no pievienotās vērtības nodokļa piemērošanas sistēmas, kur pievienotās vērtības nodokļa objekts ir pievienotā vērtība (izmaksas, kas palielina preces vai pakalpojuma iepriekšējo vērtību). Priekšnodoklis ir atskaitāms, ja tas ir apliekama darījuma nodrošināšanai nepieciešamo izmaksu sastāvdaļa. Rēķina izsniegšana un samaksa pati par sevi neapliecina reāli notikuša darījuma faktu. Ja objektīvi ir konstatējams, ka darījums faktiski nav noticis, bet ir vienīgi veiktas formālas darbības darījuma uzrādīšanai (piemēram, noformēti dokumenti), priekšnodokli nevar atskaitīt un rēķina vai citu dokumentu noformēšana atskaitīšanu nepamato (sk., piemēram, Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2012.gada 10.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-69 9.punktu).

Lai liegtu priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, ir jākonstatē viens no šādiem apstākļiem: 1) darījums faktiski nemaz nav noticis (preces reāli nav piegādātas vispār, noformēti ir tikai dokumenti); 2) 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.

Pierādījumus par to, ka ar lielu ticamību pastāv kāds no minētajiem apstākļiem, jāiesniedz Valsts ieņēmumu dienestam, bet tie jāatspēko pieteicējai (sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2013.gada 10.septembra sprieduma lietā Nr.SKA-12/2013 12.punktu).

[5.2] Iestāde ir nolēmusi pieteicējam papildu nomaksai budžetā aprēķināt PVN, IIN, nokavējuma naudu un soda naudu, jo ir secinājusi, ka pieteicēja darījumi ar SIA „33", SIA „77", SIA „DSKB", SIA „MB Ltd" un SIA „West Express" faktiski nav notikuši. Pieteicējam ir pretējs viedoklis.

[5.3] Tiesa tālāk minēto apsvērumu dēļ atzīst par pamatotu iestādes secinājumu, ka pieteicēja darījumi ar SIA „33" faktiski nav notikuši.

[5.3.1] Pieteicēja un SIA „33" 2009.gada 27.augsta līguma Nr.27/07-12-03 1.punktā norādīts, ka puses vienojas par banera izstrādi izvietošanai tīmeklī interneta mājaslapā www.33.lv, kā arī par citu pakalpojumu veikšanu, ja rodas nepieciešamība (lietas 1.sējuma 196.lapa). Tajā pašā dienā ir arī izrakstīts rēķins par banera izstrādi un izvietošanu SIA „33" mājaslapā (lietas 1.sējuma 163.lapa). Darbu pieņemšanas-nodošanas akti nav parakstīti (lietas 1.sējuma 169.lapa).

Minētajā līgumā nav norādīts reklāmkaroga veids (vienkāršs attēls, kustīgs, animācija), tā vizuālie vai tehniskie parametri, tā izstrādes termiņi, banera izvietošanas pozīcija (titullapa, rakstu atvērumi utt.), rādījumu biežums, rotācija starp pārējiem baneriem. Līgumā ir paredzēta konstanta summa par reklāmkaroga izvietošanu, bet nav norādīts laika intervāls, kurā reklāmkarogs tiks izvietots. Līguma priekšmeta vispārīgais un nekonkrētais apraksts rada šaubas par to, ka puses faktiski vienojās par reklāmkaroga izstrādi.

Izvērtējot pieteicēja iesniegtos failus elektroniskā formā (lietas 2.sējuma 233.lapa), redzams, ka tā ir mājaslapas sagatave. Par to liecina mapes nosaukums – „Saits", saglabāto faila formāts - „mhtml", kā arī failos iekļautā informācija. Lapas kreisajā pusē ir izvēlne – produkti, izstāžu grafiks Latvijā, kontakti un pasūtījumi. Šādi tiek veidotas un organizētas mājaslapas. Katra faila beigās krievu valodā ir norāde, ka mājaslapa izgatavota pēc SIA „33" pasūtījuma. Pieteicēja iesniegtie faili nav reklāmkaroga sagataves.

Turklāt no pieteicēja tiesas sēdē sniegtajām atbildēm ir redzams, ka ar vārdu „baneris" viņš izprot liela izmēra drukātus plakātus, bet ne interneta vietnēs izvietojamus reklāmkarogus (lietas 2,sējuma 204.lapas otrā lapaspuse). Tikai pēc pieteicēja advokāta uzdotajiem jautājumiem pieteicējs atzina, ka banerus izvieto arī interneta vietnēs. Ja pieteicējs tiešām būtu iegādājies reklāmkaroga izstrādes pakalpojumus, šādi pārpratumi ar vārdu nozīmi nerastos.

[5.3.2] Pieteicēja un SIA „33" 2009.gada 31.jūlija līguma Nr.31/07-1 1.punktā norādīts, ka SIA „33" izstrādā produkcijas prezentācijas programmu un tekstu; organizē produktu prezentācijas, veic iespējamo prezentācijas norises vietu apzināšanu, nodrošina to rezervēšanu; veic sabiedrības informēšanu par prezentācijas norises vietām (lietas 1.sējuma 196.lapa). Rēķinos, kas izrakstīti saistībā ar minēto līgumu, norādīts, ka tie ir par prezentācijas organizēšanu un rīkošanu (lietas 1.sējuma 162., 164., 165.lapa). Rēķinos ir norādīts mēnesis, kurā darbi veikti. No pieteicējas iesniegtajiem pierādījumiem nav secināms par konkrētu veicamo darbu veidu, apjomu, laiku, izpildes termiņiem. Līguma priekšmets ir definēts vispārīgi un nekonkrēti, proti, nav secināms, kur un kad pasākumi tiek organizēti, kādi tieši ir veicamie darbi.

2009.gada 31.jūlija līguma Nr.31/07-1 3.1.punktā noteikts, ka pieteicējs maksā Ls 400 par vienu prezentācijas stundu. No līguma 3.1.punkta un darbu pieņemšanas-nodošanas akta (lietas 1.sējuma 200.lapa) secināms, ka darba samaksa tika noteikta prezentācijas norises stundās. Tas kopsakarā ar līguma 1.punktā un rēķinos lietoto formulējumu (organizē un rīko prezentācijas) norāda, ka SIA „33" pati arī veica produkta prezentāciju. Šāds secinājums izriet arī no pieteicēja pārstāves paskaidrojumos dienestā norādītā, proti, ka SIA „33" un pārējās uzņēmējsabiedrības palīdzēja īstenot arī pašas prezentācijas (lietas 1.sējuma 170., 173., 175.lapa). Taču tiesas sēdē SIA „33" darbinieks un SIA „77" amatpersona /pers. G/ norādīja, ka viņa uzdevums bija saskaņot visu līdz prezentācijai, bet uz kultūras namiem brauca tikai pats pieteicējs (lietas 2.sējuma 209.lapas otrā lapaspuse). Arī pats pieteicējs tiesas sēdē norādīja, ka SIA „33" un pārējās iesaistītās uzņēmējsabiedrības izgatavoja reklāmas baneri un izplatīja informatīvas lapiņas, pieteicējs nenorādīja, ka sadarbības partneru darbinieki būtu piedalījušies arī pašās prezentācijās (lietas 2.sējuma 204.lapa).

Pieteicēja sniegtā informācija par SIA „33" un pārējo iesaistīto uzņēmējsabiedrību sniegto pakalpojumu veidu un apjomu ir savstarpēji pretrunīga, tā neatbilst pārējiem lietā esošajiem pierādījumiem. Minētās pretrunas norāda, ka darījumi faktiski nenotika.

[5.3.3] Tiesa apšauba, ka pieteicējas darījumu partneri veica prezentācijas norises vietu apzināšanu, nodrošināja to rezervēšanu.

Tiesa nepiešķir ticamību pieteicēja paskaidrojumiem un liecinieka /pers. G/ tiesas sēdē liecinātajam, ka pieteicēja darījumu partneri veica prezentācijas norises vietu apzināšanu, nodrošināja to rezervēšanu, jo to neapstiprina pārējie lietā esošie pierādījumi. Dienestam sniegtajās atbildēs uzņēmumi, kuros noritēja prezentācijas, paskaidroja, ka pieteicējs pats personīgi kontaktējās ar uzņēmumiem par telpu nomu (lietas 1.sējuma 226.-260.lapa). Arī tiesai sniegtajās atbildēs uzņēmumi norādīja, ka ar viņiem sazinājās pieteicējs personīgi, par SIA „33" un pārējām šajā lietā iesaistītajām uzņēmējsabiedrībām neviens nebija dzirdējis. Atsevišķi kultūras nami iesniedza tiesai paša pieteicēja parakstītu iesniegumu par telpu nomu (lietas 2.sējuma 47.-57., 67., 84., 85.lapa). Pieteicējs iesniedza tiesai paša apmaksātus rēķinus par kultūras namu nomu (lietas 3.sējuma 18.-36.lapa). Arī tie var pierādīt tikai to, ka pats pieteicējs ir nodrošinājis sev pasākumu norises vietas. Par SIA „33" vai pārējo lietā iesaistīto uzņēmējsabiedrību piesaisti pasākumu norises organizēšanā minētie pierādījumi neliecina. Pieteicēja pārstāvis 2014.gada 8.augusta tiesas sēdē vairākas reizes norādīja, ka pieteicējam ir saglabājies kontaktu saraksts ar personām, ar kurām viņš kontaktējies kultūras namos saistībā ar pārdošanām; kontaktos ir norādītas personas, ar kurām pieteicējs reāli sazvanījās; tie ir kontakti, kurus pieteicējs ir apkopojis (lietas 2.sējuma 202.lapa). Tikai pēc atkārtota tiesas precizējoša jautājuma pieteicēja pārstāvis laboja savu apgalvojumu, norādot, ka pieteicējs šos kontaktus ir ieguvis no sadarbības partneriem. Pieteicēja pārstāvja tiesas sēdē sniegtie pretrunīgie apgalvojumi tikai apstiprina, ka neviens no darījuma partneriem neveica prezentācijas norises vietu apzināšanu un rezervēšanu, to darīja pats pieteicējs.

[5.4] Tiesa tālāk minēto apsvērumu dēļ atzīst par pamatotu iestādes secinājumu, ka pieteicēja darījumi ar SIA „77" faktiski nav notikuši.

Pieteicējs iesniedza dienestā 2009.gada 1.oktobra līgumu Nr.10/09-1 ar SIA „77". Minētā līguma 1.punktā noteikts, ka SIA „77" apņemas izstrādāt reklāmas bukletu maketu, nodrošināt bukletu iespiešanu tipogrāfijā, veikt bukletu izplatīšanu (lietas 3.sējuma 9.lapa).

Tiesa apšauba, ka līgumā norādītie darījumi faktiski notika, jo pakalpojumi ir abstrakti un nekonkrēti formulēti. Piemēram, līgumā nav precizēti ne izstrādājamā maketa izmēri, ne tā saturs, līgumā nav norādīts bukletu daudzums, to izplatīšanas vietas, nevienam no veicamajiem darbiem līgumā nav norādīts termiņš. Līguma priekšmeta formulējuma abstrakcijas pakāpe ir pārāk augsta, lai uzskatītu, ka puses ir vienojušās par visām būtiskajām līguma sastāvdaļām. Nepilnības ir saskatāmas arī pārējos pieteicēja iesniegtajos dokumentos, tās tikai apstiprina šaubas par darījumu norisi.

Pieteicēja iesniegtie rēķini ir izrakstīti par prezentāciju rīkošanu un organizēšanu (lietas 1.sējuma 179.-182.lapa un 183.lapas otrā lapaspuse), kā arī par banera izstrādi (lietas 1.sējuma 183.lapa). Darbu pieņemšanas-nodošanas aktos savukārt ir norādīts, ka ir veikti šādi darbi: akcijas reklāmas banera izstrāde, reklāmas bukletu izgatavošana, bukletu izplatīšana pasta kastītēs un izstādes - pārdošanas organizēšana (lietas 3.sējuma 183.-187.lapa).

Rēķinos un pavadzīmēs, līgumā un pieņemšanas-nodošanas aktos norādītie pakalpojumu veidi savstarpēji atšķiras.

Darbu pieņemšanas - nodošanas akti ir sagatavoti atbilstoši katram rēķinam, par to liecina dokumentu sastādīšanas datumi un tajos norādītās summas, taču pieņemšanas – nodošanas aktos ir norādīts, ka tie ir sagatavoti par 2009.gada 1.oktobra līguma Nr.10/09-1 izpildi, bet rēķinos – par 2009.gada 15.septembra līguma Nr.15/09-1 izpildi.

SIA „77" 2011.gada 25.oktobra vēstulē 2009.gada 15.septembra līgumu Nr.15/09-1 starp pieteicēju un SIA „77" nenorāda (lietas 1.sējuma 184.lapa). Tāds līgums nav pieminēts audita pārskatā, arī pieteicējs 2009.gada 15.septembra līgumu nav iesniedzis ne iestādē, ne tiesā. Lai arī pieteicēja pārstāvis norāda par audita lietas materiālu nozaudēšanu, tiesai nav pamata uzskatīt, ka 2009.gada 15.septembra līgums Nr.15/09-1 būtu bijis iesniegts dienestā.

Nesakritības iesniegtajos dokumentos, kā arī sprieduma iepriekšējā punktā aprakstītās pretrunas norāda, ka pakalpojumi faktiski nav sniegti.

[5.5] Tiesa tālāk minēto apsvērumu dēļ atzīst par pamatotu iestādes secinājumu, ka pieteicēja darījumi ar SIA „DSKB" faktiski nav notikuši.

Pieteicēja un SIA „DSKB" 2010.gada 4.janvāra līguma Nr.04/01-2010 1.punktā norādīts, ka SIA „DSKB" izstrādā produkcijas prezentācijas programmu un tekstu; organizē produktu prezentācijas, veic iespējamo prezentācijas norises vietu apzināšanu, nodrošina to rezervēšanu; veic sabiedrības informēšanu par prezentācijas norises vietām (lietas 2.sējuma 242.lapa). Minētā līguma 3.1.punktā noteikts, ka pieteicēja maksā Ls 400 par vienu prezentācijas stundu. Rēķinos, kas

izrakstīti saistībā ar minēto līgumu, norādīts, ka tie ir par produkcijas prezentēšanu un izplatīšanu (lietas 1.sējuma 193.-195.lapa). Divi rēķini ir izrakstīti par 2010.gada janvāri, bet viens par 2010.gada februāri. Arī SIA „77" par 2010.gada februāri ir rēķins par prezentācijas pakalpojumiem (lietas 1.sējuma 183.lapas otrā lapaspuse). No rēķiniem nav saprotams, kādus prezentācijas pakalpojumus sniedza katra no uzņēmējsabiedrībām vienā un tajā pašā mēnesī, kāpēc vienai no tām ir izrakstīti divi rēķini par vienu un to pašu pakalpojumu vienā un tajā pašā laikā.

Tiesa nopratināja SIA „DSKB" bijušo amatpersonu /pers. L/. Viņš nevarēja atcerēties uzņēmējsabiedrības nosaukumu, kurā bija amatpersona, paskaidroja, ka par amatpersonu kļuva pēc nepazīstamu personu lūguma, kurus satika uz ielas. Liecinieks atzina, ka ir tikai parakstījis dokumentus, neizprotot to saturu, nekādu uzņēmējdarbību viņš neveica. Liecinieks norādīja, ka nezin, kas ir baneris, neprot strādāt ar datoru. Liecinieks norādīja, ka pieteicēju nepazīst, līgumu ar pieteicēju nav slēdzis, nekad nav saticis.

Pieteicēja tiesas sēdē apgalvotais, ka viņš sazinājās ar /pers. L/, lai vienotos par līguma noslēgšanu un veicamajiem darbiem, neapstiprinās.

[5.6] Tiesa tālāk minēto apsvērumu dēļ atzīst par pamatotu iestādes secinājumu, ka pieteicēja darījumi ar SIA „MB Ltd" un SIA „West Express" faktiski nav notikuši.

Pieteicēja darījumu apstiprināšanai ar minētajām uzņēmējsabiedrībām iesniedza rēķinus (lietas 1.sējuma 205.-214.lapa). Tajos norādīts, ka tie izrakstīti par prezentācijas pakalpojumu sniegšanu. Vairāki rēķini ir izrakstīti par vienu un to pašu pakalpojumu un mēnesi, nekonkretizējot atšķirības. Ne iestādē, ne tiesā pieteicējs nav iesniedzis pierādījumus, no kuriem varētu secināt par sniegtā pakalpojuma saturu, veidu un apjomu.

Kā jau tas analizēts iepriekš šajā spriedumā, prezentācijas pakalpojumu jēdziens ir pārāk plašs un nenoteikts, lai no tā varētu secināt, kādi pakalpojumi tikuši sniegti. Kā jau tas analizēts iepriekš šajā spriedumā, pieteicēja paskaidrojumi par saņemto pakalpojumu apjomu ir savstarpēji pretrunīgi, neatbilst pārējiem lietā esošajiem pierādījumiem.

SIA „West Express" amatpersonas /pers. H/ uz dienesta un tiesas aicinājumiem neatsaucās. Iestādē tika iesniegti tikai viņa rakstveida paskaidrojumi, kuros viņš darījumus atzīst (lietas 1.sējuma 215.-224.lapa). Minētie paskaidrojumi ir vispārīgi, tajā nav atspoguļota detalizēta informācija par darījuma noslēgšanas un izpildes apstākļiem. Tiesai nerodas pārliecība par apgalvotā patiesumu.

SIA „MB Ltd" amatpersonu tiesā nebija iespējams nopratināt, jo viņam nav deklarētās dzīvesvietas adreses. Tā paša iemesla dēļ minētā personas nesniedza paskaidrojumus arī dienestā. Tiesai rodas šaubas, ka persona bez deklarētās dzīvesvietas adreses varētu būt uzņēmējsabiedrības amatpersona, veikt uzņēmējdarbību.

Neviena no šajā lietā iesaistītajām uzņēmējsabiedrībām neatsaucās ne uz iestādes, ne tiesas pieprasījumu iesniegt to rīcībā esošos dokumentus par darījumiem ar pieteicēju. Arī pieteicējs tiesas sēdē nevarēja precīzāk paskaidrot par darījuma noslēgšanas un norises apstākļiem ar SIA „MB Ltd" un SIA „West Express" (lietas 2.sējuma 205.lapas otrā lapaspuse).

[5.7] Saskaņā ar likuma „Par grāmatvedību" 7.panta pirmo daļu nodokļa rēķinā, cita starpā, ir jāietver saimnieciskā darījuma apraksts un pamatojums, bet atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta sestās daļas 3.punktam – pakalpojumu veids un apjoms.

Starpniecības, konsultāciju, menedžmenta, mārketinga un vadības pakalpojumu jēdziens ir pārāk plašs un nenoteikts, lai no tā varētu secināt, kādi pakalpojumi tikuši sniegti (sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2004.gada 5.oktobra sprieduma lietā Nr.SKA-148 11.punktu, 2008.gada 10.maija sprieduma lietā Nr.SKA-136/2008 15.punktu).

Ja nav iespējams identificēt, par kādiem pakalpojumiem konkrēti ir izrakstīts rēķins un kādi pakalpojumi ir saņemti, tad nav arī pamata priekšnodokļa atskaitīšanai (sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta spriedumus lietā Nr.SKA-148/2004, Nr.SKA-270/2006).

Izskatāmajā lietā, novērtējot pierādījumus kopumā, nav iespējams gūt pārliecību par pakalpojumu būtību. Trūkumi pieteicējas darījumu partneru izrakstītajos rēķinos, noformēto dokumentu savstarpējās pretrunas, pieteicēja pretrunīgie paskaidrojumi par darījumu saturu nav uzskatāmi tikai par nebūtiskiem pārkāpumiem, kas neietekmē tiesības atskaitīt priekšnodokli, bet gan par tādiem, kas izrakstītos rēķinus liedz uzskatīt par nodokļa rēķiniem likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkta izpratnē.

[5.8] Tā kā iepriekš minētie darījumi faktiski nebija notikuši, dienests pamatoti aprēķināja IIN. Argumentus par IIN aprēķina nepamatotību pieteicēja nav norādījusi, arī tiesa nesaskata pārkāpumus dienesta rīcībā.

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

[6] Par Administratīvās rajona tiesas spriedumu pieteicējs iesniedza apelācijas sūdzību, kas pamatota ar pieteikumā minētajiem argumentiem, papildus norādot šādus apsvērumus.

[6.1] Tiesa neizskatīja lietu objektīvi, neieguva visus nepieciešamos pierādījumus, tostarp neizmantoja visus tiesiskos līdzekļus, lai liecinieki ierastos uz tiesas sēdēm.

[6.2] Tiesa uzskatīja par nebūtisku apstākli, ka iestāde nav juridiski korekti noformējusi dokumentu pieņemšanu no pieteicēja pilnvarotās pārstāves un šo pašu dokumentu atdošanu atpakaļ, kā rezultātā lietas izskatīšanas laikā nebija iespējams noskaidrot, kuras puses rīcībā palika lietā nepieciešamie dokumentārie pierādījumi (līgumi, akti). Savukārt jebkādu formālu trūkumu pieteicēja sastādītajos aktos tiesa uzskatīja par tādu, kas ir par pamatu, lai darījumus starp pieteicēju un tā darījuma partneriem uzskatītu par nenotikušiem.

[6.3] Tiesa faktiski pildīja iestādes aizstāvja funkciju, mēģinot ar papildu argumentiem attaisnot iestādes pozīciju. Tiesa nav ievērojusi vispārējos tiesību principus, kā arī nav ņēmusi vērā Eiropas Savienības Tiesas judikatūru. Proti, nodokļa administrācija nevar apstāties pie konstatējuma, ka darījuma partneris faktiski darījumu nevarēja veikt resursu vai fiktīvā rakstura dēļ, arī tiesa savā argumentācijā nevar ar to aprobežoties.

Šajā lietā tiesa ir apstājusies pie konstatējuma, ka darījuma partneri faktiski darījumus nevarēja veikt resursu trūkuma dēļ vai tādēļ, ka tiem nebija reģistrēts atbilstošs komercdarbības veids.

[6.4] Tiesa nav izvērtējusi visus pieteicēja argumentus, tādējādi ignorējot pieteicēja tiesības uz taisnīgu tiesu. Tiesa arī bija negatīvi noskaņota pret pieteicēja pārstāvi un ignorēja viņa lūgumus nopratināt personas, kuras no kultūras namu puses ir parakstījušas iestādei adresētos paskaidrojumus. Tā kā šie paskaidrojumi netika apliecināti ar attiecīgo personu liecībām, tos nemaz nedrīkstēja izmantot kā pierādījumus.

Lietas izskatīšanas laikā netika noskaidrots, vai pieteicējs tiešām ir zvanījis kultūras namiem un citām iestādēm, kuras personas ar pieteicēju sazinājās no iestāžu puses.

[6.5] Nav pierādīts, ka darījumi faktiski nenotika.

[7] Dienests rakstveida paskaidrojumā par pieteicējas apelācijas sūdzību norāda, ka apelācijas sūdzību uzskata par nepamatotu un lūdz noraidīt.

[8] Tiesas sēdē pieteicējs pieteikumu un apelācijas sūdzību uzturēja. Atbildētāja pārstāvis pieteikumu un apelācijas sūdzību neatzina.

Pieteicējs pēc paskaidrojumu sniegšanas un liecinieka /pers. G/ nopratināšanas izteica viedokli, ka nevar pabeigt lietas izskatīšanu bez pieteicēja pārstāvja klātbūtnes, jo esot jāprasa viņam padoms, kā arī pārstāvis, iespējams, varētu iesniegt kādus papildus pierādījumus. Ņemot vērā, ka tiesa noraidīja pieteicēja lūgumus par lietas izskatīšanas atlikšanu, kā arī ņemot vērā, ka pieteicējs nenorādīja, kādi vēl papildus pierādījumi varētu tikt iesniegti, kā arī ievērojot apstākli, ka 2016.gada 19.aprīļa tiesas sēdē pieteicēja pārstāvis paskaidroja, ka nespēj sniegt paskaidrojumus par darījumu faktisko norisi, bet par to paskaidrojumus var sniegt pieteicējs, un lūdza atlikt lietas izskatīšanu šī iemesla dēļ (sk. tiesas sēdes protokola 00:01:51-00:02:32), apgabaltiesa atzina, ka ir iespējams pabeigt lietas izskatīšanu pēc būtības.

Motīvu daļa

[9] Administratīvā apgabaltiesa, izskatījusi lietu pēc būtības, pārbaudījusi un novērtējusi lietā iesniegtos pierādījumus, izvērtējusi apelācijas sūdzībā minētos argumentus, noklausoties administratīvā procesa dalībnieku sniegtos paskaidrojumus un liecinieku liecības, secina, ka apelācijas sūdzība nav pamatota.

[10] Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturtā daļa noteic, ja tiesa, izskatot lietu, atzīst, ka zemākās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams, tā sprieduma motīvu daļā var norādīt, ka pievienojas zemākās instances tiesas sprieduma motivācijai. Šajā gadījumā šā likuma 251.panta piektajā daļā noteiktos apsvērumus sprieduma motīvu daļā var nenorādīt.

Administratīvā apgabaltiesa, pārbaudījusi lēmuma pamatojumu, pieteikumā un apelācijas sūdzībās ietvertos argumentus, atzīst, ka pirmās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums attiecībā (sk. šā sprieduma 5.punktu) ir pareizs un pietiekams, līdz ar to pievienojas pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai un atkārtoti tos pašus apsvērumus nenorāda.

Attiecībā uz pieteicējas apelācijas sūdzības argumentiem apgabaltiesa norāda turpmāk minēto.

[11] Apelācijas sūdzība pamatota ar argumentu, ka pirmās instances tiesa nav vadījusies no Eiropas Savienības tiesas judikatūras, jo nav ņēmusi vērā, ka nodokļu administrācija un tiesa nevar apstāties pie konstatējuma, ka darījuma partneris faktiski darījumu nevarēja veikt resursu vai fiktīva rakstura dēļ. Tiesa, izskatot, lietu, ir apstājusies pie konstatējuma, ka darījumu partneri faktiski darījumus nevarēja veikt resursu trūkuma dēļ vai tā iemesla dēl, ka viņiem iestādes attiecīgajā reģistrā nebija reģistrēts atbilstošs komercdarbības veids.

Minētais apgalvojums nav pamatots, jo pirmās instances tiesa nav apstājusies pie vērtējuma par pieteicējas darījumu partneru raksturojumu, bet ir vērtējusi visus lietās esošos pierādījumus kopumā.

[12] Jāņem vērā, ka lietā ir strīds par to, vai pieteicējs apzināti iesaistījies nodokļu sistēmas ļaunprātīgā izmantošanā ar mērķi gūt fiskālas priekšrocības. Šajā ziņā lietu patieso norises gaitu raksturo ne tik daudz tiesību normās vai darījuma dokumentos obligāti paredzētie pienākumi, bet gan pazīmes par pieteicēja iesaisti nodokļa sistēmas ļaunprātīgā izmantošanā. Līdz ar to pats par sevi strīdu neizšķir tas, vai pastāvēja un tika izpildīts pieteicēja juridisks pienākums pārliecināties par darījumu partnera saimniecisko darbību. Tomēr pieteicēja rīcības patiesos mērķus var atklāt tas, vai un kā tās rīcība atbilst izpratnei par normālu – komercdarbības jēgai atbilstošu – darījumu partneru izvēles un darījumu izpildes kontroles procesu. Komercdarbība pēc būtības ir tāda saimniekošana, kas vērsta uz peļņas gūšanu. Tā neapšaubāmi ietver saimniecisku apsvērumu izdarīšanu savas rīcības plānošanā, tostarp darījumu partneru izvēlē, lai izvērtētu un novērstu potenciālos ekonomiskos vai saimnieciskās darbības ilgtspējības riskus. Līdz ar to grūti izskaidrojamai vienaldzībai, vieglprātībai vai paviršībai, kas raksturo darījumu partnera izvēli, var būt būtiska nozīme, noskaidrojot darījuma patieso raksturu (sk., piemēram, Augstākās tiesas 2016.gada 30.marta sprieduma lietā Nr.SKA-151 8.punktu).

[13] /pers. D/ (no 2009.gada 6.maija līdz 2010.gadam saimnieciskās darbības veicēja statusā un no 2010.gada 27.maija – kā individuālais komersants „MB 124") darbojies kā pārtikas piedevas „Promed" izplatīšanas starpnieks Ukrainas uzņēmuma SIA „Medicom Alliance" uzdevumā. Produkta pārdošanas ieņēmumi bijuši 2009.gadā Ls 708 989,69, 2010.gadā – Ls 259 258,42 (/pers. D/) un Ls 83 890,95 (IK „MB 124").

Auditu rezultātā nodokļu uzrēķins veikts gan /pers. D/ (šajā lietā vērtējamais 2011.gada 20.decembra audita lēmums Nr.23.11/1345), gan IK „MB 124" (2011.gada 20.decembra lēmums Nr.23.11/1346, par kuru tiesvedība lietā Nr.A420424012 noslēgusies ar spēkā stājušos tiesas spriedumu).

Šajā sakarā ir nepamatots pieteikumā norādītais pārmetums, ka dienesta lēmumā vairākkārt minēta ar auditu nesaistīta juridiskā persona IK „MB 124" un tās darījumi, jo tie nekādā veidā nav saistīti ar /pers. D/ darījumiem. Apgabaltiesas ieskatā, dienestam nebija liegts vērtēt /pers. D/ darījumus viena veida saimnieciskās darbības (pārtikas piedevas „Promed" izplatīšanas) ietvaros, neatkarīgi no tā, kādā saimnieciskās darbības veicēja statusā viņš attiecīgajā periodā darbojies, lai gūtu priekšstatu par šo darbību kopumā.

[14] Izskatāmajā lietā ir strīds par pieteicēja saimnieciskās darbības izdevumiem darījumos ar SIA „33", SIA „77", SIA „DSKB", SIA „MB Ltd" un SIA „West Express".

Kā izriet no lietas materiāliem, piesaistīto uzņēmumu sniegto pakalpojumu būtība izpaužas kā secīgas darbības attiecīgā produkta izplatīšanas atbalstam, un šim nolūkam veikta šāda sadarbība.

[14.1] Noslēgts 2009.gada 31.jūlija līgums Nr.31/07-1 ar SIA „33" par produkcijas prezentācijas programmu un teksta izstrādi; produktu prezentāciju organizāciju, iespējamo prezentācijas norises vietu apzināšanu un rezervēšanu; sabiedrības informēšanas pasākumu par prezentācijas norises vietām veikšanu. Līgumā noteikta atlīdzība Ls 400 par vienu prezentācijas stundu.

Izsniegti SIA „33" rēķini par prezentāciju organizēšanu un rīkošanu laika periodā no 1. līdz 15.augustam (par summu Ls 12 400), no 16. līdz 31.augustam (par summu Ls 12 200) un no 1.līdz 15.septembrim (par summu Ls 12 800). Jānorāda, ka vienā no rēķiniem nav atsauces uz līgumu.

Audita laikā ir ticis iesniegts viens 2009.gada 29.septembra darbu pieņemšanas-nodošanas akts Nr.08-1 par pakalpojumu: lekcijas un izstādes pārdošanas rīkošana, prezentācijas vietas nodrošināšana laika periodā no 1. līdz 15.augustam (par summu Ls 12 400), no kura satura izriet, ka par katru prezentācijas norises gadījumu SIA „33" izmaksāti Ls 400. Par pārējo periodu pieņemšanas-nodošanas akti nav iesniegti.

[14.2] Noslēgts 2009.gada 27.augsta līgums Nr.27/07-12-03 ar SIA „33" par banera izstrādi izvietošanai tīmeklī interneta mājaslapā www.33.lv, kā arī par citu pakalpojumu veikšanu, pēc kuriem rodas nepieciešamība katrā konkrētā gadījumā. Līgumā paredzēta atlīdzība Ls 10043, ieskaitot PVN.

Izrakstīts SIA „33" 2009.gada 27.augusta rēķins par banera izstrādi un izvietošanu SIA „33" mājaslapā www.33.lv (par summu Ls 8300, neskaitot PVN). Jānorāda, ka rēķinā nav ietverta atsauce uz līgumu.

[14.3] Noslēgts 2009.gada 1.oktobra līgums Nr.10/09-1 ar SIA „77" par reklāmas bukletu maketu izstrādi, iespiešanu tipogrāfijā un izplatīšanu. Līgumā paredzēta samaksa par pakalpojumiem par kopējo summu Ls 7018. Identisks līgums Nr.11/09-1 noslēgts 2009.gada novembrī.

Izsniegti SIA „77" rēķini par prezentāciju rīkošanu un organizēšanu laika periodā no 16. līdz 30.septembrim (par summu Ls 12 200), no 1.līdz 10.oktobrim (par summu Ls 3600), no 11. līdz 20.oktobrim (par summu Ls 5100), no 21. līdz 31.oktobrim (par summu Ls 5250), no 1. līdz 15.novembrim (par summu Ls 5800); par akcijas organizēšanu un sabiedrības informēšanu oktobrī (par summu Ls 5000); par reklāmas banera izstrādi (1 gab. par cenu Ls 3300); par prezentācijas pakalpojumiem 2010.gada februārī (par cenu Ls 3000).

Jānorāda, ka nevienā no šiem rēķiniem nav atsauces uz 2009.gada 1.oktobra līgumu, bet dažos ir atsauce uz 2009.gada 15.septembra līgumu par pakalpojumu sniegšanu Nr.15/09-1, kuru pieteicējs ne dienestam, ne tiesai nav iesniedzis. Arī citus līgumus, kuru priekšmets atbilstu rēķinos norādītajam (prezentāciju rīkošana un organizēšana), pieteicējs nav iesniedzis.

Līguma izpildei SIA „77" piesaistījusi SIA „Karnevāls", kura izrakstījusi rēķinus par mārketinga pakalpojumiem (par summu Ls 3840), reklāmas akciju koncepta izstrādi (par summu Ls 4750), mārketinga pakalpojumiem laika periodā no 1. līdz 10.oktobrim (par summu Ls 3420), no 1. līdz 20.oktobrim (par summu Ls 4845), no 21. līdz 31.oktobrim (par summu Ls 4987,5) un no 1. līdz 15.novembrim (par summu Ls 5510).

Līguma izpildei SIA „77" piesaistījusi arī SIA „DSKB", kura izrakstījusi rēķinus par reklāmas banera izstrādi (par cenu Ls 43,23/h, kopā par 79 stundām – Ls 3415,17).

Līgumus ar SIA „Karnevāls" un SIA „DSKB" ne pieteicējs, ne SIA "77" dienestam neiesniedza.

[14.4] Noslēgts 2010.gada 4.janvāra līgums Nr.04/01-2010 ar SIA „DSKB" par produkcijas prezentācijas programmas un teksta izstrādi; produktu prezentācijas organizēšanu, iespējamo prezentācijas norises vietu apzināšanu un rezervēšanu; sabiedrības informēšanas pasākumu veikšanu par prezentācijas norises vietām. Līgumā noteikta atlīdzība Ls 400 par vienu prezentācijas stundu.

Izsniegti divi SIA „DSKB" rēķini par produkcijas prezentēšanu un izplatīšanu 2010.gada janvārī (par summu Ls 6929 un Ls 6500), kā arī viens rēķins par produkcijas prezentēšanu un izplatīšanu 2010.gada februāri (par summu Ls 6200).

[14.5] Izsniegti divi SIA „MB Ltd" rēķini par prezentācijas pakalpojumiem 2010.gada martā (par summu Ls 4100 un Ls 4258,68), kā arī viens rēķins par prezentācijas pakalpojumiem 2010.gada martā (par summu Ls 2892).

Rēķinos ietverta atsauce uz 2010.gada 1.marta līgumu par pakalpojumu sniegšanu Nr.01/032010, taču ne dienestam, ne

tiesai šāds līgums nav iesniegts.

[14.6] Izsniegti SIA „West Express" rēķini par prezentācijas pakalpojumiem 2010.gada maijā (par summu Ls 3553,72), jūnijā (par summu Ls 4710,76 un Ls 4950,43), jūlijā (par summu Ls 3859,52 un Ls 3471) un augustā (par summu Ls 4628,1).

Rēķinos ietverta atsauce uz 2010.gada 29.maija līgumu Nr.31.05.2010 par pakalpojumu sniegšanu, taču ne dienestam, ne tiesai šāds līgums nav iesniegts.

[15] Augtākā tiesa norādījusi, ka starpniecības, konsultāciju, mārketinga un vadības pakalpojumu jēdziens ir pārāk plašs un nenoteikts, lai no tā varētu secināt, kādi pakalpojumi tikuši sniegti (sk. Augtākās tiesas 2004.gada 5.oktobra sprieduma lietā Nr.SKA-148 11.punktu). Secīgi, ja nodokļa rēķinā nav precīzāk atspoguļota pakalpojumu būtība, tad šāds rēķins neatbilst likuma „Par grāmatvedību" 7.pantā (noteic, ka nodokļu rēķinā, cita starpā, ir jāietver saimnieciskā darījuma apraksts un pamatojums) un likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta sestajā daļā (noteic, ka nodokļu rēķinā, cita starpā, ir jānorāda pakalpojumu veids un apjoms) paredzētajiem nodokļa rēķina noformēšanas noteikumiem (sk. Augtākās tiesas 2008.gada 10.maija sprieduma lietā Nr.SKA-136/2008 15.punktu). Ir būtiski, ka šādā gadījumā visa ar darījumu saistītā dokumentācija nesniedz priekšstatu par darījuma būtību (sk. Augstākās tiesas 2015.gada 24.novembra sprieduma lietā Nr.SKA-508/2015 11., 12.punktu).

[16] Pirmās instances tiesas sēdē pieteicēja pārstāvis norādīja, ka pieteicējs dienestam bija iesniedzis arī citus dokumentus, citastarp, līgumus.

Dienests tiesai iesniedza visus tā rīcībā esošos dokumentus, apliecinot, ka citi pieteicēja norādītie pierādījumi (kaklasaite, ceļazīmes uz 64 lapām, automašīnas patapinājuma līgums Nr.1, bukletu oriģināli – skrejlapas uz 3 lapām) pieteicējam tika atdoti, un dienestam iesniegto, atdoto vai audita materiāliem pievienoto dokumentu skaitā nav citu līgumu (lietas 2.sējuma 69.-83.lapa).

Sākotnēji pieteicēja pārstāvis tiesai apliecināja, ka pieteicēja rīcībā ir visu līgumu un pieņemšanas-nodošanas aktu kopijas, ko viņš var iesniegt tiesai, (2014.gada 5.marta tiesas sēdes protokola 59:28:00-1:00:00), taču lietas izskatīšanas laikā līgumus neiesniedza, norādot, ka tie esot, taču grāmatvede tos nevar atrast (2014.gada 8.augusta tiesas sēdes protokols, lietas 200.-201.lapa).

Pieteicēja pārstāvis tiesai papildus iesniedza pierādījumus (pieņemšanas-nodošanas aktus saistībā ar SIA „77" un kontaktinformāciju), kas nebija iesniegti audita laikā (lietas 2.sējuma 183.-193.lapa). To, ka attiecīgie pieņemšanas-nodošanas akti starp pieteicēju un SIA „77" netika iesniegti auditam, apgabaltiesas, ieskatā, apliecina, citastarp, apstāklis, ka pieteicējs tos neminēja audita laikā dienestam sniegtajos paskaidrojumos, bet tieši pretēji, norādīja, ka pārliecināšanās par to, ka darbs ir paveikts, notika, redzot apmeklētāju skaitu. Tas izriet arī no /pers. G/ liecībām, ka atskaiti par to, kādi bijuši izdevumi, nesniedza; klients neprasīja atskaiti, jo viņa pārdošana sekmējās un viss bija labi (lietas 3.sējuma 204.lapas otrā puse). Savukārt pieņemšanas-nodošanas aktos ir atsevišķi nodalīta samaksa par dažādiem pakalpojumiem (prezentācijas organizēšana un veikšana; izstrādes organizēšana un pārdošana, reklāmas bukletu izgatavošana un/vai izplatīšana, akcijas reklāmas banera izstrāde), bez tam šajos pieņemšanas-nodošanos aktos norādītie periodi nesakrīt ar SIA „77" izrakstītajos rēķinos norādītajiem pakalpojumu sniegšanas periodiem (ja rēķini ir izrakstīti par laika periodiem no 16. līdz 30.septembrim, no 1. līdz 10.oktobrim, no 11. līdz 20.oktobrim, no 21. līdz 31.oktobrim, no 1. līdz 15.novembrim, tad pieņemšanas-nodošanas akti – par laika periodiem no 1. līdz 10.oktobrim, no 1. līdz 23.oktobrim, no 12. līdz 20.oktobrim, no 21. līdz 29.oktobrim, no 3. līdz 14.novembrim).

Ņemot vērā, ka pieteicējs ne dienestam, ne tiesai nav uzrādījis 2009.gada 15.septembra līgumu ar SIA „77" par pakalpojumu sniegšanu Nr.15/09-1, 2010.gada 1.marta līgumu ar SIA „MB Ltd" par pakalpojumu sniegšanu Nr.01/032010 un 2010.gada 29.maija līgumu ar SIA „West Express" Nr.31.05.2010 par pakalpojumu sniegšanu, ar kuriem pamatoti šo uzņēmējsabiedrību rēķini par prezentācijas pakalpojumiem, kā arī citus ar šo pakalpojumu sniegšanu saistītus dokumentus, secināms, ka no rēķinos ietvertā darījumu apraksta nav noskaidrojama attiecīgo darījumu būtība.

To, ka nekādi pakalpojumi, kas norādīti šajos rēķinos, faktiski nav bijuši, apliecina arī pirmās instances tiesas veiktais pierādījumu izvērtējums (sk. šī sprieduma 5.4.-5.6.punktu), kam apgabaltiesa pievienojās.

[17] Apelācijas sūdzībā pieteicējs norāda, ka tiesa ir bijusi tendencioza un neobjektīva, jo nav izmantojusi visas tiesiskās metodes, lai nodrošinātu SIA „MB Ltd" amatpersonas /pers. R/ un SIA „West Express" amatpersonas /pers. H/ ierašanos uz tiesu liecību sniegšanai.

Minētais arguments nav pamatots. Pirmās instances tiesa izmantoja visus procesuālos līdzekļus, lai nodrošinātu SIA „West Express" amatpersonas /pers. H/ ierašanos (piespiedu nauda, lēmums par piespiedu atvešanu). Attiecībā uz apelācijas sūdzības argumentu, ka tiesai nebija ierobežojumu procesuālos piespiedu līdzekļus piemērot atkārtoti, jo nebija pamata uzskatīt, ka liecinieks nekad neieradīsies, apgabaltiesa norāda, ka attiecīgu darbību veikšana nav uzskatāma par racionālu un saprātīgu, proti, tiesa nevar bezgalīgi ilgi turpināt lieciniekam piemērot procesuālos piespiedu līdzekļus un atlikt lietas izskatīšanu, cerot, ka kādreiz liecinieks tomēr atsauksies.

Papildus tam jāņem vērā, ka SIA „West Express" amatpersona /pers. H/ audita laikā ir sniedzis paskaidrojumu, kurā vispārīgi apliecināja, ka saimniecisko darbību ir veicis, taču darbības nodrošināšanai piesaistījis sadarbības partnerus, jo SIA „West Express" saimnieciskā darbība nebija saistīta ar prezentācijas pakalpojumu sniegšanu. Skrejlapu izplatīšanā sadarbojās ar savu paziņu loku (lietas 1.sējuma 215.-225.lapa). Taču konkrētus pakalpojumu sniedzējus –

uzņēmējsabiedrības vai personas – viņš nav norādījis. Pirmās instances tiesa minēto paskaidrojumu izvērtēja minēto paskaidrojumu kopumā ar citiem pierādījumiem lietā.

Pirmās instances tiesa atzina, ka SIA „MB Ltd" amatpersonu /pers. R/ nav iespējams nopratināt, jo viņam nav deklarētās dzīvesvietas adreses. Attiecīgā situācija nebija mainījusies arī lietas izskatīšanas laikā apgabaltiesā.

Jāņem vērā, ka apstāklis, ka uzņēmumu amatpersonas nav sniegušas paskaidrojumus par darījumu būtību ne iestādē, ne tiesā, ir tikai viens no pierādījumiem secīgu pierādījumu virknē (rēķinos norādītais pakalpojumu raksturs ir vispārējs un nekonkrēts, līgumi, kas atklātu šo pakalpojumu saturu, nav noslēgti, arī pieteicējs nespēj sniegt paskaidrojumus par to, kādas tieši darbības šie uzņēmumi veica), kas norāda uz to, ka darījumu dokumenti ir noformēti tikai formāli, lai saņemtu nepamatotas fiskālas priekšrocības.

[18] Attiecībā uz pakalpojumu nepieciešamību pieteicējs audita laikā sniedzis paskaidrojumu (lietas 1.sējuma 169.-177.lapa), ka, uzsākot savu uzņēmējdarbību 2009.gada maijā (balzama „Promed" izplatīšanu Latvijā), sapratis, ka, lai sasniegtu labus rezultātus, nepieciešama laba reklāma. Sakarā ar to, ka nav zinājis, kā to pareizi un efektīvi īstenot, sācis meklēt (pārsvarā internetā) firmas un organizācijas, kas veic reklāmas pakalpojumus un palīdz rīkot preču un pakalpojumu prezentācijas. Internetā pievērsis uzmanību SIA „33", kura papildus citām darbībām veica arī šādus pakalpojumus. Pārbaudījis un pārliecinājies, ka firma ir uzņēmumu reģistrā un dienestā. Sazinoties ar menedžeri (viņa vārdu neatceras), uzzinājis, ka firma piedāvā šādus pakalpojumus: reklāmas bukletu izgatavošana ar informāciju par produkciju, to izplatīšana pa pastkastītēm, tirdzniecības centros visā Latvijā, reklāmas baneru izgatavošana un izvietošana viņu mājas lapā un citās mājas lapās, kas saistītas ar veselību. Firma arī piedāvāja palīdzību vietu meklēšanā, kur veikt prezentācijas, un palīdzību prezentāciju veikšanā. Sākumā domājis izmēģināt pakalpojumu – reklāmas banera izstrāde un izvietošana mājas lapās 3 mēnešu garumā. Saskaņā ar 2009.gada 27.augusta papildus līgumu baneris tika izgatavots un izvietots mājas lapās atrunātā laika perioda garumā. Aktu par darbu pieņemšanu-nodošanu neparakstīja, jo baneri mājas lapā redzēja. Redzot banera reklāmu, uz izstrādēm-pārdošanām nāca daudz patērētāju, pēc laika sapratis, ka ar šo reklāmu ir par maz, un nolēmis izmantot citus firmas pakalpojumus. Ar firmas palīdzību septembrī, oktobrī rīkoja prezentācijas vairāk nekā 100 pilsētās. Dažās pilsētās pieteicēju neapmierinājusi SIA „33" darba kvalitāte (atbilstoši cilvēku apmeklējumam), dažās pilsētās ienākumi nesedza izdevumus, tāpēc nolēmis pārtraukt sadarbību prezentāciju organizācijas jautājumos.

Atrada informāciju par vairākām firmām, kas sniedz tādus pat pakalpojumus, tostarp, SIA „77". Tajā kontaktējās ar /pers. G/. Par tādu pat pakalpojumu cena bija zemāka. Par to, vai darbs paveikts labi, pieteicējs pārliecinājies pēc apmeklējumu skaita prezentācijās. Bija noruna par pakalpojuma sniegšanu no 2009.gada oktobra vidus līdz 2010.gada marta vidum, bet 2010.gada beigās [acīmredzot, domāts 2009.gada beigās] pakalpojuma sniegšanas kvalitāte pazemājās un pieteicējs sāka meklēt jaunu sadarbības partneri.

/pers. G/ pieteicēju informējis, ka uzņēmums 2010.gada janvārī un februārī nestrādās, un ieteicis SIA „DSKB"., kurā pieteicējs kontaktējis ar /pers. L/. Uzņēmums sniedzis visu nepieciešamo pakalpojumu spektru.

Pēc sadarbības pārtraukšanas ar SIA „77" 2010.gada februārī sācis sadarboties ar SIA „MB Ltd", kas pēc pieteicēja pasūtījuma izgatavoja reklāmas bukletus ar informāciju par prezentāciju grafiku, izplatīja bukletus dažas dienas pirms prezentācijas un prezentācijas laikā, darbinieki palīdzēja veikt prezentāciju. Informāciju par šo uzņēmumu atradis savā e-pastā. Kontaktējies ar menedžeri.

Periodā, kad produkcijas pārdošana pasliktinājās, nevarējis atļauties tiek daudz maksāt par prezentāciju un reklāmu, tāpēc piesaistījis uzņēmumu SIA „West Express", kurā cenas bija zemākas.

Līdzīga satura paskaidrojumus pieteicējs sniedza arī pirmās instances tiesā. Paskaidroja, ka SIA „33" izgatavotajam banerim bija jāsatur maksimāla informācija, produktu paraugs viņam ticis parādīts „Skype", baneris ticis publicēts www.promed.lv un www.33.lv, par pārējām lapām pieteicējs neinteresējās. Tas, kā izskatīsies informatīvās lapiņas, ko meta pastkastītēs, pieteicējam nebija svarīgi, jo pārdošana veicās. Līgumu parakstīšanai pieteicējam nogādāja menedžeris /pers. G/; neatceras, kas bija amatpersona, kas līgumu bija parakstījusi. SIA „33" izvēlējās, jo saņēma tā reklāmas piedāvājumu, neviens (citastarp /pers. G/) pieteicējam to neieteica. Kad saprata, ka tajā darbojas /pers. G/, uzskatīja, ka viņš zina, ar ko pieteicējs nodarbojas un kāda reklāma nepieciešama, viņa darbībā neiedziļinājās. Uzņēmuma piedāvājums piesaistīja, jo piedāvāja lielāku izvēli plakātu izgatavošanā. No SIA „77" pirka pakalpojumu – izplatīšanas reklāma – tas bija baneris, proti, papīra reklāmas veids, lieli plakāti, ko deva kultūras namos lai izkar. Plakāti (baneri) tika veidoti pēc iepriekšējiem paraugiem, un pieteicējam varianti uzrādīti caur Skype. Kur tika drukāti reklāmas materiāli, pieteicēju neinteresēja. Kad sastādījuši grafiku, viņi pieteicējam piedāvājusī informāciju par pilsētām, Skype izrunājuši, pieteicēja piedāvājis savu grafiku, to koriģējuši, lai pieteicējam būtu izdevīgi. Sadarbības partneris SIA „DSKB" bija saistīts ar SIA „77", /pers. G/ to ieteica pieteicējam, kad paši netika galā ar darbiem. Kontaktējās ar Pēteri, tikās kafejnīcā. Savukārt SIA „MB Ltd" un SIA „West Express" paši izteica piedāvājumu e-pastā, un pieteicēju saistīja cena. Neatceras, ar ko uzņēmumos kontaktējās, sazinājās sazvanoties, tikās kafejnīcā. Apmaksu veica, pamatojoties uz atsūtīto rēķinu pirms prezentācijām. Sadarbības partneriem atskaites nelūdza iesniegt.

[19] Lietā nav strīda par to, ka pieteicējs pats personīgi ir veicis produkta izplatīšanas prezentācijas. Dienests to nav apstrīdējis, un to apliecina, citastarp, prezentāciju vietu amatpersonu paskaidrojumi, kvītis par telpu īres apmaksu, publikācijas presē (lietas 2.sējuma 81.lapa), pieteicēja interneta vietnē www.promed.lv ievietotā informācija (lietas 2.sējuma 80.lapa). Nav pamata arī nepiešķirt ticamību pieteicēja paskaidrojumiem par to, pēc kāda grafika prezentācijas notika.

Lietā ir strīds par to, ka pieteicējs savas saimnieciskās darbības nodrošināšanai piesaistīja citus uzņēmumus.

[20] Jāņem vērā, ka konkrētajā gadījumā ir runa par tādiem pakalpojumiem kā prezentāciju organizācija un mārketinga pakalpojumi (un lietā faktiski nav strīda par to, ka piesaistītie uzņēmumi paši prezentācijās nepiedalījās). Līdz ar to, apgabaltiesas ieskatā, līgumos un rēķinos ietvertais pakalpojumu apraksts ir nenoteikts. Tādēļ pakalpojuma saņēmējam ir jāspēj nepārprotami pierādīt, kādi darbi šā pakalpojuma ietvaros ir veikti.

Apgabaltiesa atzīst, ka pieteicēja paskaidrojumi ir pārāk nekonkrēti un neatklāj ne pakalpojumu būtību, ne arī norāda uz to nepieciešamību.

No pieteicēja paskaidrojumiem izriet, ka viņu ir interesējis tikai gala rezultāts – apmeklētāju skaits prezentācijās un attiecīgi – produkcijas pārdošanas apjomu palielināšanās. Tomēr, apgabaltiesas izskatā, tas neattaisno pilnīgu nevērību pret pakalpojumu saturu, proti, nemaz nezinot, kādas darbības veicis sadarbības partneris, nav iespējams pārliecināties, ka tieši šī pakalpojuma rezultātā produkcijas tirdzniecības apjomi ir palielinājušies.

Nevar neņemt vērā pieteicēja paskaidrojumu (atbildot uz tiesas jautājumu, vai viņš noskaidrojis, par kādu cenu citi uzņēmumi gatavi sniegt šādu pakalpojumu), ka viņam bijusi nauda, tādēļ par to ne īpaši gribēja interesēties; pauda neizpratni, kādēļ viņam būtu bijis jāinteresējas par pakalpojuma izmaksām, ja notiek produkta pārdošana (lietas 3.sējuma 199.lapa).

Citastarp, nav izskaidrojama pieteicēja vēlme izvēlēties arvien nekvalificētākus un attiecīgajā jomā nepieredzējušākus darījumu partnerus (faktiski – uzņēmējsabiedrības, par kurām vispār nav iegūstamas ziņas, ka tās ar attiecīgo pakalpojumu sniegšanu kādreiz būtu nodarbojušās) tikai tādēļ, ka iepriekšējais nav ticis galā (proti, apmeklētāju skaits prezentācijās samazinājies), lai gan pirmkārt, pieteicējs, atbilstoši viņa paskaidrojumiem, nemaz nav centies noskaidrot apmeklētāju skaita samazināšanās iemeslus, otrkārt, visas „iestrādes" ir palikušas iepriekšējā sadarbības partnera rīcībā, tātad nepieciešami papildus resursi jauna produkta (reklāmas materiālu) radīšanai, treškārt, pieteicējs nemaz nav pārliecinājies par nākošo sadarbības partneru spēju šos pakalpojumus kvalitatīvi veikt. Ja reiz pieteicējam noteicošais bija gala rezultāts (apmeklētāju skaits un attiecīgi – produkcijas realizācijas apjoms), tad nav izskaidrojama nākošo sadarbības partneru izvēle pēc zemākas cenas principa, jo zemāka cena nevar nozīmēt augstāku kvalitāti.

[21] Pieteicēja sadarbības partnera SIA „33" amatpersona darījumu brīdī bija /pers. T/, kurš arī ir parakstījis darījumu dokumentus. Viņa paskaidrojumus nav bijis iespējams iegūt, jo /pers. T/ ir miris /miršanas datums/. Taču pieteicējs ir paskaidrojis, ka kontaktējās ar uzņēmuma menedžeri /pers. G/. Atbilstoši dienesta rīcībai esošajai informācijai SIA „33" sadarbības periodā bija divi darbinieki – /pers. T/ un /pers. G/.

Papildus pirmās instances tiesas veiktajam pierādījumu izvērtējumam, kura apgabaltiesa pievienojās, apgabaltiesa konstatē turpmāk minēto.

2010.gada 14.decembra paskaidrojumā /pers. G/ dienestam paskaidrojis, ka ar pieteicēju noslēgto līgumu ietvaros izgatavoja reklāmas banerus, izvietoja tos SIA „33" saitā un citās interneta adresēs. Balzama „Promed" reklāmas baneris tika reklamēts apmēram 3 mēnešus. Popularizēja pieteicēja mājas lapu www.promed.lv. Izgatavoja un izplatīja balzama „Promed" reklāmas produkciju (skrejlapas, plakāti, kaklasaites, lakati ar produkcijas simboliku). Skrejlapu tirāža bija apmēram 500 000 eksemplāri vienā mēnesī. Šos reklāmas materiālus izplatīja caur pastkastītēm visā Latvijā. Pieteicēja vārdā sarunājās ar kultūras centriem par prezentāciju rīkošanu. Katrā kultūras centrā tika atstāti reklāmas plakāti un informācija par produktu. Prezentācijās tika izmantots video un projektors, kur tas bija iespējams. Izgatavoja arī video rullīšus. Telpu nomas līgumus pieteicējs pats parakstīja, jo uz vietas viņš nodarbojās ar produkta pārdošanu (lietas 1.sējuma 201.-203.lapa).

Līdzīgas satura liecības /pers. G/ sniedzis arī pirmās instances tiesā un apgabaltiesā.

Apgabaltiesas ieskatā, attiecīgie paskaidrojumi ir gan savstarpēji pretrunīgi, gan arī pretrunā ar pieteicēja paskaidrojumiem, darījuma dokumentiem un dienesta noskaidrotajiem apstākļiem.

Attiecībā uz 2009.gada 31.jūlija līgumu Nr.31/07-1 ar SIA „33" (par produkcijas prezentācijas programmu un teksta izstrādi; produktu prezentāciju organizāciju, iespējamo prezentācijas norises vietu apzināšanu un rezervēšanu; sabiedrības informēšanas pasākumu par prezentācijas norises vietām veikšanu) /pers. G/ apgabaltiesā liecināja, ka tā ietvaros tika sastādīta prezentācijas programma („pdf" fails), tika apzināti kultūras nami, sastādīts grafiks. Bija prezentācijas, ko taisīja pats pieteicējs, bija prezentācijas, ko SIA „33" palīdzēja taisīt. Uz tiesas jautājumu, vai vienam produktam bija vairākas prezentācijas, paskaidroja, ka kaut kas bijis jāmaina. Prezentācijas materiāls tika sagatavots pēc pieteicēja iedotajiem materiāliem. Liecinieks pats programmu kopā nelika – to darīja IT speciālists, kas taisīja arī visus banerus – tas bija citu cilvēku darbs. Uz jautājumu, cik tādas programmas un teksti tika izgatavoti, liecinieks paskaidroja, ka pieņem, ka ļoti daudz – uz katru prezentāciju bija jāpielabo kaut kādi sīkumi, piemēram, datums. Klientam tika sagatavoti gatavi materiāli, lai viņš var ierasties uz prezentāciju un prezentēt produktu.

Apgabaltiesa norāda, ka SIA „33" attiecīgo darījumu periodā bija tikai divi reģistrēti darbinieki – /pers. T/ un /pers. G/, nav arī ziņu, ka SIA „33" šo darbu veikšanai būtu piesaistījis apakšuzņēmējus, līdz nav saprotams, kādiem informācijas tehnoloģiju speciālistiem darba izpilde varēja tikt nodota.

Arī pieteicējs nav norādījis, ka SIA „33" viņam gatavoja un nodeva prezentācijas tekstu vai programmu – gan iestādē, gan tiesā viņš paskaidroja, ka SIA „33" pakalpojuma ietvaros izgatavoja banerus un reklāmas lapiņas (ko viņi izgatavoja atbilstoši pasta kastīšu skaitam pilsētā), plakātus (afišas), izvietoja sludinājumus avīzēs. Pieteicējs apgabaltiesai nespēja izskaidrot, ko vispār nozīmē līgumā ietvertā vienošanās „izstrādāt produkcijas prezentēšanas programmu un tekstu", un norādīja, ka SIA „33" izsniedza pieteicējam reklāmas produkciju, pieteicējs bija apmierināts ar apmeklētāju skaitu

prezentācijās, bet pašā prezentācijā SIA „33" nepiedalījās (lietas 3.lapas 199.-200.lapa).

Attiecībā uz prezentāciju norises laiku saskaņošanu pieteicējs apgabaltiesas sēdē apliecināja, ka datumu un visu braucienu grafiks bija pie viņa, viņš to vienkārši pārsūtījis /pers. T/, kurš to ierakstīja lapiņās. Uz jautājumu, vai SIA „33" veica sarunas ar kultūras namiem, lai vienotos par telpu izmantošanu, pieteicējs paskaidroja, ka tā nebija SIA „33" – pieteicējs pats sazvanījās iepriekš un iesniedza grafiku pašiem kultūras namiem. Kad aizbrauca uz kultūras namiem, parakstīja līgumus (lietas 3.lapas 199.-200.lapa). Minētie apgabaltiesā sniegtie paskaidrojumi par prezentāciju norises laika un vietas saskaņošanu vairāk atbilst dienesta iegūtajai un pirmās instances tiesas pārbaudītajai informācijai nekā pieteicēja dienestam un pirmās instances tiesā sniegtie paskaidrojumi, ka visas saskaņošanas darbības veica piesaistītie uzņēmēji.

Sākumā /pers. G/ paskaidroja, ka prezentācijas sastādīja, zvanot kultūras namiem un noskaidrojot pieejamos datumus, un izrēķinot kilometrus, lai katru dienu prezentācijas notiktu 3-4 kultūras namos. Savukārt, atbildot uz tiesas jautājumu, vai pieteicējs viņam deva savus plānus, grafikus, liecināja, ka kaut kad bija arī tā, hronoloģiski nevar pateikt, kad tas bija, jo vienreiz darīja tā, otrreiz citādi.

Ja reiz pieteicējs pats sazinājās ar kultūras namiem, uz tā pamata sastādīja grafikus un veica prezentācijas sagatavošanu, tad nav saprotama apakšuzņēmuma piesaistīšanas nepieciešamība.

Nevar neņemt vērā apstākli, ka līgumā noteikta atlīdzība Ls 400 par vienu prezentācijas stundu, tātad atlīdzība vispār padarīta atkarīga tikai no paša pieteicēja darbībām (novadīto prezentāciju skaita), un tā nav atkarīga no tā, vai apakšuzņēmums vispār veicis jel kādas darbības.

Attiecībā uz reklāmas materiālu (bukletu, plakātu) drukāšanu liecinieks ir sniedzis pretrunīgu informāciju – sākumā apgalvoja, ka SIA „33" tos izdrukāja pati (atkarībā no iedzīvotāju skaita karā prezentācijas norises pilsētā), vēlāk paskaidroja, ka tie drukāti tipogrāfijā. Attiecībā uz reklāmas produktu izplatīšanu no viņa paskaidrojumiem izriet, ka uzņēmuma rīcībā nav grāmatvedības attaisnojuma dokumentu par attiecīgajiem izdevumiem, jo samaksa tikusi veikta privātpersonām skaidrā naudā.

Attiecībā uz 2009.gada 27.augusta līgumu Nr.27/07-12-03 (par banera izstrādi izvietošanai tīmeklī interneta mājaslapā www.33.lv, kā arī par citu pakalpojumu veikšanu, pēc kuriem rodas nepieciešamība katrā konkrētā gadījumā) paskaidroja, ka tā ietvaros veica banera sagatavošanu, izvietošanu SIA „33" mājas lapā un citās lapās; tika taisīti flajeri, saskaņoti dizaini. Līguma summu veidoja gan baneru izvietošana un taisīšana, gan reklāmas drukas materiālu taisīšana pēc mutiskas vienošanās ar klientu. Viens no pasākumiem bija flajeru dalīšana. Liecinieks pats noskaidroja, cik nepieciešams – lielākām pilsētām izdrukāja 20 000, citām 10 000 eksemplārus, vienmēr tika „izražots" vairāk, ar domu, ka pārpalikumu izdalīs citā pilsētā. Tika piesaistīti cilvēki konkrētajā pilsētā. Lieciniekam uz visu Latviju bija 50 cilvēku komanda, piesaistīja vēl cilvēkus, kas lapiņas izdalīja. Darbinieki viņi nebija, maksāja viņiem skaidrā naudā, un grāmatvedībā šie darījumi netika atspoguļoti.

Apgabaltiesai nav pamata uzskatīt, ka reklāmas materiālu izplatīšana notikusi šī līguma ietvaros, jo no pieteicēja apgabaltiesai sniegtajiem paskaidrojumiem izriet, ka viņš bija gatavs maksāt visu 2009.gada 27.augusta līgumā un rēķinā norādīto summu tieši par banera izstrādāšanu.

Pirmās instances tiesa ir vērtējusi pieteicēja iesniegtos failus elektroniskā formā (lietas 2.sējuma 233.lapa), pamatoti konstatējot, ka tā ir mājaslapas sagatave, bet ne reklāmkaroga (banera) sagataves.

Nevar neņemt vērā arī pretrunas pieteicēja paskaidrojumos par šī līguma noslēgšanu. Viņš paskaidroja, ka sākumā vienojās par banera izstrādi un ievietošanu uz laiku, bet vēlāk – par citiem pakalpojumiem. Savukārt hronoloģiski līgums par banera izstrādi ir noslēgts pēc līguma par prezentācijas pakalpojumu sniegšanu.

[22] Ievērojot minēto, apgabaltiesa atzīst par pamatotu dienesta secinājumu, ka nav konstatējama darījumu faktiskā esība starp pieteicēju un SIA „33".

[23] SIA „77" amatpersona darījumu brīdī bija /pers. G/.

Papildus apsvērumiem par darījuma dokumentu neesamību attiecībā uz pakalpojuma – prezentāciju rīkošana un organizācija – neesamību (sk. šī sprieduma 16.punktu) tiesa ņem vērā, ka audita laikā 2011.gada 25.oktobrī SIA „77" sniegusi dienestam rakstveida paskaidrojumu par sadarbību ar pieteicēju no 2009.gada septembra līdz 2010.gada februārim, norādot, ka /pers. D/ lūdza SIA „77" palīdzēt organizēt mārketinga aktivitātes, bet, tā kā SIA „77" pamatdarbība nav mārketinga aktivitāšu organizēšana, tad SIA „77" uzņēmās pakalpojumu nodrošināt ar citu uzņēmumu piesaistīšanu, kam iesniedz ar SIA „Karnevāls" un SIA „DSKB" noslēgtos līgumus un rēķinus (lietas 1.sējuma 184.lapa).

No minētā izriet, ka SIA „77" darbojusies tikai kā starpnieks, bet pati neko nav darījusi.

SIA „77" izrakstījusi pieteicējai rēķinus par Ls 40 250, bet SIA „Karnevāls" un SIA „DSKB" izrakstījusi rēķinus kopā par Ls 30 767,67 (neskaitot PVN).

Apgabaltiesas sēdē uz tiesas jautājumu, vai visu darbu izpildei tika piesaistīti apakšuzņēmumi, liecinieks /pers. G/ sniedza izvairīgus un pretrunīgus paskaidrojumus – norādīja, ka uzņēmumam nebija resursu, lai nodrošinātu visu; pie šī līguma strādājis pats, nepieciešamības gadījumā piesaistījis apakšuzņēmējus (lietas 3.sējuma 204.lapas otrā puse). No šādiem paskaidrojumiem, ņemot vērā arī rēķinu vispārīgo saturu un citu darījumu dokumentu neesamību, nav saprotams, kas tieši pakalpojuma ietvaros tika darīts un – kas to darīja.

Attiecībā uz apakšuzņēmēju SIA „Karnevāls" dienests noskaidrojis, ka uzņēmuma pamatdarbības veids ir izklaides un atpūtas darbība, citur neklasificēti profesionālie, zinātniskie un tehniskie pakalpojumu, kas tādējādi neatbilst rēķinos uzrādītajiem pakalpojumiem. Uzņēmums 2010.gada 30.augustā izslēgts no dienesta ar PVN apliekamo personu reģistra

sakarā ar dokumentu neiesniegšanu dienestam PVN aprēķinu pārbaudei. Uzņēmuma amatpersona un vienīgais darbinieks darījumu laikā /pers. U/ uz dienesta aicinājumu sniegt paskaidrojumus par veiktajiem darījumiem ar SIA „77" neatsaucās.

Apgabaltiesa nopratināja /pers. U/. Viņš liecināja (lietas 3.sējuma 136.-138.lapa), ka SIA „Karnevāls" bija fiktīvs uzņēmums. Kaimiņš Igors (kura uzvārdu nezina, bet kurš agrāk dzīvoja /adrese/) piedāvājis nopelnīt. Lieciniekam vajadzējis uz sava vārda atvērt firmu, iet uz banku un izņemt naudu (Ls 5000 vai Ls 6000 ik reizi, kopā apmēram 4 reizes), ko tālāk atdeva Igoram. Par to saņēma ik reizi Ls 10. Igora uzdevumā parakstīja rēķinus, dokumentus – mašīnā pēc tam, kad bankā bija izņēmis naudu. Apliecināja, ka paraksts uz atsevišķiem tiesas uzrādītajiem SIA „Karnevāls" darījumu dokumentiem pieder viņam, bet uz dažiem – nē. Igors naudu devis tālāk citām personām. Par SIA „77" neko nav dzirdējis un /pers. G/ nepazīst. No rēķinos norādītajiem pakalpojumiem – reklāmas akciju koncepta izstrāde, mārketinga pakalpojumi – pilnīgi neko nav darījis. Lieciniekam un Igoram bija kopējs paziņa, kas zinājis Igora uzvārdu, bet viņš nomiris, proti, /pers. T/.

Attiecībā uz apakšuzņēmēju SIA „DSKB" dienests noskaidrojis, ka uzņēmuma pamatdarbības veids ir automobiļu un citu vieglo transportlīdzekļu iznomāšana un ekspluatācijas līzings, kas tādējādi neatbilst rēķinā uzrādītajiem pakalpojumiem. Uzņēmums nav iesniedzis bilanci par 2010.gadu, kā arī nav iesniedzis PVN deklarācijas par 2010.gadu; 2010.gada oktobrī uzņēmums izslēgts no dienesta ar PVN apliekamo personu reģistra. Uzņēmuma amatpersona un vienīgais darbinieks darījumu laikā /pers. L/ uz dienesta aicinājumu sniegt paskaidrojumus par veiktajiem darījumiem ar SIA „77" neatsaucās.

Pirmās instances tiesa nopratināja /pers. L/. Viņš nevarēja atcerēties uzņēmējsabiedrības nosaukumu, kurā bija amatpersona, paskaidroja, ka par amatpersonu kļuva pēc nepazīstamu personu lūguma, kuras satika uz ielas. Liecinieks atzina, ka ir tikai parakstījis dokumentus, neizprotot to saturu, nekādu uzņēmējdarbību viņš neveica. Liecinieks norādīja, ka nezina, kas ir baneris, neprot strādāt ar datoru.

Attiecībā uz apelācijas sūdzības argumentu, ka tiesai bija jānoskaidro, vai minētais liecinieks pašlaik neslimo ar kādu garīgu slimību, vai viņam nav problēmas ar atmiņu un domāšanas procesiem, atkarības no alkohola vai citām organismam bīstamām vielām, apgabaltiesa norāda, ka tiesai nav pamata pieprasīt attiecīgu informāciju, ja, uzklausot attiecīgo liecinieku, tiesai nav radušās nekādas šaubas par liecinieka spēju liecināt un adekvāti uztvert notiekošo.

[24] Ievērojot minēto, apgabaltiesa atzīst par pamatotu dienesta secinājumu, ka nav konstatējama darījumu faktiskā esība starp pieteicēju un SIA „77".

[25] Tiesai nerodas šaubas arī par to, ka pieteicējs zināja, ka iesaistās faktiski nenotikušu darījumu noformēšanā, jo par to liecina gan iepriekš izklāstīto apstākļu kopuma, gan pieteicēja attieksme pret strīdus darījumiem, gan viņa sniegto paskaidrojumu un lieciniekuliecību pretrunīgums.

[26] Apelācijas sūdzībā norādīts, ka pirmās instances tiesa nav vērtējusi visus pieteikuma apsvērumus, tādējādi liedzot tiesības uz taisnīgu tiesu; ka dienests izmantoja pierādījumus, kas netika pārbaudīti ar liecinieku liecībām (personas, kuras kultūras namu vārdā iesniegušas dienestam adresētus paskaidrojumus), nenoskaidroja, kuras tieši personas un kādos jautājumos ir kontaktējušās ar pieteicēju, kura persona tieši zvanīja kultūras iestādēm, lai organizētu prezentācijas.

Lai pārbaudītu pieteicēja un /pers. G/ paskaidrojumu, ka kultūras namiem zvanīja attiecīgi /pers. G/ (SIA „33" darbinieks un SIA „77" amatpersona), /pers. U/ (SIA „Karnevāls" amatpersona), /pers. L/ (SIA „SIA "DSKB" amatpersona), /pers. R/ (SIA „MB Ltd" amatpersona) vai /pers. H/ (SIA „West Express" amatpersona), sākotnēji būtu sagaidāmi pieteicēja sadarbības partneru amatpersonu paskaidrojumi par to, ar ko tieši viņi ir sazinājušies. /pers. Z/ un /pers. L/ vispār ir nolieguši jebkādas darbības pieteicēja saimnieciskās darbības nodrošināšanai. /pers. H/ un /pers. R/, lai arī vispārīgi darījumu esamību nav nolieguši, taču nav identificējuši ne konkrētas darbības šo darījumu ietvaros, ne vēl jo vairāk – konkrētas kontaktpersonas.

Apgabaltiesai nav pamata apšaubīt iestāžu, kurās noritēja prezentācijas, amatpersonu rakstveidā dienestam un tiesai sniegto informāciju (lietas 1.sējuma 226.-260.lapa, 2.sējuma 47.-57., 67., 84., 85.lapa), ka pieteicējs pats personīgi kontaktējās ar uzņēmumiem par telpu nomu, ņemot vērā, ka atsevišķos gadījumos tie ir arī norādījuši, ka, noslēdzot līgumu, pieteicējs pats uzrādījis arī pasi un nodokļa maksātāja apliecību, kā arī pats maksājis naudu kasē. Citastarp, tiesā tika iesniegti /pers. D/ pašrocīgi parakstīti iesniegumi par telpu īri.

Faktiski pieteicējs arī nav noliedzis šādu līgumu noslēgšanas un rēķinu apmaksas kārtību, bet vēlas pierādīt tikai to, ka pats personīgi nav iepriekš vienojies ar pasākumu norises vietām. Apgabaltiesas ieskatā, minētais apstāklis nebija noskaidrojams, nopratinot attiecīgos lieciniekus, ņemot vērā, ka /pers. G/ apliecināja, ka telefonsarunās nekad nav stādījies priekšā ne personīgi, ne kā SIA „33" vai SIA „77" pārstāvis – vienmēr runājis tikai /pers. D/ vai IK „MB 124" interesēs.

[27] Ievērojot minēto, kā arī ņemot vērā pirmās instances tiesas norādītos apsvērumus, kuriem apgabaltiesa pievienojās, pieteicējas pieteikums ir noraidāms kā nepamatots.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307. un 309.pantu, 329.panta pirmo daļu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda

noraidīt /pers. D/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2012.gada 21.februāra lēmuma Nr.22.4.7/14899 atcelšanu.

Spriedumu var pārsūdzēt Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamentā viena mēneša laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, kasācijas sūdzību iesniedzot Administratīvajā apgabaltiesā.

Tiesas sēdes priekšsēdētāja (paraksts) A.Šteinberga

Tiesneši (paraksts) M.Osmane

(paraksts) V.Poķis