Lietas Nr. A420529913
Lietas arhīva Nr. AA43-1103-15/10

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2015.gada 16.septembrī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnese referente M.Osmane,
tiesneši V.Poķis un A.Šteinberga,

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz sabiedrības ar ierobežotu atbildību „HOLTER SERVISS" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2013.gada 7.novembra lēmuma Nr.22.9/L-28976 atcelšanu, sakarā ar sabiedrības ar ierobežotu atbildību „HOLTER SERVISS" apelācijas sūdzību par administratīvās rajona tiesas 2014.gada 23.aprīļa spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Nodokļu kontroles pārvalde veica pieteicējas SIA „HOLTER SERVISS" pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu par laika posmu no 2011.gada 1.janvāra līdz 2012.gada 30.novembrim un uzņēmumu ienākuma nodokļa (turpmāk – UIN) auditu par 2011.gadu.

Ar VID Nodokļu kontroles pārvaldes Vidzemes kontroles daļas galvenās nodokļu inspektores 2013.gada 4.jūnija lēmumu Nr.23.6/L-602 (turpmāk – Sākotnējais lēmums) pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķināts PVN Ls 59 862, soda nauda Ls 17 958,60

un nokavējuma nauda Ls 16 172,01, UIN Ls 40 815, soda nauda Ls 12 244,50 un nokavējuma nauda Ls 6040,62.

[2] Ar VID ģenerāldirektores 2013.gada 7.novembra lēmumu Nr.22.9/L-28976 (turpmāk – Lēmums) atstāts negrozīts Sākotnējais lēmums.

Lēmums pamatots šādi.

[2.1] No pārbaudei un apstrīdēšanas procesā iesniegtajiem dokumentiem par darījumiem ar SIA „MELLO GROUP" nav identificējams visu strīdus pakalpojumu (7 pielikumos norādīto 94-212 adrešu katrā apsekošanas un 4 pielikumos norādīto 10 līdz 27 objektu katrā inventarizācijas) nodrošināšanas laiks un gala produkts.

[2.2] No pārbaudei un apstrīdēšanas procesā iesniegtajiem dokumentiem par darījumiem ar SIA „VIVCO" nav identificējams visu strīdus pakalpojumu (12 rēķinu pielikumos norādītas no 24 līdz 159 adresēm katrā) nodrošināšanas laiks un gala produkts.

[2.3] SIA „MELLO GROUP" un SIA „VIVCO" vārdā izrakstītajos rēķinos norādītie pakalpojumi nav piegādāti konkrētā taksācijas mēneša laikā nepārtraukti un, tā kā šo pakalpojumu sniegšanas datums atšķiras no strīdus rēķina izrakstīšanas datuma, SIA „MELLO GROUP" un SIA „VIVCO" vārdā izrakstītajos rēķinos nav ievērota likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta $5.^1$daļā norādītā informācija (nav konstatējams faktiskais pakalpojuma sniegšanas datums), kura jāietver dokumentā, lai tas būtu uzskatāms par nodokļa rēķinu šā likuma izpratnē, kas vērtējams kā būtisks, nevis tikai formāls pārkāpums.

[2.4] Pārbaudē konstatētais liecina, ka SIA „MELLO GROUP" rīcībā nav nepieciešamo darbaspēka resursu, jo SIA „MELLO GROUP" 2011.gada maijā-septembrī VID kā darba ņēmēju deklarēja amatpersonu /pers. C/ bez darba algas. Tātad SIA „MELLO GROUP", nedeklarējot darba algu, apliecinājusi, ka konkrētos taksācijas periodos darba ņēmējs saimnieciskās darbības veikšanai – pakalpojumu sniegšanai, netika nodarbināts.

[2.5] Tā kā SIA „RUEL" 2011.gada pārskatā nav uzrādījusi pamatlīdzekļus, iekārtas un inventāru un saskaņā ar Ceļu satiksmes drošības direkcijas (turpmāk – CSDD) datiem minētās komercsabiedrības īpašumā, turējumā vai valdījumā nav reģistrēti transportlīdzekļi, atbilstoši VID rīcībā esošai informācijai nav konstatējama materiāltehnisko resursu esība SIA „RUEL" rīcībā. Tātad nav apliecināts apstrīdēšanas procesā SIA „MELLO GROUP" amatpersonas /pers. C/ 2013.gada 2.oktobra apliecinājumā norādītais fakts, ka pieteicējai nepieciešamo nekustamo īpašumu inventarizācijas un apskates pakalpojumus ārpus Rīgas, nodrošinot arī transportu, sniedza SIA „RUEL".

SIA „RUEL" kā vienīgo darba ņēmēju 2011.gada maijā-septembrī deklarēja amatpersonas (maijā-augustā /pers. D/ un septembrī /pers. E/), kas ļauj secināt par darbaspēka resursu neesību komercsabiedrības rīcībā.

[2.6] Tā kā SIA „VIVCO" vārdā noformēto rēķinu pielikumos norādītā faktiskajiem apstākļiem neatbilstoša informācija par transporta pakalpojumu apjomu, ņemto vērā SIA „VIVCO" amatpersonas /pers. F/ norādītā, pakalpojumu sniegšanai izmantotā, automobiļa VW PASSAT, valsts reģistrācijas numura zīme /TL numurs/, CSDD reģistrētos odometra rādītājus, kas liecina par mazu nobraukumu, un apstākli, ka SIA „VIVCO" pārbaudei atbilstoši VID Nodokļu kontroles pārvaldes pieprasījumam neiesniedza konkrētā automobiļa ceļazīmes, VID uzskata, ka ir apstrīdama minētā automobiļa izmantošana strīdus pakalpojumu nodrošināšanā, tātad arī pieteicējas darījumu ar SIA „VIVCO"

faktiskā esība.

Savukārt fakts, ka SIA „VIVCO" 2011.gada janvārī-aprīlī un oktobrī-decembrī deklarēja 3 darba ņēmējus (amatpersonu /pers. F/, /pers. G/ un /pers. H/), pastāvot iepriekš konstatētajiem apstākļiem (no rēķinos norādītā pilnībā nav identificējami strīdus pakalpojumi un nav apliecināta transporta izmantošana) nav vērtējams kā pietiekošs pakalpojumu sniegšanas fakta atzīšanai.

[2.7] VID Nodokļu kontroles pārvalde ir veikusi SIA „VIVCO" PVN auditu par 2010.gada janvāri-2011.gada jūliju. Audita pārskatā sniegtajam SIA „VIVCO" PVN deklarācijās deklarētā darījumu partnera sabiedrības ar ierobežotu atbildību „MUKS" vērtējumam ir informatīvs raksturs. Atbilstoši audita pārskatā norādītajam VID Nodokļu kontroles pārvalde nav konstatējusi SIA „MUKS" saistību ar SIA „VIVCO" vārdā noformētajos dokumentos norādīto pieteicējai nepieciešamo nekustamo īpašumu un kustamās mantas apsekošanas/inventarizācijas pakalpojumu nodrošināšanu.

[2.8] Ir gūti pierādījumi, kas ļauj apstrīdēt pieteicējas deklarēto darījumu SIA „MELLO GROUP" un SIA „VIVCO" faktisko esību un secināt, ka konkrētajā gadījumā komercsabiedrību vārdā veikta tikai darījumu dokumentāra noformēšana, jo pieteicējas deklarētie strīdus pakalpojumi nav identificējami, kā arī nav izsekojama to izcelsme.

Konkrētajā gadījumā norādītais lietā konstatēto apstākļu kopums liecina tikai par formālajām darbībām attiecībā uz dokumentu, tostarp rēķinu noformēšanu. Lietā ir iegūti objektīvi pierādījumi par pieteicējas grāmatvedības reģistros iegrāmatoto un PVN deklarācijās deklarēto darījumu ar minētajiem darījumu partneriem faktisko neesību.

[2.9] Tā kā lietā ir iegūti pierādījumi, kas ļauj apstrīdēt pieteicējas deklarēto darījumu ar SIA „MELLO GROUP" un SIA „VIVCO" faktisko esību, tad SIA „MELLO GROUP" un SIA „VIVCO" vārdā noformētie rēķini likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.panta izpratnē nav atzīstami par grāmatvedības attaisnojuma dokumentiem ierakstu veikšanai grāmatvedības reģistros.

VID Nodokļu kontroles pārvalde pamatoti samazināja pieteicējas peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītās pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas par SIA „MELLO GROUP" un SIA „VIVCO" vārdā noformētos rēķinos norādīto darījumu vērtību Ls 272 100 (SIA „MELLO GROUP" Ls 127 910 un SIA „VIVCO" Ls 144 190).

[2.10] VID Nodokļu kontroles pārvalde pamatoti saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 35.panta pirmo daļu, Pievienotās vērtības nodokļa likuma 146.panta pirmo daļu, likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 26.panta pirmo daļu, likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu, 32.panta pirmo un piekto daļu pieteicējai papildu nomaksai budžetā noteica PVN Ls 59 862, soda naudu Ls 17 958,60 un nokavējuma naudu Ls 16 172,01, UIN Ls 40 815, soda naudu Ls 12 244,50 un nokavējuma naudu Ls 6040,62.

Ņemot vērā, ka pieteicēja nav izdarījusi atkārtotu nodokļu pārkāpumu, ir ievērojusi deklarāciju iesniegšanas termiņus un kārtējo nodokļu samaksas termiņus, kā arī ir sadarbojusies ar nodokļu administrāciju, VID Nodokļu kontroles pārvalde pamatoti pieteicējai pēc pārbaudes uzlikto soda naudu noteica nomaksai budžetā 50% apmērā no aprēķinātās – Ls 15 101,55, tajā skaitā PVN soda nauda Ls 8979,30 un UIN soda nauda Ls 6122,25.

[3] 2013.gada 11.decembrī Administratīvajā rajona tiesā saņemts pieteicējas pieteikums par Lēmuma atcelšanu.

Pieteikums pamatots šādi.

[3.1] VID nav vērtējis to, vai pieteicēja zināja vai tai bija jāzina par iespējamu

iesaistīšanos krāpšanā, jo Lēmums ir pamatots vienīgi ar pieteicējas darījuma partneru izvērtējumu.

[3.2] Pieteicējas tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu lielā mērā ir liegtas tādēļ, ka pieteicēja nav veikusi izmeklēšanas darbības par saviem darījuma partneriem un attiecīgi to darījuma partneriem, kā arī nav nodrošinājusi to, ka darījuma partneri pareizi kārto savu grāmatvedību un izpilda citus likumā noteiktos nodokļa maksātāja pienākumus. Šādu pamatojumu pieteicēja uzskata par prettiesisku, jo tas neatbilst ne likumam, ne tiesu praksei.

[3.3] Lēmums ir pamatots ar secinājumiem, nevis ar objektīviem pierādījumiem, turklāt šie secinājumi ir izdarīti uz tādu dokumentu pamata, kas nav attiecināmi uz pieteicējas auditu vai pieteicējas darījumiem ar SIA „MELLO GROUP" un SIA „VIVCO".

[3.4] Rēķini nav atzīti par attaisnojuma dokumentiem, pamatojoties uz formālām kļūdām tajos un arī pretēji VID metodiskajiem materiāliem. Secinājumi par attaisnojuma dokumentiem izdarīti, nevērtējot visus lietas apstākļus kopsakarā.

[4] Paskaidrojumos par pieteicējas pieteikumu VID norādīja, ka pieteikums ir nepamatots un noraidāms. Paskaidrojumos norādīti turpmāk minētie apsvērumi.

[4.1] Izskatāmajā lietā auditēti pieteicējas darījumi ar SIA „VIVCO" un SIA „MELLO GROUP". Pārbaudīto darījumu (pakalpojumu) priekšmets bija nekustamo īpašumu inventarizācija vai apsekošana un kustamās mantas apsekošana un inventarizācija. VID analizēja iegūtos dokumentus un pakalpojuma sniegšanas norisi, kopumā secinot, ka pakalpojumi nav identificējami, dokumenti satur pretrunīgu informāciju, tādēļ pakalpojumi faktiski nav saņemti. Papildus VID secināja, ka pieteicēja zināja vai tai vajadzēja zināt, ka tā iesaistās dokumentu noformēšanā par faktiski neesošiem darījumiem.

Par pieteicējas pieteikumā norādīto pamatojumu VID argumentus ir norādījis Lēmumā un savu viedokli nav mainījis.

[4.2] VID ieskatā, nepamatots ir pieteicējas iebildums, ka VID nebija tiesību aprēķināt UIN maksājumus un bija jāsamazina pieteicējas ieņēmumi.

Atbilstoši Lēmuma pamatojumam PVN maksājumi par VID apstrīdētajiem darījumiem pieteicējai aprēķināti tiesiski, kas atbilst tiesu praksei, arī tai, kas norādīta pieteikumā. Līdz ar to VID bija jāsamazina pieteicējas izmaksas un jāpalielina ar UIN apliekamais ienākums. Pie tam, dotajā gadījumā runa ir nevis par pieteicējas pakalpojumu sniegšanu tālāk tās darījumu partneriem, bet gan par pakalpojumu nonākšanu līdz pieteicējai.

Lietā esošie materiāli pierāda, ka pieteicēja zināja vai tai vajadzēja zināt, ka tā iesaistās dokumentu noformēšanā par faktiski neesošiem darījumiem, proti, pieteicēja zināja, ka tās darījumi ar SIA „VIVCO" un SIA „MELLO GROUP" ir saistīti ar krāpšanos PVN jomā. Līdz ar to VID uzskata, ka tālākam labumam no pakalpojumu tālākas pārdošanas, uz kura principiālo nozīmi norāda pieteicēja, nav tiesiskas nozīmes.

[5] Administratīvā rajona tiesa ar 2014.gada 23.aprīļa spriedumu noraidīja pieteicējas pieteikumu.

Spriedums motivēts šādi.

[5.1] Lietā ir strīds par to, vai VID pamatoti secinājis, ka pieteicējai 2011.gada maija, jūnija, jūlija, augusta, septembra, oktobra, novembra un decembra mēnešos nebija tiesības veikt PVN priekšnodokļa atskaitījumus Ls 59 862 (28 140,20 + 31 721,80) par darījumiem ar SIA „MELLO GROUP" un SIA „VIVCO".

[5.2] Tiesa konstatē, ka pieteicēja 2011.gada maija, jūnija, jūlija, augusta un septembra PVN deklarācijās kā priekšnodokli atskaitīja Ls 28 140,20 par kustamās mantas apsekošanas, inventarizācijas un nekustamo īpašumu apsekošanas pakalpojumiem, pamatojoties uz SIA „MELLO GROUP" vārdā noformētajiem 11 rēķiniem, kā arī 2011.gada janvāra, marta, aprīļa, oktobra, novembra un decembra PVN deklarācijās kā priekšnodokli atskaitīja Ls 31 721,80 par nekustamo īpašumu inventarizācijas pakalpojumiem, pamatojoties uz SIA „VIVCO" vārdā noformētajiem 12 rēķiniem.

[5.2.1] Kā apstiprinājumu darījumiem ar SIA „MELLO GROUP" pieteicēja iesniegusi: 1) 11 rēķinus, kas izrakstīti par kustamās mantas apsekošanu, inventarizāciju un nekustamo īpašumu apsekošanu, kuros kā pakalpojumu izpildes periods norādīts konkrēts taksācijas mēnesis; 2) pieņemšanas – nodošanas aktus par rēķinos minēto pakalpojumu veikšanu, arī aktos kā pakalpojumu izpildes periods norādīts konkrēts taksācijas mēnesis; 3) pielikumus (rēķinam Nr.036, Nr.044, Nr.057, Nr.059, Nr.062, Nr.067 un Nr.073), kuros norādīts adrešu saraksts ar pakalpojuma veidu (apsekošana/inventarizācija), cenu un summu, kā arī dažos gadījumos uzrādīta atlīdzība par iekļūšanu īpašumā (daudzums, cena, summa) un transporta izmaksas; 4) pielikumus (rēķinam Nr.039, Nr.049, Nr.053 un Nr.076), kuros norādīts saraksts ar darba uzdevumiem (piemēram, pielikumā rēķinam Nr.039 norādīti 28 darba uzdevumi, tostarp, SIA „Fretbols", SIA „Viss Būvniecībai" aktīvu realizācijas uzraudzība un kontrole, SIA „Rīgas Banketu Serviss" līzinga priekšmetu inventarizācija, pielikumā rēķinam Nr.049 norādīti 28 darba uzdevumi, tostarp, korespondences piegāde utt.) un summa, kā arī transporta izmaksu vērtība.

Novērtējot šos pieteicējas iesniegtos dokumentus, tiesa par pamatotu atzīst VID secinājumu, ka no tiem nav konstatējams konkrēto darbību (apsekošanas, inventarizācijas) veikšanas laiks (dokumentos norādīta tikai adrese vai uzņēmuma nosaukums) un pakalpojumu gala produkts (apsekošanas, inventarizācijas akts u.tml.).

Audita laikā pieteicējas amatpersona /pers. L/ sniedza paskaidrojumu (paskaidrojumā tā sastādīšanas datums nav norādīts, audita pārskatā norādīts 2013.gada 20.maijs) par darījumiem ar SIA „MELLO GROUP". Šajā paskaidrojumā amatpersona norādīja, ka pasūtījumi SIA „MELLO GROUP", norādot apsekojamo/inventarizējamo objektu sarakstu un veicamās darbības, tika iesniegti elektroniski, un kā piemēru pievienoja 2011.gada 5. un 30.maija elektroniskā pasta vēstuļu izdrukas, kas sūtītas no adreses /pers. L/ /elektroniskā pasta adrese/) uz adresi /elektroniskā pasta adrese/. /pers. L/ paskaidrojumā arī norādījusi, ka nevar uzrādīt visas e-pasta vēstules par pasūtījumiem, jo no 2011.gada 8.jūlija līdz 17.novembrim atradās dekrēta atvaļinājumā un atbildīgā par pasūtījumiem bija /pers. N/, kas no 2012.gada 5.septembra SIA „HOLTER SERVISS" nestrādā, tādēļ nav pieejams minētās personas e-pasts (slēgts). No pieteicējas amatpersonas paskaidrojumā norādītā secināms, ka SIA „MELLO GROUP" apsekošanā/inventarizācijā iegūtos datus ievadījusi pieteicējas datu bāzē www.r-estate.lv, nosūtot paziņojumu pieteicējas darbiniekam, kas apstrādājis informāciju un nosūtījis to pasūtītājam (bankai). Paskaidrojumā iekopēts minētās datu bāzes fragments ar īpašumu sarakstu, no kura konstatējams, ka konkrētie īpašumi apsekoti februārī un martā (gads nav

uzrādīts). Tomēr izskatāmās lietas strīdus darījumi veikti no 2011.gada maija līdz septembrim. Vienlaikus no /pers. L/ paskaidrojumā norādītā izriet, ka inventarizācijas pakalpojumu (norādīti pielikumos rēķiniem Nr.039, Nr.049, Nr.053 un Nr.076) pasūtījumi pieteicējai tika nosūtīti elektroniski un pakalpojumu produkti ir elektroniski apkopoti.

Paskaidrojuma pielikumā pieteicējas amatpersona pievienojusi pieņemšanas – nodošanas aktus (izdrukas tabulu veidā) par korespondences piegādi pret parakstu 2011.gada maijā, jūnijā, jūlijā un augustā, kuros norādīts vēstules numurs, datums, piegādes objekts (vārds, uzvārds) un ar tās iesniegšanu veikto darbību apraksts, taču nav norādīti korespondences piegādes pakalpojumu sniedzēju un saņēmēju dati. Kā piemēru iesniedza AS „Swedbank" sagatavotu 2011.gada 21.janvāra vēstuli Nr.316RC00-826A (prasība par aizdevuma līguma saistību tūlītēju izpildi pirms termiņa) ar adresāta atzīmi par saņemšanu 2011.gada 17.jūnijā. 2013.gada 3.jūlija sūdzībā pieteicēja sniedz minētajam paskaidrojumam identisku darījumu ar SIA „MELLO GROUP" aprakstu un kā piemēru pievieno tos pašus dokumentus (2011.gada 5. un 30.maija elektroniskā pasta vēstuļu izdrukas, www.r-estate.lv datu bāzes fragments, paziņojuma par apsekošanas pabeigšanu izdruka, pieņemšanas – nodošanas akti par korespondences piegādi, AS „Swedbank" vēstule), argumentējot, ka pakalpojumi identificējami no SIA „HOLTER SERVISS" datu bāzē esošās informācijas.

Tādējādi, novērtējot pieteicējas iesniegtos dokumentus kopumā ar tās amatpersonas paskaidrojumiem, tiesa secina, ka VID pamatoti konstatējis, ka no tiem nav identificējami ne strīdus pakalpojumu (7 pielikumos norādīto 1107 objektu apsekošana un 393 no šiem objektiem inventarizēšana, 4 pielikumos norādīto 61 inventarizācijas, preču izsniegšanas no noliktavas, preču kontroles u.tml. veikšanu juridiskajām personām un korespondences piegādi 78 objektiem) veikšanas laiki (dokumentos norādīta tikai adrese vai uzņēmuma nosaukums), ne to faktiskie veicēji, ne arī pakalpojumu gala produkts (apsekošanas, inventarizācijas akts vai tml.).

[5.2.2] Kā apstiprinājumu darījumiem ar SIA „VIVCO" pieteicēja iesniegusi: 1) 12 rēķinus, kas izrakstīti par nekustamo īpašumu inventarizāciju, foto un video fiksāciju, korespondences piegādi pret parakstu, kustamās mantas apsekošanu, inventarizāciju, apraksti, uzskaiti un fotofiksāciju, kuros kā pakalpojumu izpildes periods norādīts konkrēts taksācijas mēnesis; 2) pieņemšanas – nodošanas aktus par rēķinos minēto pakalpojumu veikšanu, arī aktos kā pakalpojumu izpildes periods norādīts konkrēts taksācijas mēnesis; 3) 2011.gada 11.janvāra līgumu Nr.11/01/11, kas noslēgts starp pieteicēju un SIA „VIVCO" par inventarizācijas pakalpojumu, tajā skaitā nekustamo īpašumu apsekošanu, foto un video fiksāciju, kā arī korespondences piegādi, sniegšanu pieteicējas norādītajos objektos un termiņos, darbus izpildot līdz 2011.gada 31.decembrim; 4) pielikumus rēķiniem, kuros norādīts adrešu saraksts ar pakalpojuma veidu (pārrunas, PNA, aprakste, ZTI, apsekošana, komunikācija), cenu un summu, kā arī transporta izmaksas.

Novērtējot šos pieteicējas iesniegtos dokumentus, tiesa par pamatotu atzīst VID secinājumu, ka no tiem nav konstatējams konkrēto darbību veikšanas laiks (norādītas tikai objektu adreses), šo darbību faktiskie veicēji un pakalpojumu gala produkts (apsekošanas, inventarizācijas akts vai citi dokumenti).

Audita laikā pieteicējas amatpersona /pers. L/ sniedza paskaidrojumu, ka SIA „VIVCO" uz e-pastu /elektroniskā pasta adrese/ tika nosūtīts darba uzdevums ar īpašumu sarakstiem *excel* formātā un pēc attiecīgu pakalpojumu sniegšanas informācija ievadīta pieteicējas datu bāzē www.r-estate.lv, nosūtot paziņojumu pieteicējas darbiniekam, kurš

apstrādājis informāciju un nosūtījis to pasūtītājam (bankai). Paskaidrojumā iekopēts minētās datu bāzes fragments ar adrešu sarakstu, kuriem uzrādīta īpašumu apsekošana janvārī (gads nav norādīts) un datu bāzes fragments ar informāciju par dzīvokļa /adrese A/, apsekošanu 2012.gada 6.janvārī, kā arī 2011.gada 14.janvāra e-pasta paziņojums pieteicējas darbiniekiem par apsekošanas izpildi adresē /adrese B/. 2013.gada 3.jūlija sūdzībā pieteicēja sniedz minētajam paskaidrojumam identisku darījumu aprakstu ar SIA „VIVCO" un kā piemēru pievieno tos pašus datu bāzes www.r-estate.lv fragmentus un elektronisko paziņojumu, argumentējot, ka pakalpojumi identificējami no pārbaudei iesniegtajiem dokumentiem un pieteicējas datu bāzē esošajiem elektroniskajiem dokumentiem, kā arī papildus pievieno apsekošanas aktu Nr.PA11-1936/11 par /adrese/, apsekošanu, kurā norādīts apsekošanas datums un laiks (2011.gada 16.novembris plkst.11.00), bet nav norādīts apsekošanas veicējs.

Novērtējot pieteicējas iesniegtos dokumentus kopumā ar tās amatpersonas paskaidrojumiem, tiesa secina, ka VID pamatoti konstatējis, ka no tiem nav identificējams ne strīdus pakalpojumu (12 rēķinu pielikumos norādīto pakalpojumu veikšana 847 adresēs) nodrošināšanas laiks, tā faktiskais veicējs un gala produkts. Turklāt no SIA „VIVCO" vārdā noformēto 2011.gada 24.novembra, 9. un 28.decembra rēķinu Nr.11-11-18, Nr.11-12-07 un Nr.11- 12-27 pielikumos norādītā nevar konstatēt arī pakalpojumu sniegšanas objektu adresi, jo kā atrašanās vieta norādīta iela vai mājas nosaukums, bet nav norādīta pilsēta vai novads (izņemot divas adreses).

[5.2.3] Pieteicējas amatpersonas /pers. L/ audita pārbaudei sniegtajā paskaidrojumā un 2013.gada 3.jūlija sūdzības pielikumā Nr.1 iekopētajā 2011.gada 13.maija e-pastā (piemērs Nr.4 – paziņojums pieteicējas darbiniekam par apsekošanas izpildi) norādīts, ka apsekota adrese /adrese C/-K2-53, Rīgā, taču SIA „MELLO GROUP" vārdā noformēto 2011.gada 30. un 31.maija rēķinu Nr.036 un Nr.039, kā arī 2011.gada 15.jūnija rēķina Nr.044 pielikumos tāds objekts ar minēto adresi nav norādīts.

Līdzīgi ir arī par pieteicējas darījumiem ar SIA „VIVCO". Tā pieteicējas amatpersonas /pers. L/ audita pārbaudei sniegtajā paskaidrojumā un 2013.gada 3.jūlija sūdzības pielikumā Nr.7 uzrādīts 2011.gada 14.janvāra e-pasta ziņojums pieteicējas darbiniekiem par apsekošanas izpildi /adrese/, un datu bāzes www.r-estate.lv fragments par īpašumu apsekošanu adresēs /adrese D/, Rīgā, 4.janvārī, „/Nosaukums K/", Garkalnes novadā, 13.janvārī, /adrese/, 17.janvārī un /Nosaukums J/-1, Daudzevā, Daudzeses pagastā, 3.janvārī (gads nav norādīts), taču SIA „VIVCO" vārdā noformētajā 2011.gada 31.janvāra rēķina Nr.11-01-18, ne arī 2011.gada 4.marta rēķina Nr.11-03-02 pielikumos šādas adreses nav norādītas.

[5.3] Administratīvo tiesu judikatūrā ir atzīts, ka no likuma „Par nodokļiem un nodevām" 18.pantā noteiktās nodokļu administrācijas kompetences kontrolēt nodokļu aprēķināšanas un maksāšanas pareizību, izriet VID pienākums šaubu gadījumā noskaidrot rēķinā norādītās informācijas atbilstību faktiski notikušam darījumam (*sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta (turpmāk – Augstākā tiesa) 2005.gada 30.augusta sprieduma lietā SKA-213/2005 12.punktu*). Vērā ņemami arī pierādījumi, kas attiecas uz tiešo darījumu partneru tālākiem darījumiem ar citiem sadarbības partneriem tiktāl, ciktāl tas saistīts ar sniegtajiem pakalpojumiem vai iegādātajām precēm. Šādā gadījumā tālākie darījumi ļauj izsecināt, vai tiešie darījumu partneri varēja, vai nevarēja sniegt attiecīgos pakalpojumus vai piegādāt preces. Jāvērtē gan pierādījumi, kas attiecas uz darījumiem ar tiešo darījumu partneri, gan pierādījumi, kas attiecas uz tālākajiem darījumiem ar citiem partneriem. Turklāt šie pierādījumi ir jāvērtē savstarpējā kopsakarā

(*sk. Augstākās tiesas 2010.gada 5.jūlija sprieduma lietā SKA-343/2010 8.punktu*).

Iepriekš spriedumā minētais kopumā liecina par dokumentu formālu noformēšanu, nevis darījumu faktisko esību, tādējādi VID pamatoti turpinājis pārbaudīt strīdus rēķinos norādītās informācijas atbilstību faktiski notikušajiem darījumiem un vērtēja pieteicējas deklarēto darījumu partneru SIA „MELLO GROUP" un SIA „VIVCO" spēju sniegt attiecīgos pakalpojumus.

[5.3.1] Lai sniegtu SIA „MELLO GROUP" vārdā noformētajos rēķinos norādītos pakalpojumus (1107 objektu apsekošanu, 454 objektu inventarizēšanu, kā arī korespondences piegādi 78 objektiem, kuri atrodas visos Latvijas reģionos, piemēram, Daugavpilī, Liepājā, Ventspilī, Rīgā, Valmierā utt.) ir nepieciešams darbaspēks. Tomēr audita pārbaudē noskaidrots, ka SIA „MELLO GROUP" rīcībā šādu resursu nav, jo komercsabiedrība 2011.gada maijā, jūnijā, jūlijā, augustā un septembrī kā darba ņēmēju VID deklarēja tikai savu amatpersonu /pers. C/, turklāt bez darba algas, kas liecina par to, ka konkrētos taksācijas periodos darba ņēmējs saimnieciskās darbības veikšanai – pakalpojumu sniegšanai, netika nodarbināts.

2012.gada 6.janvārī SIA „MELLO GROUP" amatpersona /pers. C/ VID sniedzis paskaidrojumu, kurā norādījis, ka uzņēmums nodarbojas ar būvniecības un zemes darbiem, nekustamā īpašuma apsekošanu, dizaina uzraudzību, dokumentu sagatavošanu, cenu aptaujām. Uzņēmumā strādā tikai viņš pats. Starp lielākajiem darbu pasūtītājiem minēta arī pieteicēja, savukārt kā vienīgais darbu izpildītājs norādīta SIA „RUEL", kas uzņemas saistības par transportēšanu, uzglabāšanu un darbu izpildi.

Sākotnējā lēmuma apstrīdēšanas procesā pieteicēja iesniegusi SIA „MELLO GROUP" amatpersonas /pers. C/ 2013.gada 2.oktobra apliecinājuma norakstu, kurā minētā persona apstiprina SIA „MELLO GROUP" pakalpojumu sniegšanas pieteicējai faktu, vienlaikus norādot, ka nekustamo īpašumu inventarizācijas un apskates pakalpojumus Rīgā, tās tuvākajā apkārtnē un Liepājā /pers. C/ veicis vienpersoniski, braucot uz objektiem ar velosipēdu un sabiedrisko transportu, savukārt citur Latvijā pakalpojumu sniegšanai piesaistījis apakšuzņēmēju SIA „RUEL", kas nodrošināja arī transportu.

Novērtējot šos SIA „MELLO GROUP" amatpersonas /pers. C/ paskaidrojumus par daļēju pakalpojumu sniegšanu paša spēkiem, VID pamatoti secinājis, ka lietā šo apgalvojumu neapstiprina neviens cits objektīvi pārbaudāms pierādījums. Tomēr, ņemot vērā viņa paskaidrojumā norādīto, ka daļu no strīdus rēķinos norādītajiem pakalpojumiem faktiski sniedza SIA „RUEL", VID pamatoti vērtējis SIA „RUEL", kas uzrādīta kā vienīgais darījumu partneris SIA „MELLO GROUP" PVN deklarāciju par 2011.gada 1. un 2.pusgadu pielikumos par priekšnodokļa atskaitījumiem, spēju veikt šāda veida pakalpojumus.

SIA „RUEL" pārbaudes laikā VID konstatējis, ka minētās komercsabiedrības deklarētais darbības veids ir restorānu un mobilo ēdināšanas vietu pakalpojumi, kas neatbilst strīdus rēķinos norādīto darījumu būtībai. Tā kā SIA „RUEL" 2011.gada pārskatā nav uzrādījusi pamatlīdzekļus, iekārtas un inventāru, kā arī to, ka saskaņā ar CSDD datiem minētās komercsabiedrības īpašumā, turējumā vai valdījumā nav reģistrēti transportlīdzekļi, VID pamatoti secinājis, ka nav konstatējama materiāltehnisko resursu esība SIA „RUEL" rīcībā. Tātad nav apstiprinājies SIA „MELLO GROUP" amatpersonas /pers. C/ 2013.gada 2.oktobra apliecinājumā norādītais apstāklis, ka pieteicējai nepieciešamos nekustamo īpašumu inventarizācijas un apskates pakalpojumus ārpus Rīgas, nodrošinot arī transportu, sniedza SIA „RUEL". Turklāt SIA „RUEL" kā

vienīgo darba ņēmēju 2011.gada maijā, jūnijā, jūlijā, augustā un septembrī deklarēja tikai amatpersonu (maijā, jūnijā, jūlijā un augustā – /pers. D/, bet septembrī – /pers. E/), kas ļauj secināt par darbaspēka resursu neesību komercsabiedrības rīcībā. Vienlaikus lietā vērtējams, ka SIA „RUEL" 2012.gada 8.martā sakarā ar dokumentu nesniegšanu PVN aprēķinu pārbaudei izslēgta no ar PVN apliekamo personu reģistra.

[5.3.2] Par SIA „VIVCO" sadarbību ar pieteicēju 2013.gada 29.maijā VID savu paskaidrojumu, kā arī darījumu dokumentus, sniedza SIA „VIVCO" amatpersona /pers. F/. Minētajā paskaidrojumā izklāstīta pieteicējas amatpersonas /pers. L/ pārbaudē sniegtajam paskaidrojumam identiska informācija par darījumu norisi (pasūtījumu saņemšana elektroniskā veidā un datu par pakalpojumiem ievadīšana datu bāzē www.r-estate.lv). Vienlaikus SIA „VIVCO" amatpersona /pers. F/ kā pakalpojumu sniedzējus identificēja SIA „VIVCO" darbiniekus – paskaidrojuma sniedzēju, /pers. G/ un /pers. H/, savukārt kā pakalpojumu sniegšanai izmantoto transportlīdzekli – /pers. F/ transportlīdzekli VW PASSAT ar valsts reģistrācijas numura zīmi /TL numurs/, kas patapināts SIA „VIVCO" (pievienotajā patapinājuma līgumā norādīts transportlīdzekļa valsts reģistrācijas numura zīme /TL numurs/).

Bez tam SIA „VIVCO" amatpersona /pers. F/ iesniedza strīdus rēķinus, pieņemšanas – nodošanas aktus un pielikumus tiem, kā arī no datu bāzes www.r-estate.lv iekopētu fragmentu ar adrešu sarakstu un to apsekošanu jūlijā, augustā un novembrī (gads nav norādīts), kaut gan pieteicējas darījumi ar SIA „VIVCO" noformēti 2011.gada janvārī, martā, aprīlī, oktobrī, novembrī un decembrī.

Sākotnējā lēmuma apstrīdēšanas procesā pieteicēja iesniegusi SIA „VIVCO" amatpersonas /pers. F/ 2013.gada 19.augusta notariāli apliecinātu apliecinājumu, kurā sniegta minētās personas 2013.gada 29.maija paskaidrojumam identiska informācija par darījumu norisi, pakalpojumu sniedzējiem un izmantoto transportlīdzekli. Vienlaikus minētajā apliecinājumā /pers. F/ skaidro SIA „VIVCO" vārdā noformētajos dokumentos norādīto kilometru aprēķinu. Apliecinājumā norādīts, ka nolīgtais transporta izmaksu tarifs bijis Ls 0,2 par kilometru un tas tika piemērots katram apsekotajam objektam atsevišķi, pat, ja tie atradās vienā pilsētā un apsekoti tika vienā braukšanas reizē. Tāpat kilometri tika summēti gadījumos, ja uz vienu objektu nācās braukt vairākas reizes. Tāpēc kilometru skaits uz vienu objektu atsevišķos gadījumos pārsniedz vairākus simtus, bet izņēmuma gadījumā arī tūkstošus kilometru.

VID, novērtējot SIA „VIVCO" vārdā noformēto rēķinu pielikumos norādītos transporta pakalpojumus, konstatējis, ka 2011.gada janvārī SIA „VIVCO" transports nobraucis 32 295 km jeb darba dienā vidēji 1680,71 km, 2011.gada martā 22 992 km jeb darba dienā vidēji 995,65 km, 2011.gada aprīlī 25 934 km jeb darba dienā vidēji 1234,95 km, 2011.gada oktobrī 34 265 km jeb darba dienā vidēji 1631,67 km, 2011.gada novembrī 41 082 km jeb darba dienā vidēji 1956,29 km un 2011.gada decembrī 60 091 km jeb darba dienā vidēji 2861,48 km.

Savukārt no CSDD datiem VID konstatējis, ka transportlīdzeklim VW PASSAT ar valsts reģistrācijas numura zīmi /TL numurs/ tehniskās apskates veiktas un odometra rādītāji fiksēti 2011.gada 12.martā (237 993 km) un 2012.gada 13.martā (250 605 km). Tātad atbilstoši CSDD informācijai minētais transportlīdzeklis no 2011.gada 12.marta līdz 2012.gada 13.martam nobraucis 12 672 km (250 605 - 237 993) jeb vidēji 1056 km mēnesī. Tādējādi VID arī pamatoti secinājis, ka rēķinos minētos pakalpojumus nevarēja nodrošināt ar /pers. F/ norādīto transportlīdzekli VW PASSAT, valsts reģistrācijas numura zīme /TL numurs/. Turklāt VID ar 2013.gada 22.maija pieprasījumu Nr.23.6/42527,

lūdzot SIA „VIVCO" amatpersonai /pers. F/ sniegt paskaidrojumu, ko viņš 2013.gada 29.maijā arī sniedzis, vienlaicīgi arī lūdzis iesniegt grāmatvedības reģistrus un citus iekšējas un ārējas izcelsmes dokumentus, saistītus ar darījumiem ar SIA „HOLTER SERVISS". Tomēr SIA „VIVCO" amatpersona neiesniedza konkrētā transportlīdzekļa VW PASSAT, valsts reģistrācijas numura zīme /TL numurs/, ceļazīmes, kas tikai apstiprina iepriekš secināto, ka ar šo transportlīdzekli rēķinos norādīto pakalpojumu apjomu veikt nebija iespējams.

Vienlaicīgi tiesa par pamatotu atzīst VID secinājumu, ka tas apstāklis, ka SIA „VIVCO" 2011.gada janvārī, februārī, martā, aprīlī, oktobrī, novembrī un decembrī deklarēja trīs darba ņēmējus (amatpersonu /pers. F/, /pers. G/ un /pers. H/), pastāvot iepriekš konstatētajiem apstākļiem (no rēķinos norādītā pilnībā nav identificējami strīdus pakalpojumi un nav apliecināta transporta izmantošana), nav vērtējams kā pietiekošs pakalpojumu sniegšanas fakta atzīšanai.

[5.4] Ikvienam nodokļa rēķinam ir jāatbilst faktiski notikušam darījumam. Tādējādi priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības pastāv tikai tad, ja darījums ir faktiski noticis. Gadījumā, ja VID pamatoti apšauba, vai darījums ir faktiski noticis, personai, kas izmanto tiesības atskaitīt priekšnodokli, ir jāpierāda likumā noteikto priekšnoteikumu esība, proti, tai jāspēj pierādīt, ka darījums ir faktiski noticis (*sk. Augstākās tiesas 2005.gada 25.oktobra sprieduma lietā SKA-311/2005 11.punktu*).

Izvērtējot lietas ietvaros iegūtos un iepriekš spriedumā novērtētos pierādījumus, tiesa atzīst, ka VID pamatoti apstrīdējis pieteicējas grāmatvedības reģistros iegrāmatoto darījumu ar SIA „MELLO GROUP" un SIA „VIVCO" faktisko esību, kā arī pamatoti secinājis, ka minēto sabiedrību vārdā noformētie rēķini satur nepatiesu informāciju un tie likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.panta izpratnē nav atzīstami par grāmatvedības attaisnojuma dokumentiem ierakstu veikšanai grāmatvedības reģistros un par nodokļa rēķiniem, atbilstoši kuriem ir atskaitāms priekšnodoklis.

[5.5] Lietā konstatētie faktiskie apstākļi to kopumā liecina par to, ka konkrētajā gadījumā ir veikta tikai dokumentu formāla noformēšana par faktiski neesošu pakalpojumu saņemšanu. No lietas materiāliem ir secināms, ka SIA „MELLO GROUP" un SIA „VIVCO" vārdā noformētajos rēķinos norādītie pakalpojumi nav identificējami, nav izsekojama to izcelsme, kā arī kopumā tajā norādītā informācija neatbilst lietas faktiskajiem apstākļiem un šo komercsabiedrību rekvizīti izmantoti faktiski neesošu darījumu noformēšanā. Lietā konstatētie faktiskie apstākļi liecina par precīzu koordināciju darījumu noformēšanā, ko ir iespējams panākt ar darījumos iesaistīto dalībnieku iepriekšēju saskaņotu darbību. Šo saskaņoto rīcību atviegloja gan tas apstāklis, ka pieteicējas un SIA „VIVCO" amatpersonas ir senas paziņas, gan arī tas apstāklis, ka SIA „MELLO GROUP" amatpersona /pers. C/ kā SIA „MUKS" amatpersona ir sadarbojies ar SIA „VIVCO".

Papildus norādāms arī tas, ka pieteicēja šajos rēķinos uzrādījusi tādu pakalpojumu saņemšanu no SIA „MELLO GROUP" un SIA „VIVCO", kas atbilst audita pārbaudē konstatētajam pieteicējas faktiskajam darbības veidam (nekustamā īpašumu pārvaldīšana, tajā skaitā nekustamā īpašuma ievešana valdījumā, inventarizācijas pakalpojumu sniegšana), kura nodrošināšanas būtiskākā pieteicējas izdevumu daļa saistāma tikai ar darbaspēka izmaksām. Savukārt pieteicējas pārstāve tiesas sēdē norādīja, ka darbi, ko veikušas SIA „MELLO GROUP" un SIA „VIVCO", nebija saistīti ar sertificētiem, licencētiem vai kādā veidā apmācītiem darbiniekiem, tātad šiem darbiem nebija vajadzīgi speciāli apmācīti darbinieki. Vienlaicīgi /pers. L/ arī norādīja, ka gan SIA „MELLO

GROUP", gan arī SIA „VIVCO" bija pieejama pieteicējas datu bāze, kurās minētās komercsabiedrības strādāja, noskaidrojot arī konkrēto objektu adreses un kadastru numurus. Līdz ar to nav saprotams, kādēļ pieteicēja, kas saskaņā ar tās pārstāves tiesas sēdē paskaidroto 2011.gadā nodarbinājusi četrus darbiniekus, nopirkusi pakalpojumus, kurus bija spējīga izpildīt ar savu nodarbināto palīdzību, no citām komercsabiedrībām, ļaujot tām izmantot savas datu bāzes un samaksājot tām ievērojamas naudas līdzekļus – Ls 272 100. Kaut arī pieteicējas pārstāve tiesas sēdē norādīja, ka pieteicējai bija ekonomiski izdevīgāk nopirkt rēķinos norādītos pakalpojumus, nekā algot to izpildei darbinieku, tomēr aprēķinus šādam apgalvojumam viņa neiesniedza. Tādējādi arī no ekonomiskā viedokļa šādu pakalpojumu izmaksas ir acīmredzami nesamērīgas un, tiesas ieskatā, nav loģiski izskaidrojamas.

Novērtējot šos apstākļus, tiesa secina, ka to nejauša sakritība nav iespējama, savukārt šo apstākļu kopums liecina par to, ka pieteicēja ir iesaistījusies faktiski nenotikušu darījumu noformēšanā, lai iegūtu finansiālas priekšrocības no kopējās PVN sistēmas, proti, saņemtu PVN pārmaksu par faktiski nenotikušiem darījumiem. Tādējādi tiesa par pamatotu atzīst VID secinājumu, ka pieteicēja ir piedalījusies ar PVN krāpšanos saistītā darbībā. Līdz ar to tiesa arī atzīst, ka VID pamatoti un atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkta nosacījumiem ierobežojis pieteicējas tiesības 2011.gada janvāra, marta, aprīļa, maija, jūnija, jūlija, augusta, septembra, oktobra, novembra un decembra PVN deklarācijās veikt priekšnodokļa atskaitījumus Ls 59 862 par deklarētajiem darījumiem ar SIA „MELLO GROUP" un SIA „VIVCO".

[5.6] Ņemot vērā Gada pārskatu likuma 4.panta trešo daļu, 22.panta pirmo daļu, likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 3.panta pirmo daļu, 4.panta pirmo daļu un šajā lietā secināto, VID pamatoti SIA „MELLO GROUP" un SIA „VIVCO" vārdā noformētos rēķinus likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.panta izpratnē nav atzinis par grāmatvedības attaisnojuma dokumentiem ierakstu veikšanai grāmatvedības reģistros. Tiesa arī atzīst, ka VID pamatoti samazinājis pieteicējas peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītās pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas par „MELLO GROUP" un SIA „VIVCO" vārdā noformētajos rēķinos norādīto darījumu vērtību Ls 272 100 (SIA „MELLO GROUP" Ls 127 910 + SIA „VIVCO" Ls 144 190).

Tiesa arī atzīst, ka VID pamatoti veicis korekcijas UIN deklarācijās un palielinājis pieteicējas deklarēto 2011.gada apliekamo ienākumu par Ls 272 100, nosakot to Ls 335 973, no kura pamatoti aprēķinājis UIN par 2011.gadu Ls 50 396. Savukārt, ņemot vērā to, ka pieteicēja bija deklarējusi budžetā maksājamo 2011.gada UIN Ls 9581, tad VID arī pamatoti pieteicējai papildu nomaksai budžetā noteicis UIN Ls 40 815 (50 396-9581).

[5.7] Tā kā VID pamatoti pieteicējai papildu nomaksai budžetā noteicis PVN Ls 59 862 un UIN Ls 40 815, tiesa atzīst, ka VID pieteicējai arī pamatoti papildu nomaksai budžetā aprēķinājis PVN soda naudu Ls 8979,3 (50 % no Ls 17 958,6) un nokavējuma naudu Ls 16 172,01, kā arī UIN soda naudu Ls 6122,25 (50 % no Ls 12 244,5) un nokavējuma naudu Ls 6040,62.

[6] Par Administratīvās rajona tiesas 2014.gada 23.aprīļa spriedumu pieteicēja iesniedza apelācijas

sūdzību.
Apelācijas sūdzība pamatota ar turpmāk minētajiem argumentiem.
[6.1] Pirmās instances tiesa nav izvērtējusi, ka pieteicēja darīja visu, ko no tās varētu saprātīgi prasīt, lai netiktu iesaistīta krāpšanā.
Pieteicēja nevar būt atbildīga par darbībām, ko veica SIA „VIVCO" vai tās sadarbības partneri. Pieteicēja nevar un nevarēja ietekmēt ne to, vai SIA „VIVCO" pareizi kārto savu grāmatvedību, ne arī to, ar ko SIA „VIVCO" slēdz darījumus u.tml.
Pieteicēja nebija informēta par to, kādā veidā SIA „VIVCO" nodrošina pakalpojumu sniegšanu.
[6.2] Perioda nenorādīšana nodokļu rēķinā nevar būt par iemeslu SIA „MELLO GROUP" izrakstīto rēķinu neatzīšanai par attaisnojuma dokumentiem.
No SIA „MELLO GROUP" izrakstītajiem rēķiniem un tiem pievienotajiem dokumentiem jebkura persona var gūt pārliecību par darījuma būtību.
[6.3] SIA „VIVCO" rēķinu pielikumos pieļautās nepilnības ir uzskatāmas par formālām kļūdām, kuru dēļ VID nav tiesīgs liegt PVN atskaitīšanas tiesības par no SIA „VIVCO" saņemtajiem pakalpojumiem.
[6.4] Pieteicēja nezināja un arī nevarēja zināt par SIA „MELLO GROUP" rīcībā esošajiem resursiem un to piegādātājiem, amatpersonām, darbaspēka un materiāltehniskajiem resursiem.
[6.5] VID nebija tiesīgs liegt pieteicējai priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības par darījumiem ar SIA „MELLO GROUP", pamatojoties vien ar to, ka SIA „MELLO GROUP" ir tikai viens darbinieks, SIA „MELLO GROUP" pārstāvis /pers. C/ nav ieradies pēc VID uzaicinājuma, kā arī tāpēc, ka SIA „MELLO GROUP" nav deklarējusi darījumus ar pieteicēju. To nepieļauj arī tiesu prakse.
[6.6] VID audita laikā nav izrādījis interesi, pieprasījis dokumentus un paskaidrojumus, tādējādi arī nav izvērtējis SIA „MELLO GROUP" un SIA „VIVCO" sniegto pakalpojumu ekonomisko izdevīgumu pieteicējai.

[7] Paskaidrojumos par pieteicējas apelācijas sūdzību VID norāda, ka tā nav pamatota un ir noraidāma. VID norāda, ka pirmās instances tiesa ir pareizi novērtējusi lietas faktiskos apstākļus un pierādījumus, kas novedis pie pareizas lietas izspriešanas un pamatota sprieduma.

[8] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 304.panta pirmo daļu lieta tiek izskatīta rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[9] Pārbaudījusi lietas materiālus un novērtējusi lietā esošos pierādījumus, apgabaltiesa atzīst, ka apelācijas sūdzība nav pamatota un pieteikums ir noraidāms.

[10] Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturtā daļa noteic, ja apelācijas instances 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. Šādā gadījumā šā likuma 251.panta piektajā daļā noteiktos apsvērumus sprieduma motīvu daļā var nenorādīt.
Iepazinusies ar pirmās instances tiesas sprieduma pamatojumu un apelācijas sūdzības argumentiem, apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesas spriedums ir tiesisks, tā pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams. Pirmās instances tiesa rūpīgi un vispusīgi ir noskaidrojusi visus lietā būtiskos apstākļus un pareizi tos juridiski novērtējusi. Tāpēc atbilstoši iepriekš minētajai tiesību normai apgabaltiesa pievienojas pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai, izvērstāku argumentāciju nesniedzot.
Līdz ar to apgabaltiesa nonāk pie tāda paša secinājuma kā pirmās instances tiesa, ka Lēmums ir tiesisks un pamatots, jo lietā konstatētie faktiskie

apstākļi to kopumā liecina par strīdus darījumu faktisko neesību un pieteicējas piedalīšanos ar PVN krāpšanos saistītā darbībā.

[11] Par apelācijas sūdzībā ietvertajiem argumentiem apgabaltiesa norāda turpmāk minēto.
[11.1] Apelācijas sūdzībā izteikts arguments, ka pieteicēja nevar būt atbildīga par darbībām, ko veica SIA „VIVCO".
Šāds arguments pats par sevi ir pareizs, tomēr izskatāmajā gadījumā VID ir pieprasījis SIA „VIVCO" valdes loceklim /pers. F/ sniegt informāciju par darījumiem ar pieteicēju tāpēc, ka no pieteicējas iesniegtajiem strīdus darījuma dokumentiem un pieteicējas amatpersonas paskaidrojumiem nebija identificējams ne strīdus pakalpojumu veikšanas laiks, ne šo pakalpojumu faktiskie veicēji, ne gala produkts (apsekošanas, inventarizācijas akti vai citi dokumenti). Tāpat tika konstatētas nesakritības starp pieteicējas sniegtajām ziņām par apsekotajiem objektiem un SIA „VIVCO" izrakstīto rēķinu pielikumos norādītajām adresēm. Arī vienā darba dienā vidēji nobraukto kilometru skaits radījis šaubas. Tādējādi no pieteicējas auditam iesniegtajos attaisnojuma dokumentos norādītās informācija nebija iespējams noteikt sniegtā pakalpojuma apjomu, konkrēti veiktos darbus, no kādiem pakalpojumiem veidojas rēķinos norādītās

summas. Tāpat arī informācija par pakalpojuma sniegšanas periodu ir pretrunīga, jo no strīdus rēķiniem un pieņemšanas – nodošanas aktiem nav saprotams, kādā laika posmā sniegti pakalpojumi. Tā, līgumā, kas noslēgts ar SIA „VIVCO" paredzēts, ka samaksa tiek veikta pēc darbu izpildes (4.punkts), darbu izpilde tiek apstiprināta ar pieņemšanas – nodošanas aktu (1.5.apakšpunkts). Tātad gan atbilstoši līgumam, gan loģikai darbus pieņem tikai pēc to izpildes. Rēķinos un pieņemšanas – nodošanas aktos kā darbu izpildes periods ir norādīts viens mēnesis, tomēr darbi kā izpildīti pieņemti vēl pirms attiecīgā mēneša beigām, arī mēneša sākumā vai vidū. Tādējādi kā izpildīti pieņemti darbi par periodu, kurš vēl nav iestājies. Attiecīgi arī rēķini izrakstīti par pakalpojumiem, kuri nav sniegti. Līdzīgi apstākļi tika konstatēti arī par pieteicējas darījumiem ar SIA „MELLO GROUP", radot šaubas, vai darījumi faktiski notikuši. Līdz ar to, lai pārbaudītu, kad un kādi pakalpojumi sniegti, kas un kad konkrēto pakalpojumu sniedzis, kā arī, vai pakalpojumi faktiski sniegti, VID pamatoti pieprasījis informāciju arī no pieteicējas darījumu partneriem, tostarp arī no SIA „VIVCO". Papildus norādāms, ka pieteicējai netiek uzlikta atbildība par SIA „VIVCO" grāmatvedības kārtošanu, bet gan par to, ka pašas pieteicējas grāmatvedības dokumenti

satur nepatiesu informāciju un likuma „Par grāmatvedību” 2. un 7.panta izpratnē nav atzīstami par nodokļa rēķiniem, atbilstoši kuriem ir atskaitāms priekšnodoklis. Ievērojot minēto, pieteicējas viedoklis, ka tai liegtas tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu par SIA „VIVCO” pieļautajām nelikumībām, nav pareizs.

[11.2] Minētais vienlīdz attiecināms arī uz pieteicējas argumentu, ka tā nevarēja zināt par SIA „MELLO GROUP” rīcībā esošajiem resursiem, piegādātājiem, amatpersonām un materiāltehniskajiem resursiem. Informācija, ko iegūst VID, raksturo pieteicējas darījumu partneri. Šajā gadījumā VID ir konstatējis, ka SIA „MELLO GROUP” rīcībā nav darbaspēka resursu, apsekošanas laikā juridiskajā adresē tā nebija sasniedzama, saimnieciskā darbība netika konstatēta, 2012.gada 14.februārī SIA „MELLO GROUP” izslēgta no ar PVN apliekamo personu reģistra sakarā ar dokumentu neiesniegšanu PVN aprēķinu pārbaudei, nav konstatējama materiāltehnisko un darbaspēka resursu esība tās deklarētā darījumu partnera – SIA „RUEL” – rīcībā, SIA „RUEL” 2012.gada 8.martā izslēgta no ar PVN apliekamo personu reģistra sakarā ar dokumentu neiesniegšanu PVN aprēķinu pārbaudei. Visi šie apstākļi, kādus konstatējis VID, liecina par darījumu partnera spēju

sniegt tādus pakalpojumus, ko tas ir uzņēmies. Attiecīgi, izejot no šīs informācijas, tiek vērtēta pieteicēja un tās rīcība, iesaistoties darījumu ar šādiem komersantiem noslēgšanā, proti, tiek vērtēts tas, vai pieteicējai ir zināms (vai jāzina), ka darījumu partneris patiesībā ir tāds, kas pakalpojumus nevar sniegt un nesniedz. Tādējādi pieteicēja nepareizi izprot to, kāpēc VID un tiesa pārbauda tādu informāciju par darījumu partneri, par kuru principā pieteicēja nav atbildīga.

Papildus norādāms, ka pirmās instances tiesas spriedums nav pamatots tikai un vienīgi ar informāciju par pieteicējas darījumu partneriem. Tiesa ir vērtējusi visus lietā esošos pierādījumus to kopsakarā, tostarp arī pieteicējas iesniegtos dokumentus, pieteicējas un tās darījumu partneru paskaidrojumus, informāciju par pieteicējas darījumu partneriem.

[11.3] Apgabaltiesas ieskatā, pirmās instances tiesa ir ievērojusi gan Augstākās tiesas, gan Eiropas Savienības Tiesas judikatūrā nostiprinātās atziņas lietās par priekšnodokļa atskaitīšanas tiesībām, pareizi interpretējusi un piemērojusi likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu, proti, tiesības atskaitīt priekšnodokli nav izmantojamas, ja darījums nav noticis, ja darījums bijis krāpniecisks ar nolūku gūt nepamatotas fiskālas

priekšrocības vai pakalpojuma saņēmējam bijis zināms (vajadzēja būt zināmam), ka šādas darbības, slēdzot darījumu, veic darījuma partneris.

Pirmās instances tiesa šos apstākļus ir rūpīgi pārbaudījusi un novērtējusi, secinot, ka konkrētajā gadījumā pieteicēja ir iesaistījusies faktiski nenotikušu darījumu noformēšanā, lai iegūtu finansiālas priekšrocības no kopējās PVN sistēmas. Argumenti šim secinājumam norādīti jau pirmās instances tiesas spriedumā, kam apgabaltiesa pievienojās. Papildus vērtējamus apstākļus par strīdus darījumiem pieteicēja apelācijas sūdzībā nav norādījusi.

Ievērojot minēto, pieteicējas argumentam, ka pakalpojumu sniegšanas rezultātā iegūtā informācija tika nodota pieteicējas pasūtītājam – bankām, pašam par sevi nav izšķirošas nozīmes jautājumā par tiesībām atskaitīt priekšnodokli. Apgabaltiesa ir atzinusi, ka pakalpojumus nav snieguši pieteicējas darījumu partneri – SIA „VIVCO" un SIA „MELLO GROUP", savukārt pieteicēja to ir zinājusi, jo pati iesaistījusies dokumentu noformēšanā par faktiski neesošu pakalpojumu saņemšanu no minētajiem komersantiem.

Lietā nav noskaidrots, tieši kura persona ir sagatavojusi informāciju bankai. Apgabaltiesas ieskatā, tiesai nav jānoskaidro, tieši kura persona tad

pakalpojumus galu galā ir sniegusi, jo tam nav būtiskas nozīmes. Būtiski ir tas, vai pakalpojumus sniegusi tā persona, kura norādīta nodokļa rēķinā, un tādējādi vai grāmatvedības dokuments satur darījuma faktiskajiem apstākļiem atbilstošu informāciju.

[11.4] Pretēji pieteicējas norādītajam gan VID, gan pirmās instances tiesa ir vērtējusi pieteicējas audita laikā iesniegtos datu bāzes www.r-estate.lv fragmentus, secinot, ka darījumu ar SIA „MELLO GROUP" pamatošanai uzrādītais fragments nav attiecināms uz strīdus periodu, savukārt darījumu ar SIA „VIVCO" pamatošanai uzrādītajā fragmentā iekļautās adreses nav norādītas attiecīgā rēķina pielikumā. Apgabaltiesa uzskata, ka pirmās instances tiesa ir pareizi novērtējusi pierādījumus lietā, apgabaltiesa šim vērtējumam pievienojās, līdz ar to apelācijas sūdzības argumenti par neobjektīvu vai nepareizu pierādījumu izvērtējumu ir nepamatoti.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 304.panta pirmo daļu, 307. un 309.pantu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda

Noraidīt sabiedrības ar ierobežotu atbildību

„HOLTER SERVISS” pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2013.gada 7.novembra lēmuma Nr.22.9/L-28976 atcelšanu.

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

Tiesnese referente	*(personiskais paraksts)*	M.Osmane
Tiesneši	*(personiskais paraksts)* *(personiskais paraksts)*	V.Poķis A.Šteinberga

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās apgabaltiesas tiesnese M.Osmane
Rīgā 2015.gada 16.septembrī