ADMINISTRATĪVĀ APGABALTIESA

Lietas Nr.A420454513
Lietas arhīva Nr. AA43-0960-17/4
ECLI:LV:ADAT:2017:0918.A420454513.1.S

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2017.gada 18.septembrī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnese referente R.Paegle,
tiesneses I.Amona un I.Kaļiņina

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc SIA „Sapņi un Kokteiļi" pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora pienākumu izpildītāja 2013.gada 29.jūlija lēmuma Nr.22.9/L-18511 atcelšanu, sakarā ar SIA „Sapņi un Kokteiļi" apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 14.novembra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] No 2012.gada 21.septembra līdz 2013.gada 6.februārim nodokļu administrācija veica pieteicējai SIA „Sapņi un Kokteiļi" pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu, valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu (turpmāk – VSAOI) un iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk – IIN) auditu par periodu no 2011.gada janvāra līdz 2012.gada jūnijam, kā arī uzņēmuma ienākuma nodokļa (turpmāk – UIN) auditu par 2011.gadu.

2013.gada 6.februārī nodokļu administrācijas amatpersona pieņēma lēmumu Nr.23.8/L-102 par audita rezultātiem, ar kuru pieteicējai uzlikts pienākums samaksāt budžetā papildus aprēķinātos nodokļu maksājumus, proti, PVN Ls 28 927,13, soda naudu Ls 5744,45 un nokavējuma naudu Ls 4134,56, VSAOI Ls 2711,51, soda naudu Ls 48,39 un nokavējuma naudu Ls 491,89, IIN Ls 5,83, nokavējuma naudu Ls 1,55 un soda naudu Ls 0,59, samazināts no budžeta atmaksājamais PVN Ls 9368,72 apmērā, samazināti 2011.gada zaudējumi par Ls 4818 un iepriekšējo gadu zaudējumi par Ls 102 148, kā arī noteikti zaudējumi, kurus pārnes uz nākamajiem taksācijas periodiem, Ls 66 790 apmērā.

Lēmumu par audita rezultātiem pieteicēja apstrīdēja.

[2] Izskatot pieteicējas iesniegto sūdzību, Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) ģenerāldirektora pienākumu izpildītājs 2013.gada 29.jūlijā pieņēma lēmumu Nr.22.9/L-18511 (turpmāk – Lēmums), ar kuru apstrīdētais lēmums par audita rezultātiem tika atstāts negrozīts.

Augstāka iestāde Lēmuma pamatojumā ir norādījusi šādus argumentus.

[2.1] Neraugoties uz to, ka SIA „Group RR", SIA „FM Industry", SIA „Green Lemon" un SIA „Labie Ļaudis" bija reģistrētas Uzņēmumu reģistrā un PVN maksātāju reģistrā, kā arī minēto uzņēmumu vārdā bija noformēti rēķini, minētie fakti vēl nepierāda to, ka šo uzņēmumu vārdā noformētajos rēķinos norādītie pakalpojumi faktiski tika sniegti un preces tika piegādātas.

Iesniegtie līgumi tikai vispārīgi apliecina nodomu nākotnē veikt kādas nolīgtās darbības, taču līgumos nav norādīts pakalpojumu (izpildāmo darbu) sniegšanas termiņš, izpildāmo darbu apjoms, kā arī nav atrunāta pakalpojumu sniegšanas kārtība un nav norādīti veicamie darbi. Nav identificējamas personas, kuras sniegs pakalpojumus, tāpat nav norādīts pakalpojumu cenrādis, izmantojamie materiāli un inventārs.

Iztrūkstošo informāciju nesniedz arī SIA „Group RR", SIA „FM Industry", SIA „Green Lemon" un SIA „Labie Ļaudis" vārdā noformētie rēķini un pieņemšanas-nodošanas akti, kas satur vispārīgu informāciju par pakalpojumiem (nosaukumu un pakalpojumu sniegšanas vietu – /adrese/).

Pieteicējas līgumos ar SIA „Group RR", SIA „FM Industry", SIA „Green Lemon" un SIA „Labie Ļaudis" noteikts, ka pakalpojuma vērtība un maksa par pakalpojumu tiek aprēķināta pēc faktiskās darbu izpildes un pieņemšanas-nodošanas akta noformēšanas. No minētā secināms, ka pieteicēja par pakalpojuma cenu uzzina tikai pēc darbu izpildes.

[2.2] SIA „Group RR", SIA „Genesis AR" un SIA „Labie Ļaudis" amatpersona /pers. C/ nespēja nosaukt apakšuzņēmējus, kuri organizēja karaoke un citus tematiskos pasākumus, kā arī banketus. Uzņēmuma amatpersona nezina arī to, kurš veicis datoru un kases aparātu profilakses apkopi un remontu, kā arī *Canon* kārtridžu uzpildi u.c. darbus. Amatpersona /pers. C/ ir norādījis, ka šāda informācija ir konfidenciāla.

Arī pieteicējas amatpersona /pers. D/ nav spējusi sniegt konkrētu un pārbaudāmu informāciju par strīdus darījumiem. /pers. D/ nav spējusi nosaukt personas, kuras nodrošināja pakalpojumu izpildi.

Nodokļu administrācija, veicot pārbaudi, nav guvusi apstiprinājumu tam, ka SIA „Group RR", SIA „Green Lemon", SIA „FM Industry" un SIA „Labie Ļaudis" amatpersonas būtu piedalījušās darījumu veikšanā, neviens no pieteicējas deklarēto darījumu partneru pārstāvjiem nav apstiprinājis to, ka būtu bijis faktiskais pakalpojumu sniedzējs.

[2.3] SIA „FM Industry" vārdā 2011.gada janvārī un aprīlī noformētie līgumi ar SIA „Aleks Financial Group" par marmora grīdu un kāpņu pulēšanas darbiem, datortehnikas remonta un apkalpošanas, stikla virsmu tīrīšanas, videonovērošanas kameru uzstādīšanas, telpu uzkopšanas darbiem, garderobista pakalpojumiem u.c. darbiem, kā arī SIA „Aleks Financial Group" vārdā noformētie rēķini par šiem pakalpojumiem satur vien vispārīgu informāciju. Turklāt abiem minētajiem uzņēmumiem ir norādīta viena un tā pati banka, kā arī viens un tas pats konta numurs, kuru neviens no uzņēmumiem nav reģistrējis VID.

Atsevišķos līgumos nav norādīts pakalpojumu (izpildāmo darbu) sniegšanas laiks, darbu apjoms, pakalpojumu (izpildāmo darbu) sniegšanas vieta.

SIA „Aleks Financial Group" vārdā noformētajiem 2011.gada 31.janvāra rēķiniem pievienotie pieņemšanas-nodošanas akti nav pasūtītāja un izpildītāja parakstīti.

SIA „Aleks Financial Group" auditā konstatēts, ka uzņēmuma deklarētais darbības veids ir dzīvojamo un nedzīvojamo ēku būvniecība, kas neatbilst strīdus darījumu būtībai un saturam. SIA „Aleks Financial Group" 2011.gada 28.jūnijā izslēgta no VID ar PVN apliekamo personu reģistra par dokumentu neiesniegšanu PVN aprēķinu pārbaudei. Minētais uzņēmums arī nav iesniedzis VID 2011.gada pārskatu un ziņojumus par uzņēmumā nodarbinātajām personām. Līdz ar to uzņēmums nav deklarējis ne saimniecisko darbību, ne arī materiāli tehniskos un darbaspēka resursus. Ceļu satiksmes drošības direkcijas (turpmāk – CSDD) dati liecina, ka uzņēmumam nebija reģistrēti transportlīdzekļi.

SIA „Aleks Financial Group" bijuši deklarēti darījumi ar SIA „Ambers LTD", taču minētā uzņēmuma deklarētais darbības veids ir degvielas mazumtirdzniecība degvielas uzpildes stacijās, kas pilnībā neatbilst strīdus darījumu (uzkopšanas pakalpojumi) būtībai.

SIA „Ambers LTD" valdes loceklis un grāmatvede neapstiprina darījumu veikšanu ar SIA „Aleks Financial Group".

Nodokļu administrācija ir pārbaudījusi pieteicējas deklarēto darījumu partneru tālākos darījumu partnerus, taču pārbaudē konstatētas fiktīvu uzņēmumu pazīmes, bet nav gūts apstiprinājums strīdus darījumu faktiskajai esībai. Nav konstatēta neviena persona, kas būtu varējusi veikt strīdus darījumus. Līdz ar to pārbaudē netika iegūti pierādījumi tam, ka uzrādītie darījumu partneri būtu varējuši piegādāt preces vai sniegt pakalpojumus SIA „FM Industry".

[2.4] Pārbaudāmajā periodā SIA „Genesis AR" bijuši deklarēti trīs darba ņēmēji – /pers. E/, /pers. F/ un uzņēmuma amatpersona /pers. C/, kurš vienlaikus bija arī pieteicējas deklarēto darījumu partneru SIA „Grupa RR" un SIA „Labie Ļaudis" amatpersona strīdus darījumu periodā.

SIA „Genesis AR" neveica strīdus rēķinos uzrādītos darbus un pakalpojumus (trauku mazgāšanas, bārmeņu, garderobistu, šuvēju, mēbeļu un to apšuvumu restaurēšanas, banketu un pasākumu organizēšanas, video un mūzikas iekārtu uzstādīšanas, datortehnikas apkopes un remonta, fotografēšanas, mūzikas iekārtu skaņošanas u.c. darbus).

Atbilstoši uzņēmuma amatpersonas (/pers. C/) paskaidrojumam uzņēmums ir nodarbojies tikai ar starpniecību, bet pakalpojumu sniegšanai tikuši pieaicināti apakšuzņēmēji. Amatpersona ir paskaidrojusi, ka pati nekontrolēja pakalpojumu izpildi, bet tikai parakstīja uzņēmuma vārdā noformētus dokumentus (rēķinus, pieņemšanas-nodošanas aktus).

Izvērtējot minēto, VID secināja, ka tas norāda uz formālu dokumentu noformēšanu uzņēmuma vārdā, nevis uz faktisku uzņēmuma amatpersonas rīcību un piedalīšanos nolīgto uzdevumu izpildē.

VID pārbaudīja arī tālākos darījumu partnerus, taču netika gūts apstiprinājums strīdus darījumu faktiskajai esībai. Pārsvarā gadījumu ir konstatētas fiktīvu uzņēmumu pazīmes, uzņēmumi neatrodas to reģistrētajās juridiskajās adresēs, saimniecisko darbību neveic un korespondenci nesaņem, tāpat uzņēmumu rīcībā nav konstatēti nepieciešamie darbaspēka un materiāli tehniskie resursi strīdus darījumu veikšanai.

Nodokļu administrācija secināja, ka pieteicēja zināja (tai bija jāzina), ka tā piedalās dokumentu noformēšanā par faktiski neesošiem darījumiem. Par to liecina apstāklis, ka pieteicējas un tās darījumu partneru amatpersonas nespēj sniegt konkrētu informāciju par strīdus darījumu norisi un personām, kas tos faktiski būtu veikušas. Pārbaudes gaitā nodokļu administrācija nav konstatējusi nevienu personu, kura faktiski būtu varējusi strīdus darījumus veikt. Faktiskais darbu izpildītājs (pakalpojumu sniedzējs) netika identificēts arī pēc visu darījumu ķēdē iesaistīto deklarēto darījumu partneru saimnieciskās darbības izvērtējuma.

[2.5] Pieteicēja no 2011.gada janvāra līdz 2012.gada jūnijam ir nodarbinājusi neidentificētas personas, bez darba līgumiem ir nodarbinājusi /pers. G/, /pers. H/ un /pers. I/. Turklāt minētajām personām, kā arī /pers. J/ un /pers. K/ pieteicēja nebija aprēķinājusi darba ienākumus pilnā apmērā, no kuriem jāmaksā algas nodoklis.

[3] Nepiekrītot Lēmumam, pieteicēja vērsās tiesā ar pieteikumu par Lēmuma atcelšanu.

Pieteikumā ietverti šādi apsvērumi.

[3.1] Darījumu dokumentos ir ietverts darījuma apraksts, pamatojums un summa, kā arī ir norādīti nepieciešamie rekvizīti.

Pieteicējai nav saprotams, kāda informācija par strīdus darījumiem tai vēl bija jānorāda darījumu dokumentos. Pieteicēja uzskata, ka VID ir pieprasījis uzrādīt darījumu dokumentos tādu informāciju, kādu norādīt nebija nepieciešams, jo normatīvie akti to neparedz.

[3.2] Pieteicēja bija vienojusies ar SIA „Group RR" par konkrētu pakalpojumu saņemšanu. Pieteicējai nebija svarīgi, vai tieši šis uzņēmums sniegs pakalpojumus vai arī piesaistīs apakšuzņēmējus. Pieteicējai nav svarīgi arī tas, kādus dokumentus noformējušas SIA „FM Industry" un SIA „Group RR", jo pieteicēja šādos darījumos nav piedalījusies.

SIA „Group RR" bija darbinieki (tostarp arī meistars), kas norāda uz to, ka minētais uzņēmums varēja veikt pieteicējas video un datortehnikas remontu un profilaksi. Piemēram, karaokes pasākuma nodrošināšanai ir nepieciešama vien aparatūra un cilvēks, kurš vada pasākumu.

[3.3] Lai diagnosticētu ventilācijas sistēmu un veiktu remontu, nepieciešams nolīgt speciālistu, kurš to var izdarīt. Defektu nav iespējams jau iepriekš paredzēt līgumā, tāpat arī nav iespējams aprakstīt, kādi darbi būs jāveic, lai defektu novērstu.

[3.4] Pieteicēja uzskata, ka VID nepamatoti ierobežo priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, jo strīdus darījumi ir notikuši. Arī tad, ja tālākajā darījumu ķēdē VID ir konstatējis krāpšanas pazīmes, pieteicējas tiesības šāds apstāklis nevar ietekmēt, jo pieteicēja par to nav bijusi informēta.

Pieteicēja atsaucas uz tiesu praksē nostiprinātajām atziņām (*sk., piemēram, Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta (turpmāk – Augstākā tiesa) 2011.gada 9.jūnija spriedumu lietā Nr.SKA-338/2011*).

[3.5] SIA „FM Industry" deklarētie komercdarbības veidi cita starp ir arī tīrīšanas darbi, pārējās citur neklasificētas uzņēmējdarbības veicināšanas palīgdarbības. SIA „FM Industry" ir apstiprinājusi, ka sniedza pakalpojumus pieteicējai un ka tie bija uzkopšanas, tīrīšanas un mazgāšanas pakalpojumi. SIA „FM Industry" ir norādījusi, ka tikai atsevišķu darbu veikšanai tā piesaistīja apakšuzņēmējus.

[3.6] Neizprotot noslēgto darījumu būtību, VID ir aprēķinājis dubultā apmērā VSAOI par pieteicējas saņemtajiem pakalpojumiem no citiem uzņēmumiem, šo citu uzņēmumu darbiniekiem, tos nepamatoti uzskatot par pieteicējas darbiniekiem.

Ar /pers. J/, /pers. G/, /pers. H/ un /pers. I/ pieteicēja bija noslēgusi uzņēmuma līgumus.

VID, izvērtējot uzņēmuma līgumus, ir nepamatoti secinājis, ka līgumi pēc būtības atbilst darba līguma pazīmēm, jo tajos nav noteikts konkrēts sasniedzamais rezultāts, bet darbs vispār, kā arī ir noteikts, ka attiecīgajai fiziskajai personai ir jāpakļaujas pieteicējas noteikumiem. Auditā nav radusies iespēja konstatēt, kā tiek noteikti veicamie darbi, to apjoms, kādi darbi veikti, kādā apjomā darbi veikti, kāds ir darba rezultāts. VID ir atstājis bez ievērības apstākli, ka uzņēmuma līgumi tika noslēgti par konkrētu pasākumu, kurš notika konkrētā laikā. Līdz ar to līgumā norādītais laiks ir pasākuma norises laiks, nevis darba dienas laiks. Uzņēmuma līgumi ar minētajām personām tika noslēgti tikai uz konkrēto pasākumu, kura norisi personas nodrošināja. Savukārt darba rezultāts bija pasākuma veiksmīga norise.

[4] Rakstveida paskaidrojumā VID pieteikumu neatzīst, bet uztur Lēmumā ietverto pamatojumu.

[5] Ar Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 14.novembra spriedumu pieteikums noraidīts, pamatojoties uz turpmāk minētajiem motīviem.

[5.1] Tiesa, atsaucoties uz likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" (*redakcijā, kas bija spēkā līdz 2013.gada 1.janvārim*) 1.panta 9.punkta „a" apakšpunktu, 8.pantu, 10.panta pirmās daļas 1.punktu, kā arī uz tiesu prakses atziņām, norādīja, ka priekšnodokli var atskaitīt tikai par atbilstoši nodokļa rēķinam faktiski notikušu darījumu, kas atbilst visām minētajā normā norādītajām pazīmēm (*sk. Augstākās tiesas prakses vispārinājumu „Administratīvo tiesu prakse likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" normu interpretāciju un piemērošanu" interneta vietnē http://at.gov.lv/lv/info/summary/administrativajastiesibas/*). Ja objektīvi ir konstatējams, ka darījums faktiski nav noticis, bet ir veiktas vien formālas darbības darījuma uzrādīšanai (piemēram, noformēti dokumenti), priekšnodokli nevar atskaitīt, un rēķina vai citu dokumentu noformēšana atskaitīšanu nepamato (*sk. sal. Augstākās tiesas 2012.gada 10.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-69 9.punktu un 2013.gada 10.septembra sprieduma lietā Nr.SKA-12/2013 10. – 12.punktu*).

Atbilstoši Eiropas Savienības Tiesas judikatūrai, lai nodokļu maksātājam liegtu tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumus no budžetā maksājamās nodokļa summas, nav pietiekami konstatēt tikai darījumu faktisko neesību starp nodokļu maksātāju un tā sadarbības partneriem. Ja nodokļu administrācija no nodokļu rēķina izsniedzēja īstenotās krāpšanas vai pieļautajām nelikumībām secina, ka darījums, par kuru ir izrakstīts rēķins un kurš ir minēts, lai pamatotu pievienotās vērtības nodokļa priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, faktiski nav noticis, nodokļu administrācijai, lai varētu atteikt priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, ir jāpierāda, ņemot vērā objektīvus pierādījumus un nepieprasot nodokļu rēķina saņēmējam veikt pārbaudi, kura tam nav jāveic, ka šis saņēmējs zināja vai tam bija jāzina, ka minētais darījums ir iesaistīts krāpšanā pievienotās vērtības nodokļa jomā (*sk. Tiesas 2012.gada 6.decembra sprieduma lietā Nr.C-285/11 „Bonik" 45.punktu un 2013.gada 31.janvāra sprieduma lietā Nr.C-643/11 „LVK –56" 64.punktu , kā arī 2012.gada 21.jūnija sprieduma apvienotajās lietās Nr.C-80/11 un Nr.C-142/11 „Mahageben" 39. – 50.punktu , 2006.gada 21.februāra sprieduma lietā Nr.C-255/02 „Halifax" 81.punktu*).

Tādējādi, lai liegtu priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, nav pietiekami konstatēt, ka darījums nav noticis ar konkrēto darījuma partneri. Ja iestāde konstatē, ka darījums faktiski nav noticis ar rēķinā norādīto personu, tai ir jāpierāda, ka nodokļu maksātājs zināja vai tam bija jāzina, ka minētais darījums ir iesaistīts krāpšanas darbībās nodokļu jomā.

[5.2] Par pieteicējas uzrādītajiem strīdus darījumiem ar SIA „FM Industry" tiesa konstatēja šādus apstākļus.

[5.2.1] Pieteicēja no 2011.gada janvāra līdz decembrim, kā arī no 2012.gada janvāra līdz maijam PVN deklarācijās ir atskaitījusi priekšnodokli Ls 23 006,83 par preču piegādes un pakalpojumu saņemšanas darījumiem atbilstoši SIA „FM Industry" vārdā noformētajiem rēķiniem.

Lietā atrodas 2011.gada 3.janvāra līgums Nr.0301/11-SK/2, kas noslēgts starp pieteicēju un SIA „FM Industry" par stikla virsmu tīrīšanu /adrese B/. Iesniegti arī darbu pieņemšanas-nodošanas akti, kā arī rēķini.

2011.gada 3.janvārī noformētais līgums Nr.0301/11-SK/1 noslēgts starp pieteicēju un SIA „FM Industry" par telpu

uzkopšanu 520 m^2 platībā, tāpat arī iesniegti darbu pieņemšanas-nodošanas akti un rēķini.

Lietā ir 2011.gada 3.janvāra līgums Nr.0301/11-SK, kas noslēgts starp pieteicēju un SIA „FM Industry" par garderobista pakalpojumu nodrošināšanu. Par garderobista pakalpojumu saņemšanu noformēti pakalpojumu pieņemšanas-nodošanas akti, kā arī iesniegti rēķini.

Atbilstoši 2011.gada 4.janvāra līguma Nr.0401/11-SK nosacījumiem, tas noslēgts starp pieteicēju un SIA „FM Industry" par marmora grīdu 63 m^2 platībā un kāpņu pulēšanu /adrese B/. Noformēti darbu pieņemšanas-nodošanas akti un iesniegti rēķini.

Ir iesniegts 2011.gada 5.janvāra līgums Nr.0501/11-SK, kas noslēgts starp pieteicēju un SIA „FM Industry" par paklāju, aizkaru un baldahīnu tīrīšanu /adrese B/. Noformēti darbu pieņemšanas-nodošanas akti, kā arī iesniegti rēķini.

Lietā iesniegts rēķins Nr.300611-8 par bārmeņa pakalpojumiem 2011.gada jūnijā.

Darbu pieņemšanas-nodošanas akti noformēti par dažādu pakalpojumu sniegšanu, pamatojoties uz mutisku vienošanos, iesniegti arī rēķini.

Izvērtējot iesniegtos darījumu dokumentus, tiesa konstatēja, ka ne par visiem darījumiem pieteicēja ar SIA „FM Industry" bija noslēgusi līgumus, kā to tiesas sēdē apgalvoja pieteicējas amatpersona /pers. D/. Liela daļa pakalpojumu (trauku mazgātāja pakalpojumi, bārmeņa pakalpojumi, 3-vietīgu un 1-vietīgu dīvānu uzpildīšana, apšūšana un atjaunošana, kā arī krēslu restaurācija un apvilkšana, apģērbu labošana, baldahīnu šūšana, gultas pārklāju labošana u.c.) veikti, pamatojoties uz mutisku vienošanos, par ko noformēts darbu pieņemšanas-nodošanas akts un izrakstīts rēķins.

Tiesa konstatēja, ka līgumi satur vien vispārīgu informāciju par saņemamo pakalpojumu, bet nesatur konkrētu informāciju par pakalpojuma sniegšanas kārtību, proti, cik bieži pakalpojums sniedzams (piemēram, marmora kāpņu pulēšana, baldahīnu un aizkaru tīrīšana, stikla virsmu tīrīšana), kā tiek noteikta samaksa (par izpildītā darba apjomu vai par nostrādātām stundām), nav saprotams, kā notiek darba laika uzskaite bārmeņiem un trauku mazgātājiem, kura persona šo uzskaiti veic, kāda ir darba samaksa u.c., savukārt pakalpojuma cena norādīta tikai rēķinā un darbu pieņemšanas-nodošanas aktos.

Tiesa atzina, ka nav saprotams, kā tika noteikta sniegtā pakalpojuma cena un kad tā tika noteikta. Vienīgi līgumā par paklāju, aizkaru un baldahīnu tīrīšanu ir noteikta cena par vienu vienību, taču nav saprotams, cik bieži tie jātīra, vai tīrīšana aptver noņemšanu un mazgāšanas nodrošināšanu vai tā ir cita veida tīrīšana (piemēram, tīrot uz vietas ar ķīmiskiem tīrīšanas līdzekļiem, birsti vai putekļu sūcēju). Tādējādi no iesniegtajiem darījumu dokumentiem strīdus darījumu norise nav izsekojama.

[5.2.2] SIA „FM Industry" amatpersona /pers. N/ ir sniegusi paskaidrojumu VID, ka uzņēmumā strādāja 11 darbinieki, no kuriem viena bijusi apkopēja, bet pārējie – dežuranti. Par SIA „Sapņi un Kokteiļi" uzzinājusi internetā. Norēķini starp uzņēmumiem veikti ar bankas pārskaitījumu. Pakalpojumus nodevusi apakšuzņēmējam SIA „Genesis AR". Pati ne vienmēr pārbaudījusi darbus, jo uzticējusies apakšuzņēmējam. SIA „Genesis AR" pulēja marmora kāpnes un grīdas /adrese/. Minētais pakalpojums bijis jāsniedz 1-2 reizes mēnesī. Pati noslēgusi darījumu, tikusies ar /pers. D/. Darbus nodevusi pati, to pieņemšanā no pieteicējas puses piedalījusies /pers. D/ vai direktore, vārdā /pers. S/. Darbu kvalitāti pārbaudījusi, lai uz grīdas nebūtu nosēdumu, putekļu pēdu un smilšu. Pulēšanai izmantojuši pulējamo mašīnu, speciālo pastu, dimanta disku, ko nodrošināja SIA „FM Industry". Minēto uzņēmumu darījumos ar pieteicēju pārstāvējusi /pers. R/. Telpu uzkopšanas darbos ietilpa tīrīšana, puķu apliešana, darbs ar putekļu sūcēju, kā arī bāra inventāra tīrīšana, minētos pakalpojumus nodrošināja SIA „Genesis AR" un SIA „FM Industry", sadalot darbus pēc vienošanās. Tīrīšanas darbi veikti objektā /adrese/, pakalpojumi sniegti 4 reizes nedēļā. Darbu izpildi esot kontrolējusi pati.

Tiesa izvērtēja arī pārējos lietā esošos /pers. N/ sniegtos paskaidrojumus, kā arī tiesas sēdē sniegto liecību, no kuras izriet, ka atsevišķus darbus uzņēmuma amatpersona veikusi pati, kā arī uzņēmums esot darbojies kā starpnieks. Darbinieku nostrādātās stundas esot uzskaitījusi pieteicēja.

[5.2.3] Savukārt pieteicējas amatpersona /pers. D/ VID ir paskaidrojusi, ka SIA „FM Industry" pārstāve ieradusies klubā un piedāvājusi sniegt pakalpojumus. Par trauku mazgātāja, garderobista un bārmeņa pakalpojumiem /pers. D/ ir paskaidrojusi, ka SIA „FM Industry" pienākumos ietilpa nodrošināt netīro trauku savākšanu un ievietošanu trauku mašīnā un pēc mazgāšanas izņemt un salikt pa vietām tīros traukus, lai bārmeņi var strādāt. Garderobista pakalpojumos ietilpa, sagaidot klientus, paņemt no tiem virsdrēbes, pretī izsniedzot numuriņu, uzraudzīt, lai klientu drēbēm nepiekļūst nepiederošas personas, pēc klienta pieprasījuma pret numuriņu izsniegt virsdrēbes. Bārmeņa pienākumos ietilpa pēc klientu pieprasījuma, izmantojot savas profesionālās zināšanas un iemaņas, pagatavot atbilstošu dzērienu. Minētos pakalpojumus sniegusi SIA „FM Industry", taču personas, kuras faktiski veica šos darbus, /pers. D/ nav spējusi nosaukt, kā arī nezināja, vai pakalpojumu sniegšanai SIA „FM Industry" piesaistīja apakšuzņēmējus. Pakalpojumu sniegšanai nepieciešamo aprīkojumu un izejvielas nodrošinājusi pieteicēja. Rēķinā norādītais „komplekts" nozīmējot pakalpojuma sniegšanu noteiktā laika posmā noteiktā apjomā. Darbinieku darba laiks bijis atkarīgs no darba apjoma. Par darba pienākumu, algas un darba laika noteikšanu bijusi atbildīga SIA „FM Industry", par plānoto darba apjomu vienojušies. Par to, ka darbinieks patiešām ir no SIA „FM Industry", esot pārliecinājusies tādējādi, ka SIA „FM Industry" informējusi viņu, ka darbinieks ieradīsies. Pats darbinieks, kad ieradies, arī esot informējis viņu par to, ka ir nolīgts konkrētu pienākumu pildīšanai. Darba laiku uzskaitījusi pieteicēja par nostrādāto maiņu. Darījumi tikuši noslēgti ar /pers. N/, pieteicēju darījumos pārstāvējusi /pers. D/, /pers. S/ vai /pers. T/, kas kontrolēja arī darbu izpildi. Darbu kontrole notikusi dabā un ar videonovērošanas iekārtu. Darbus nodevusi /pers. N/, bet pieņēmusi /pers. D/, /pers. S/ vai /pers. T/. Kuri darbinieki veica pakalpojumu izpildi, /pers. D/ nezina.

Tiesas sēdē /pers. D/ ir paskaidrojusi, ka SIA „FM Industry" atradusi pieteicēju, jo klubam uz durvīm esot uzrakstīts

tālruņa numurs, daudzi potenciālie darījumu partneri nāk un piedāvā savus pakalpojumus. Kad spējuši vienoties par apjomu un cenu, noslēgts līgums. Sazinājusies ar /pers. N/. Ēdienkarti sagatavojusi pieteicēja un iedevusi /pers. N/. Pavāru izvēlējušies starp diviem kandidātiem, kuri piedalījušies testā – degustācijā. Darbu apmaksājuši pēc nostrādāta mēneša, nevis pēc katras maiņas. Pavārs strādājis tikai attiecīgajos pasākumos, dažas stundas. Pati pārliecinājusies, ka pavāram ir līdzi sanitārā grāmatiņa. Pieteicējai bijis sadarbības līgums ar /pers. N/. Ar pavāru pieteicēja līgumu neesot slēgusi un neesot interesējusies par to, kā ir juridiski noformētas darba attiecības starp pavāru un /pers. N/. Produktus sagādājusi pieteicēja. Pavāram parasti esot savs nazis un priekšauts, bet tas ticis nodrošināts arī uz vietas. Ar /pers. N/ bijis līgums par trauku mazgātāja nodrošināšanu. Par katru pakalpojumu bijis atsevišķs līgums. Kad bijis nepieciešams kāds pakalpojums, sazinājusies ar SIA „FM Industry", jo uzņēmumi sadarbojušies ilgstoši, sniegtie pakalpojumi pieteicēju apmierinājuši. Par cenu vienojušās tādējādi, ka pieteicējas pārstāve pateikusi, cik ir gatava maksāt par konkrēto pakalpojumu, bet /pers. N/ skatījusies, vai par to cenu var nodrošināt pakalpojuma izpildi. Bijuši gadījumi, kad nevarējušas vienoties par pakalpojuma cenu. Līgumus ar dīdžejiem neslēguši, viņi nākuši ar savu aparatūru, pieteicējai esot tikai skaņu pults. /pers. D/ nezināja, kuras personas nodrošināja mūzikas iekārtas, videotehnikas iekārtas un datortehnikas apkopi. /pers. N/ neesot viņu informējusi par to, ka tiek piesaistīti apakšuzņēmēji.

Par darījumiem ar SIA „Genesis AR" /pers. D/ ir paskaidrojusi, ka minētā uzņēmuma amatpersonu (/pers. C/) viņa pazīstot jau sen. Bijusi saruna, ka pieteicējai ir dažādi darbi, ar kuriem paši netiek galā, bet /pers. C/ esot piedāvājis tos izpildīt, ļoti operatīvi un ātri visu esot sakārtojis. Ar SIA „Aleks Financial Group" bijuši pāris darījumi, bet sen. Par saistību starp SIA „Aleks Financial Group" un SIA „Genesis AR" neko nezina, arī to, kura persona bija minētā uzņēmuma amatpersona, /pers. D/ neatceras. Kases aparātu apkopi, ventilācijas sistēmas apkopi veicis /pers. C/ uzņēmums. Visos lielajos tehniskajos darbos piedalījies /pers. C/. /pers. D/ neesot informācijas par to, vai SIA „Green Lemon", SIA „Labie Ļaudis", SIA „Group RR" kā apakšuzņēmēju ir piesaistījušas /pers. N/.

[5.2.4] /pers. R/ ir sniegusi paskaidrojumu VID, ka esot strādājusi SIA „FM Industry", veikusi apkopējas darbu bārā „Sapņi un Kokteiļi" /adrese A/. Veikusi grīdu uzkopšanu, putekļu tīrīšanu, mazgāšanu, spoguļu tīrīšanu, parasti tas esot aizņēmis 8 stundas dienā (no ceturtdienas līdz svētdienai). Citus pienākumus neesot veikusi. Darba alga mēnesī bijusi Ls 140 (pēc nodokļu nomaksas), algu esot saņēmusi skaidrā naudā, to izmaksājusi sieviete bārā „Sapņi un Kokteiļi".

Tiesas sēdē /pers. R/ ir liecinājusi, ka strādāja pie /pers. N/ uzņēmumā SIA „FM Industry" no 2011. vai 2012.gada, bet vēlāk sākusi strādāt SIA „Green Lemon". Darbu organizējusi /pers. N/, proti, esot vienu reizi parādījusi, kas jādara, bet pēc tam jau tas esot bijis zināms. Algu maksājusi /pers. N/, bijis noslēgts arī darba līgums. Lieciniece /pers. R/ apliecināja, ka pazīst SIA „Sapņi un Kokteiļi" pārstāvi /pers. D/, kura pieņēmusi viņu darbā, kā arī pārbaudījusi, kā veikti darbi.

[5.2.5] Izvērtējot lietā esošos pierādījumus, tiesa atzina, ka no strīdus darījumos iesaistīto personu paskaidrojumiem nav konstatējami daudzi būtiski pakalpojumu sniegšanas apstākļi, kas ļautu secināt, ka pakalpojumus ir snieguši rēķinā norādītie darījumu partneri un ka pakalpojumi ir sniegti tādā apmērā, kā ir norādīts grāmatvedības dokumentos. Piemēram, nav saprotams, kā panākta vienošanās par pakalpojumu cenu (gabaldarbs vai stundu apmaksa), kā arī par pakalpojumu izpildes laiku un biežumu. Tā kā /pers. R/ ir apliecinājusi to, ka viņa veica tikai grīdu uzkopšanu, putekļu tīrīšanu, mazgāšanu un spoguļu tīrīšanu, nav saprotams, kura persona ir sniegusi citus pakalpojumus.

Tiesa ņēma vērā to, ka tiesas sēdē pieteicējas amatpersona /pers. D/ ir paskaidrojusi, ka neko nezina par personu, vārdā Andželika, lai gan /pers. R/ liecināja, ka viņai esot bijusi SIA „Sapņi un Kokteiļi" kluba durvju atslēga un ka viņa tur ir strādājusi no ceturtdienas līdz svētdienai pa piecām stundām dienā.

Tiesa norādīja, ka minētie apstākļi rada neskaidrības, piemēram, par to, kā tika kontrolēta darbu izpilde un kā tika noteikta darbinieka atbildība par materiālajām vērtībām, kas darbiniekam bija pieejamas pakalpojuma sniegšanas laikā. Minētie jautājumi nav atrunāti arī līgumos.

Tiesas konstatētās nesakritības nav spējušas izskaidrot ne pieteicējas pārstāve, ne arī pieteicējas darījumu partneru amatpersonas, norādot vien to, ka sadarbība notikusi, pamatojoties uz savstarpēju uzticību.

Tiesa konstatēja, ka /pers. R/ kā SIA „FM Industry" darba ņēmēja bijusi reģistrēta tikai no 2012.gada februāra līdz maijam, tādējādi minētā uzņēmuma vārdā /pers. R/ varēja veikt darbus tikai norādītajā laika periodā.

[5.2.6] Tiesa izvērtēja SIA „FM Industry" vārdā izrakstītajos rēķinos par marmora grīdu 63m^2 un marmora kāpņu pulēšanu norādītās cenas.

Salīdzinot ar interneta vietnē pieejamo informāciju (*http://www.marix.lv/lv/serviss-pakalpojumi/marmora-pulesana-cena*), tiesa secināja, ka (uz lietas izskatīšanas brīdi pirmās instances tiesā) cena par šādu pakalpojumu ir 2-3 *euro* par kvadrātmetru.

Ņemot vērā 2011. un 2012.gada ekonomisko situāciju valstī un pasaulē, tiesa uzskatīja, ka ir maz ticams, ka minētā pakalpojuma cenas varētu ievērojami atšķirties. Atbilstoši līgumam, marmora grīdas platība ir 63 m^2, marmora kāpņu platība nav norādīta. Tiesa no lietā esošā fotoattēla konstatēja, ka marmora kāpņu platība nevarētu būt lielāka par 30 m^2, tādējādi maksimālā cena par šādu pakalpojumu mēnesī (ja tas sniegts divas reizes) nevarēja būt lielāka par 558 *euro.* Pat, ja papildus pulēšanai būtu veikta arī grīdu vaskošana (cena 1,5 *euro*/m^2), tad kopā pakalpojuma izmaksa nepārsniegtu 837 *euro* mēnesī. Savukārt rēķinos uzrādītā un pieteicējas maksātā cena 3,5 reizes pārsniedz minēto cenu, kas rada pamatotas šaubas par darījuma dokumentos norādītās informācijas atbilstību faktiskajai situācijai un saimnieciskās darbības ekonomiskajai būtībai.

Tiesa izvērtēja arī tiesas sēdē pieteicējas iesniegtās tāmes, kas noformētas 2016.gada 6.aprīlī, un konstatēja, ka arī tajās norādītās cenas ir neatbilstošas, tāpat arī ir neatbilstoša tāmēs norādītā grīdas platība.

Tiesa ņēma vērā arī to, ka pieteicēja būtiskus naudas līdzekļus ir ieguldījusi par telpu tīrīšanas pakalpojumiem (par telpu uzkopšanu maksājusi vidēji 1621 *euro* mēnesī), bet par aizkaru, paklāju un baldahīnu tīrīšanu pieteicēja maksājusi vidēji 4318 *euro* mēnesī, savukārt par stikla virsmu tīrīšanu pieteicēja maksājusi vidēji 460 *euro* mēnesī, bet kopā par minētajiem pakalpojumiem pieteicēja maksājusi vidēji 6399 *euro* mēnesī.

SIA „FM Industry" amatpersona ir apliecinājusi, ka uzņēmums esot piesaistījis apakšuzņēmumus. No 2011.gada janvāra līdz maijam SIA „Aleks Finansial Group" izrakstījusi rēķinus SIA „FM Industry" par marmora grīdu un kāpņu pulēšanas pakalpojumu sniegšanu, taču SIA „Aleks Finansial Group" amatpersona /pers. U/ tiesas sēdē ir liecinājis, ka atceras tikai vienu marmora grīdu pulēšanas pakalpojumu.

Novērtējot minētos apstākļus, tiesa secināja, ka grāmatvedības dokumentos uzrādītais pakalpojums faktiski nav sniegts.

[5.2.7] Uz to, ka strīdus darījumi faktiski nav notikuši, norāda tas, ka SIA „Aleks Financial Group" 2011.gada martā ir izrakstījusi trīs rēķinus par marmora grīdu un kāpņu pulēšanas pakalpojumu sniegšanu SIA „FM Industry", kas izrakstīti par 2011.gada janvāri, februāri un martu. Minētais ir pretrunā ar SIA „Aleks Financial Group" amatpersonas /pers. U/ paskaidrojumu, ka norēķini esot veikti uzreiz pēc darbu pabeigšanas, taču tādā gadījumā arī rēķins būtu jāizraksta uzreiz pēc darbu pabeigšanas, nevis mēnesi vai divus mēnešus vēlāk.

Tiesa ņēma vērā arī apstākli, ka SIA „Aleks Financial Group" izrakstītajos rēķinos SIA „FM Industry" abiem šiem uzņēmumiem ir norādīts viens un tas pats norēķinu konts. Līdz ar to tiesa apšaubīja noformēto darījumu faktisko esību, jo lietā konstatētie apstākļi norāda uz dokumentu noformēšanu par faktiski neesošiem darījumiem.

[5.2.8] Nav saprotams, kādus pienākumus veica SIA „FM Industry" nodrošinātais bārmenis, jo tiesas sēdē pieteicējas pārstāve /pers. D/ paskaidroja, ka tikai pieteicējas darbinieki (bārmeņi) strādājuši ar akcīzes precēm.

Minētais /pers. D/ paskaidrojums savukārt nonāk pretrunā /pers. D/ sniegto paskaidrojumu nodokļu administrācijai, proti, ka SIA „FM Industry" nodrošinātajam bārmenim bijis pienākums pagatavot un pasniegt klientu pieprasītos dzērienus.

Tiesa uzskatīja, ka /pers. D/ apgalvojums, ka viņai nebija zināmas personas (bārmeņi), kas sniedza rēķinos norādītos pakalpojumus, norāda uz to, ka šādi darījumi faktiski nav notikuši. Bārmenis veido komunikāciju ar klientu, pieņem pasūtījumus un pasniedz dzērienus, turklāt strādā ar uzņēmuma materiālajām vērtībām, akcīzes precēm, bārmenim ir pieeja kasei, tāpēc tiesa apšaubīja to, ka normālas komercprakses ietvaros varētu netikt noskaidrots bārmeņa vārds un uzvārds.

[5.2.9] Vērtējot telpu uzkopšanas pakalpojuma cenas samērīgumu, tiesa konstatēja, ka SIA „FM Industry" darbiniece /pers. R/ ir liecinājusi, ka saņēma algu par telpu uzkopšanu Ls 140 mēnesī.

Pat pieņemot, ka telpu tīrīšanā bija iesaistīti vēl citi darbinieki, kuriem arī tika maksāta alga, kā arī ņemot vērā to, ka pakalpojuma sniegšanai nepieciešamos līdzekļus nodrošināja pieteicēja, tiesa uzskatīja, ka pieteicējas veiktie maksājumi SIA „FM Industry" par telpu uzkopšanu un tīrīšanu ir nesamērīgi augsti (telpu uzkopšana līdz 1778,47 *euro* mēnesī, aizkaru, paklāju un baldahīnu tīrīšana līdz 5268,47 *euro* mēnesī, stikla virsmu tīrīšana līdz 1249,85 *euro* mēnesī).

[5.2.10] /pers. N/ ir apliecinājusi, ka daļu pakalpojumu nodrošināja SIA „Genesis AR", un SIA „FM Industry" arī izrakstījusi rēķinus minētajam uzņēmumam.

No darījumu dokumentiem būtu konstatējams, ka SIA „FM Industry" saņēma dažādus pakalpojumus no SIA „Genesis AR", proti, bārmeņa, garderobista, dīdžeja un pavāra pakalpojumus, kā arī karaokes un cita veida pasākumu organizēšanu, marmora grīdas un kāpņu pulēšanu, datoru, ventilācijas sistēmas un kases aparātu profilaktisko apkopi, videonovērošanas bloku profilaksi, banketu nodrošināšanu u.c. darbus.

No dokumentiem, kas noformēti starp pieteicēju un SIA „FM Industry", kā arī starp SIA „FM Industry" un SIA „Genesis AR", var secināt, ka visu pieteicējas pasūtīto pakalpojumu izpildi SIA „FM Industry" bija nodevusi SIA „Genesis AR", piemērojot uzcenojumu.

Lai arī /pers. N/ ir liecinājusi, ka uzcenojums bija 3 procenti no pakalpojuma vērtības, no lietā esošajiem materiāliem tiesa konstatēja, ka uzcenojums bijis būtiski atšķirīgs.

Strīdus darījumu noformēšanas laikā SIA „FM Industry" nebija darbinieku, kuri būtu varējuši piedalīties pakalpojumu sniegšanā (tas izriet no /pers. N/ un /pers. R/ paskaidrojumiem).

[5.2.11] SIA „FM Industry" audita laikā SIA „Genesis AR" amatpersona /pers. C/ ir paskaidrojis VID, ka uzņēmums nodarbojas ar starpniecības darījumiem, darījumu loks esot plašs, sākot no tehnikas nodrošinājuma līdz pat garderobista pakalpojumiem. Uzņēmums pats darbus neveic, jo nav ne darbinieku, ne kvalifikācijas, darbus veic SIA „Aksora", kuru pārstāv /pers. V/. /pers. C/ ir paskaidrojis, ka pats darbus neesot pieņēmis, kā arī pakalpojumu sniegšanā neesot piedalījies, bet pieņemšanas-nodošanas akti tikuši parakstīti reizē ar rēķiniem.

Savukārt VID ir konstatējis, ka SIA „Aksora" pakalpojumu sniegšanas laikā nebija darbinieku un materiāli tehnisko resursu, turklāt uzņēmums nebija deklarējis darījumus ar SIA „Genesis AR", kā arī uzņēmums saimniecisko darbību neveica.

Arī no citiem /pers. C/ sniegtajiem paskaidrojumiem izriet, ka uzņēmums pakalpojumus nav sniedzis, bet esot pieaicināti apakšuzņēmēji. /pers. C/ ar SIA „FM Industry" amatpersonu /pers. N/ esot iepazīstinājuši paziņas, sadarbība notikusi pakalpojumu sfērā, taču SIA „Genesis AR" darbus neveica.

Tiesas sēdē /pers. C/ ir liecinājis, ka jau sen pazīst abas pieteicējas amatpersonas – /pers. D/ un /pers. S/. Sadarbību sākuši ar video novērošanas pakalpojumiem, tad kases aparātu tīrīšanas darbi, ventilācijas sistēmu apkalpošana, uzstādījuši projektorus, žalūzijas, lai tās varētu izmantot arī kā ekrānus. Vēl bijuši pasākumu organizēšanas pakalpojumi. Samaksu saņēmis kā starpnieks, bet pārējos līdzekļus novirzījis apakšuzņēmumam.

Izvērtējot lietā esošos /pers. C/ paskaidrojumus un tiesas sēdē sniegtās liecības, tiesa atzina, ka paskaidrojumi ir

savstarpēji pretrunīgi. Sākotnēji /pers. C/ ir norādījis, ka pats pakalpojumu sniegšanā nav piedalījies, jo bijis tikai starpnieks, taču vēlāk sniegtajos paskaidrojumos un liecībās /pers. C/ jau ir norādījis, ka esot pats veicis darbus, kā arī kontrolējis darbu izpildi.

Tiesa piešķīra ticamību sākotnēji sniegtajiem paskaidrojumiem. Vienlaikus tiesa konstatēja, ka /pers. C/ nav spējis nosaukt nevienu personu, kura veica darbus. Tiesa konstatēja, ka atbilstoši komercreģistra datiem /pers. C/ nav bijis SIA „Aleks Financial Group" amatpersona, lai gan /pers. C/ tā liecināja tiesas sēdē.

SIA „Genesis AR" darba ņēmēji /pers. F/ un /pers. E/ ir snieguši VID paskaidrojumus, no kuriem izriet, ka viņi nav piedalījušies strīdus darījumu veikšanā.

Izvērtējot minētos apstākļus, tiesa secināja, ka SIA „Genesis AR" nesniedza SIA „FM Industry" strīdus pakalpojumus.

/pers. N/ tiesas sēdē ir liecinājusi, ka skaņas tehnikas nomas pakalpojumu esot nodrošinājis viņas paziņa, vārdā Viktors, taču no lietā esošajiem rēķiniem izriet, ka SIA „FM Industry" minēto pakalpojumu izpildi bija nodevusi SIA „Group RR", kurā nav identificējama persona ar šādu vārdu.

Tiesa secināja, ka šāda pakalpojuma sniedzējs lietā nav konstatējams.

[5.2.12] Vērtējot iespējamo SIA „FM Industry" vārdā noformētajos dokumentos norādīto pakalpojumu izcelsmi, VID ir pārbaudījis arī SIA „Genesis AR" PVN deklarācijās norādīto informāciju par uzņēmuma darījumiem un darījumu partneriem pārbaudāmajā periodā.

VID ir konstatējis, ka uzņēmuma tālākajiem darījumu partneriem nav reģistrētu darba ņēmēju, tie nav iesnieguši 2011.gada pārskatus, kas norāda uz saimnieciskās darbības neesību. Tāpat VID ir noskaidrojis, ka darījumu partneri nav atrodami to reģistrētajās juridiskajās adresēs, bet to amatpersonas nav atsaukušās uz VID aicinājumu sniegt paskaidrojumus. Darījumu partneru reģistrētais saimnieciskās darbības veids neatbilst strīdus darījumu būtībai.

Izvērtējot minēto, tiesa secināja, ka nav konstatējams, ka SIA „Genesis AR" būtu varējusi sniegt pakalpojumus SIA „FM Industry".

[5.3] Par pieteicējas uzrādītajiem strīdus darījumiem ar SIA „Group RR" tiesa konstatēja turpmāk norādītos apstākļus.

Laika periodos no 2011.gada janvāra līdz decembrim un no 2012.gada janvāra līdz maijam pieteicēja PVN deklarācijās ir atskaitījusi priekšnodokli Ls 5780 saskaņā ar SIA „Group RR" vārdā izrakstītajiem rēķiniem par preču iegādes un pakalpojumu saņemšanas darījumiem.

Lietā ir 2010.gada 1.oktobra līgums Nr.01/10-2010-SK, kas noslēgts starp pieteicēju un SIA „Group RR" par videonovērošanas sistēmas bloka un videonovērošanas kameru profilaksi, ir iesniegti arī darbu pieņemšanas-nodošanas akti un rēķini.

Atbilstoši 2010.gada 14.oktobra līguma Nr.14/10-2010-SK nosacījumiem, tas noslēgts starp pieteicēju un SIA „Group RR" par datoru profilaksi un printera *Canon* kārtridžu uzpildi, ir iesniegti arī darbu pieņemšanas-nodošanas akti un rēķini.

Ir iesniegts 2011.gada 3.janvāra līgums Nr.03/01-2011-SK, kas noslēgts starp pieteicēju un SIA „Group RR" par skaņas tehnikas nomas, mūzikas aparatūras skaņošanas pakalpojumiem, kā arī darbu pieņemšanas-nodošanas akti un rēķini.

Izvērtējot iesniegtos dokumentus, tiesa konstatēja nesakritības un atzina, ka apstāklis, ka pieteicēja ir maksājusi par pakalpojumu, kas nav atrunāts līgumā, jau pats par sevi liecina par to, ka pakalpojums noformēts formāli, bet faktiski tas nav sniegts.

Tiesa no iesniegtajiem dokumentiem konstatēja, ka saskaņā ar mutisku vienošanos SIA „Group RR" sniegusi pieteicējai arī citus pakalpojumus (piemēram, karaoke un citu tematisko pasākumu un banketu organizēšanu, ventilācijas profilaktiskās pārbaudes un remonta darbus, kases aparātu datoru profilakses darbus, video aparatūras instalēšanas darbus, griestu sagatavošanu videoaparatūras instalēšanai, motocikla *BMW*, *Honda* uzglabāšanu telpās, kā arī fotogrāfa pakalpojumus).

Līgumos norādīta vispārīga informācija par sniedzamo pakalpojumu, nav atrunāta pakalpojumu sniegšanas kārtība, periods, pakalpojuma izmaksas, pakalpojuma veikšanai nepieciešamo izejmateriālu nodrošinātājs. No līgumiem secināms, ka pakalpojuma vērtība tiek noteikta tikai pēc pakalpojuma faktiskās izpildes pēc pieņemšanas-nodošanas aktu noformēšanas, kas nav atbilstoši normālai komercpraksei, kad vienošanās par cenu, kā par būtisku darījuma sastāvdaļu, notiek, slēdzot darījumu.

Darījumā par motociklu glabāšanu SIA „Group RR" amatpersona /pers. C/ ir paskaidrojis, ka nav nodevis minētā pakalpojuma sniegšanu apakšuzņēmējiem. Savukārt tiesa konstatēja, ka par šo pakalpojumu SIA „Group RR" ir izrakstījusi rēķinu pieteicējai 2011.gada 31.oktobrī par Ls 695,40, kā arī rēķinu par minēto motociklu glabāšanu SIA „FM Industry" ir izrakstījusi SIA „Genesis AR" par Ls 658,80, lai gan šādu pakalpojumu nav sniegusi.

Tiesa atzina, ka no iesniegtajiem dokumentiem nav saprotams, kā SIA „Genesis AR" varēja nodot pakalpojuma izpildi SIA „FM Industry", ja SIA „Genesis AR" nebija saņēmusi no pieteicējas pasūtījumu sniegt šādu pakalpojumu. Turklāt arī uzņēmuma amatpersona /pers. C/ ir apgalvojis, ka minētā pakalpojuma izpildi esot nodrošinājusi SIA „Group RR".

Tiesa secināja, ka minētie apstākļi norāda uz to, ka darījumi faktiski nav notikuši, bet ir notikusi tikai dokumentu noformēšana, tāpēc VID ir pamatoti ierobežojis pieteicējas tiesības atskaitīt priekšnodokli par darījumiem ar SIA „Group RR".

[5.4] Par pieteicējas darījumiem ar SIA „Green Lemon" tiesa konstatēja turpmāk minēto.

[5.4.1] No 2011.gada janvāra līdz decembrim un no 2012.gada janvāra līdz maijam pieteicēja PVN deklarācijās ir atskaitījusi priekšnodokli Ls 7263 saskaņā ar SIA „Green Lemon" vārdā izrakstītajiem rēķiniem par preču iegādes un pakalpojumu saņemšanas darījumiem.

[5.4.2] Lietā ir 2010.gada 18.oktobra līgums Nr.18102010-SK, kas noslēgts starp pieteicēju un SIA „Green Lemon" par pasākumu mākslinieciskо un organizatorisko nodrošinājumu, ir iesniegts darbu pieņemšanas-nodošanas akts, kur norādīta cena par sniegto pakalpojumu Ls 2220,40.

Lietā atrodas 2010.gada 3.novembra līgums Nr.03112010-SK, kas noslēgts starp pieteicēju un SIA „Green Lemon" par pavāra pakalpojumiem, ir iesniegti darbu pieņemšanas-nodošanas akti un rēķini.

Pārbaudot minētos dokumentus, tiesa konstatēja, ka pieņemšanas-nodošanas aktā par 2012.gada aprīlī saņemtajiem pavāra pakalpojumiem ir norādīta summa Ls 1415,20, bet izrakstītajā rēķinā – Ls 1171,20. Turklāt pašā pieņemšanas-nodošanas aktā ir konstatējamas divas par pakalpojumu maksājamās summas (Ls 1415,20 un Ls 1215,20).

Tiesa uzskatīja, ka minētās nesakritības un apstāklis, ka par sniegto pakalpojumu SIA „Green Lemon" ir izrakstījusi rēķinu ar mazāku summu nekā norādīts pieņemšanas-nodošanas aktā, liecina par faktiski nenotikušu darījumu dokumentālu noformēšanu.

[5.4.3] Lietā ir 2011.gada 27.janvāra līgums Nr.27012011-SK, kas noslēgts starp pieteicēju un SIA „Green Lemon" par rūpniecības un saimniecības preču iegādi.

Ir iesniegts 2011.gada 31.janvāra līgums Nr.31.01.11, kas noslēgts starp pieteicēju un SIA „Green Lemon" par dīdžeja pakalpojumiem.

Par dīdžeja pakalpojumu saņemšanu ir noformēti darbu pieņemšanas-nodošanas akti un izrakstīti rēķini.

Lietā atrodas 2011.gada 18.oktobra līgums Nr.18102011-SK, kas noslēgts starp pieteicēju un SIA „Green Lemon" par videokoncepcijas, videorullīšu izstrādi un izgatavošanu. Par minētā pakalpojuma saņemšanu 2011.gada 28.novembrī ir noformēts darba pieņemšanas-nodošanas akts un izrakstīts rēķins.

No lietas materiāliem tiesa konstatēja, ka SIA „Genesis AR" ir sniegusi SIA „FM Industry" vizuālā projekta un videokoncepcijas izstrādes pakalpojumu, par ko izrakstīti rēķini 2011.gada 28. un 30.novembrī.

Tiesa secināja, ka minēto pakalpojumu pieteicējai nesniedza SIA „Green Lemon", kā to paskaidrojumā tiesai ir norādījusi /pers. D/.

SIA „Green Lemon" amatpersona /pers. AB/ tiesas sēdē par video koncepcijas izstrādi un video rullīšiem ir liecinājis, ka pieteicējai tikuši uzstādīti 5 vai 6 monitori, bijis jānodrošina tas, lai uz katra ekrāna vienlaicīgi rāda vienu attēlu. Ekrāni tikuši ierīkoti logā, bet tehnika bijusi jāiestrādā pie griestiem. Piesaistījis apakšuzņēmēju programmēšanas darbiem. Ideju izstrādājis /pers. AB/ pats, bet to, kurš veica programmēšanu, /pers. AB/ neatceras.

Tiesa secināja, ka /pers. AB/ un SIA „Green Lemon" neveica videokoncepcijas un vizuālā projekta izstrādi. Savukārt VID ir pamatoti apšaubījis minēto darījumu faktisko esību.

[5.4.4] Lietā atrodas 2011.gada 20.oktobra līgums Nr.20102011-SK, kas noslēgts starp pieteicēju un SIA „Green Lemon" par vizuālā projekta izstrādes darbiem objektā /adrese/. Par minētā pakalpojuma saņemšanu 2011.gada 30.novembrī noformēts darba pieņemšanas-nodošanas akts un izrakstīts rēķins.

No uzrādītajiem dokumentiem izriet, ka saskaņā ar mutisku vienošanos SIA „Green Lemon" sniegusi pieteicējai arī citus pakalpojumus, piemēram, dizainera pakalpojumus, pasākuma mākslinieciskо nodrošināšanu, darba apģērbu un galdautu tīrīšanas pakalpojumus.

Līgumos ir norādīta vispārīga informācija par sniedzamo pakalpojumu, taču nav atrunāta pakalpojumu sniegšanas kārtība, periods un pakalpojuma izmaksas, kā arī pakalpojuma veikšanai nepieciešamo izejmateriālu nodrošinātājs. No līgumiem secināms, ka pakalpojuma vērtība tiks noteikta tikai pēc pakalpojuma faktiskās izpildes pēc pieņemšanas-nodošanas aktu noformēšanas, kas neatbilst normālai komercpraksei, kad vienošanās par cenu, kā par būtisku darījuma sastāvdaļu, notiek, noslēdzot darījumu.

Izvērtējot minēto, tiesa atzina, ka VID ir pamatoti ierobežojis pieteicējas tiesības atskaitīt priekšnodokli par strīdus darījumiem ar SIA „Green Lemon".

[5.5] Par pieteicējas darījumiem ar SIA „Labie Ļaudis" tiesa konstatēja šādus apstākļus.

[5.5.1] No 2011.gada janvāra līdz decembrim un no 2012.gada janvāra līdz maijam pieteicēja ir atskaitījusi priekšnodokli Ls 2245,29 saskaņā ar SIA „Labie Ļaudis" vārdā izrakstītajiem rēķiniem par preču iegādes un pakalpojumu saņemšanas darījumiem.

Lietā ir 2012.gada 20.februāra līgums Nr.20/02/2012-SUK, kas noslēgts starp pieteicēju un SIA „Labie Ļaudis" par pasākumu organizēšanu /adrese/. Par pasākumu organizēšanas pakalpojumu saņemšanu 2012.gada februārī, aprīlī un maijā ir izrakstīti rēķini.

Lietā atrodas 2012.gada 24.februāra līgums Nr.24/02/2012-SUK, kas noslēgts starp pieteicēju un SIA „Labie Ļaudis" par videonovērošanas sistēmas bloka un kameru profilakses apkopi un videonovērošanas programmas uzstādīšanu, kā arī ir iesniegti rēķini.

/pers. C/ 2012.gada 1.februārī ir paskaidrojis, ka tika uzstādīta videonovērošanas programma VKI PRO-2, kas bija jau iepriekš iegādāta.

Rēķins par videonovērošanas programmas uzstādīšanu pieteicējai izrakstīts 2012.gada 30.martā par Ls 363,99.

No lietas materiāliem tiesa konstatēja, ka atbilstoši iesniegtajiem dokumentiem SIA „Labie Ļaudis" minētā pakalpojuma izpildi bija nodevusi SIA „FM Industry", par ko SIA „FM Industry" 2012.gada 30.martā ir izrakstījusi rēķinu par Ls 363,99, kā arī ir noformēts darbu pieņemšanas-nodošanas akts.

Izvērtējot minētos dokumentus, tiesa nespēja rast loģisku izskaidrojumu tam, kādēļ SIA „Labie Ļaudis" bija jānodod minētā pakalpojuma izpilde SIA „FM Industry", ja uzņēmumam jau bija nepieciešamā videonovērošanas programma. Turklāt no lietā esošajiem rēķiniem izriet, ka SIA „Labie Ļaudis" no minētā darījuma neko nav ieguvusi, jo apakšuzņēmējam

ir samaksājusi tikpat lielu naudas summu, cik par pakalpojumu saņēma no pieteicējas, ieguldot savus iepriekš iegādātos resursus (datorprogrammu).

Tiesa secināja, ka lietā konstatētie apstākļi liecina par to, ka bija mākslīgi izveidota fiktīvu darījumu ķēde, lai iegūtu fiskālas priekšrocības. Strīdus darījumi faktiski nav notikuši, bet ir noformēti tikai dokumenti par faktiski neesošiem darījumiem.

[5.5.2] Lietā atrodas 2012.gada 26.februāra līgums Nr.26/02/2012-SUK, kas noslēgts starp pieteicēju un SIA „Labie Ļaudis" par datoru profilakses apkopi un remontu, printera remontu, kā arī par kārtridžu uzpildi. Iesniegti arī rēķini.

No dokumentiem izriet, ka saskaņā ar mutisku vienošanos SIA „Labie Ļaudis" sniegusi pieteicējai arī citus pakalpojumus, piemēram, ventilācijas remontu un profilaktisko apkopi, skaņošanas un fotogrāfa pakalpojumus, krūzīšu apdruku, klienta karšu izgatavošanu un trauku piegādi.

Līgumos ir norādīta tikai vispārīga informācija par sniedzamo pakalpojumu, taču nav atrunāta pakalpojumu sniegšanas kārtība, periods, pakalpojuma izmaksas, pakalpojuma veikšanai nepieciešamo izejmateriālu nodrošinātājs. No līgumiem secināms, ka pakalpojuma vērtība tiek noteikta tikai pēc pakalpojuma faktiskās izpildes pēc pieņemšanas-nodošanas aktu noformēšanas, kas neatbilst normālai komercpraksei, kad vienošanās par cenu, kā par būtisku darījuma sastāvdaļu, notiek, noslēdzot darījumu.

/pers. C/ ir paskaidrojis, ka SIA „Labie Ļaudis" saimnieciskā darbība tikusi veikta /adrese C/, uzņēmums nodarbinājis divus darbiniekus, bijusi ar instrumentiem aprīkota darbnīca. Pats /pers. C/ esot nodarbojies ar līgumu slēgšanu, dokumentu noformēšanu, nodevis un pieņēmis darbus, veicis visu, kas saistīts ar uzņēmuma vadību. /pers. AD/ esot nodevis un pieņēmis preci, kā arī veicis dažādus remontdarbus un kontrolējis darba procesu. /pers. C/ apliecināja, ka esot personīgi pazīstams ar pieteicējas vadību, bijusi sadarbība arī iepriekš. Jebkurai tehnikai nepieciešama profilakse, videonovērošanas bloki ir regulāri jātīra no putekļiem, minētos pakalpojumus veikusi SIA „Labie Ļaudis" sadarbībā ar SIA „FM Industry". Pakalpojumi daļēji tikuši nodoti SIA „FM Industry", bet šos darbus nevar sadalīt, jo tie atkārtojas. Darbi veikti /adrese A/, kur uzstādīta poļu videonovērošanas programma *VKIPRO-2*, pie darbu nodošanas bijis /pers. C/, bet darbus pieņēmusi /pers. D/ vai /pers. S/.

Par pasākumu (karaoke, Sieviešu diena, Sviesta balle, trešdienu muzikālo pasākumu, akustiskā koncerta, Vīna zāles atklāšana) organizēšanu, skaņotāja pakalpojumiem, projektora nomu un fotogrāfa pakalpojumiem /pers. C/ ir paskaidrojis, ka šajos darbos ietilpa visi darbi, lai pasākums izdotos, piesaistījis atbalstītājus, nodrošinājis aparatūru u.c. Minētos darbus veikušas SIA „Labie Ļaudis" un SIA „FM Industry", kā arī citas iesaistītās personas. Apakšuzņēmējam nodoti fotogrāfa, skaņotāja pakalpojumi, dziedātāja un vakara vadītāja nodrošināšana. Pēc pasākuma beigām noformēts dokuments par veikto pasākuma organizēšanu un nodots /pers. D/.

No lietas materiāliem un darījumā iesaistīto personu paskaidrojumiem izriet, ka SIA „Labie Ļaudis" darbojusies kā starpniece, jo darbu izpilde bijusi nodota SIA „FM Industry". Savukārt SIA „FM Industry" amatpersona /pers. N/ ir apliecinājusi to, ka viņa arī esot bijusi tikai starpniece, jo SIA „FM Industry" darbus faktiski neveica.

Izvērtējot minēto, tiesa atzina, ka lietā nav konstatējama neviena persona, kura būtu varējusi veikt strīdus darījumu dokumentos uzrādītos darbus. Neviena no darījumos iesaistītajām personām nav spējusi nosaukt personas, kuras bija faktiskie darbu izpildītāji.

[5.5.3] Tiesa konstatēja, ka gandrīz visos pārbaudei iesniegtajos rēķinos un pieņemšanas-nodošanas aktos ir pieļauti trūkumi, kas liedz noteikt deklarēto pakalpojumu sniegšanas apjomu, samaksas noteikšanu par tiem un pakalpojuma sniegšanas periodu, proti, rēķini un pieņemšanas-nodošanas akti ir izrakstīti pirms attiecīgā mēneša pēdējā datuma, norādot, ka pakalpojums sniegts visu mēnesi, tādējādi nav saprotams, kā tika uzskaitīts un rēķinā norādīts, piemēram, garderobista un bārmeņa nostrādātais darba laiks pēc rēķina izrakstīšanas attiecīgajā mēnesī. Piemēram, lietā ir rēķins, kas izrakstīts 2011.gada 4.martā par pakalpojumu sniegšanu martā. Daudzos rēķinos nav norādīta pakalpojuma mērvienība, kas neļauj gūt priekšstatu par attiecīgā pakalpojuma sniegšanas laiku un cenu.

Pārbaudot rēķinus, tiesa konstatēja, ka daudzos rēķinos, kuros kā pakalpojuma mērvienība norādīts – „komplekts", tomēr nav secināms, kāda bijusi samaksa par pakalpojumu (vai par komplektu). Piemēram, rēķinā par garderobista pakalpojumu sniegšanu 2011.gada janvārī ir norādīta pakalpojuma sniegšanas mērvienība – „1 komplekts" un summa Ls 660. Savukārt par garderobista pakalpojumiem 2011.gada maijā rēķinā norādīta mērvienība – „8 komplekti" un summa Ls 228,48. Par 2011.gada novembri rēķinā ir norādīta mērvienība „18 komplekti" un summa Ls 495,02.

Izvērtējot minēto, būtu jāsecina, ka par rēķinā norādīto mērvienību – „1 komplekts" pieteicēja ir samaksājusi lielāku summu, nekā par „18 komplektiem".

Tiesa konstatēja, ka rēķins par sniegto pakalpojumu izrakstīts par citu summu, t.i., par summu, kas atšķiras no darbu pieņemšanas-nodošanas aktā norādītās summas.

Atsevišķos rēķinos ir iekļauta samaksa par pakalpojumu, kas nemaz neietilpst nolīgtā darījuma apjomā.

Lietā atrodas arī tādi rēķini, kas izrakstīti, pamatojoties uz pieņemšanas-nodošanas aktiem, kas noformēti par vienu un to pašu pakalpojuma sniegšanas periodu. Piemēram, 2011.gada 30.martā SIA „FM Industry" izrakstījusi pieteicējai rēķinu par veiktajiem tīrīšanas darbiem par Ls 3374. Savukārt SIA „FM Industry" minētā pakalpojuma izpildi nodevusi SIA „Aleks Financial Group", un minētais uzņēmums 2011.gada 1.martā izrakstījis rēķinu SIA „FM Industry", noformēts arī darbu pieņemšanas-nodošanas akts par šā pakalpojuma sniegšanu martā par Ls 2943,95. 2011.gada 7.martā ir izrakstīts vēl viens rēķins, kā arī noformēts darbu pieņemšanas-nodošanas akts par to pašu periodu par Ls 2944,07, kā arī 2011.gada 30.martā ir izrakstīts vēl viens rēķins par Ls 3272,77, turklāt saistībā ar šo rēķinu noformētajā darbu pieņemšanas-nodošanas aktā norādītais pakalpojuma sniegšanas periods ir februāris un marts, bet pašā rēķinā norādītais periods ir no 1.

līdz 31.maijam.

Līdzīgu situāciju tiesa konstatēja arī par 2012.gada februārī sniegtajiem garderobista pakalpojumiem. Proti, pēc dokumentiem pieteicēja 2012.gada februārī saņēmusi garderobista pakalpojumus no SIA „FM Industry" un 2012.gada 28.februārī izrakstīts rēķins par Ls 660, noformēts darbu pieņemšanas-nodošanas akts, kurā norādīts, ka garderobista pakalpojumi februārī ir sniegti 10 reizes, bet rēķinā norādītā pakalpojuma mērvienība ir viens komplekts. SIA „FM Industry" nodevusi pakalpojuma izpildi SIA „Genesis AR", 2012.gada 29.februārī ir izrakstīti divi rēķini (Ls 1178,03 par vienu komplektu, kā arī Ls 693,69 par 21 (divdesmit vienu) komplektu).

Tiesa atzina, ka no šādiem darījumu dokumentiem nav saprotams ne sniegtā pakalpojuma daudzums, ne arī cena par vienu komplektu.

[5.5.4] Izvērtējot lietā konstatētos apstākļus, tiesa secināja, ka grāmatvedības dokumentos ietvertā informācija kopsakarā ar darījumā iesaistīto uzņēmumu amatpersonu paskaidrojumiem nesniedz pilnīgu priekšstatu par darījuma norisi no tā sākuma līdz beigām. Iesniegtajos darījumu dokumentos ir norādīta nepatiesa informācija, jo šādi darījumi faktiski nav notikuši. Rēķinos norādīto pakalpojumu sniedzējs nav identificējams.

[5.5.5] Tiesa uzskatīja, ka lietā konstatēto apstākļu kopums liecina par to, ka pieteicēja zināja, ka tā iesaistās darījumu dokumentu noformēšanā par faktiski nenotikušiem darījumiem. Pieteicējai bija jāzina, ka strīdus darījumu dokumentos norādītā informācija ir nepatiesa.

Atbilstoši tiesu prakses atziņām no tiesību normām neizriet VID pienākums noskaidrot, kas tieši iesniedzējai pārdevis preces vai sniedzis pakalpojumus, ja tiek apšaubīts darījuma dokumentos uzrādītais partneris. Iestādei ir jāpārliecinās, vai darījumi ir notikuši ar tām personām, kas kā sabiedrības partneri uzrādīti grāmatvedības dokumentos (*sk. Augstākās tiesas 2014.gada 11.novembra spriedumu lietā Nr.SKA-1021/2014*). Apstāklis, ka darījums faktiski nav noticis ar konkrēto darījumu partneri, neizslēdz iespēju, ka nodokļu maksātājs rēķinā norādītās preces (pakalpojumus) ieguva citā ceļā un attiecīgi varēja izmantot savā saimnieciskajā darbībā. Fakts, ka nodokļu maksātājs ieguvis preces vai pakalpojumus tālākai realizācijai, neapstiprina to iegādi tieši no konkrētā darījumu partnera (*sk. sal. Augstākās tiesas 2007.dada 26.aprīļa spriedumu lietā Nr.SKA-154/2007*).

Tiesa uzskatīja, ka lietā konstatēto apstākļu kopums apliecina to, ka pieteicēja bija ieinteresēta darījumus noformēt tā, lai iegūtu nepamatotas tiesības atskaitīt priekšnodokli par faktiski nenotikušiem darījumiem. Izskatāmajā lietā par šādiem pierādījumiem ir atzīstama informācija par pieteicējas tiešajiem darījumu partneriem un to tālākajiem sadarbības partneriem, VID iegūtā informācija ir izmantojama, lai noskaidrotu darījumu patiesos apstākļus un gūtu nepieciešamo kopainu par strīdus darījumiem.

Pieteicējai bija jāapzinās tas, ka, noformējot faktiski neesošus darījumus, komersantam nav tiesību uz priekšnodokļa atskaitīšanu. Izskatāmajā gadījumā šādus faktiski neesošu darījumu dokumentus ir noformējusi pati pieteicēja (*sal. sk. arī Augstākās tiesas 2014.gada 10.janvāra rīcības sēdes lēmuma lietā Nr.SKA-105/2014 5.punktu*).

[5.6] Tiesa atzina par pamatotu VID secinājumu, ka pieteicēja ir nodarbinājusi neidentificētas personas bez darba līguma.

VID pieteicējai aprēķināja VSAOI, jo neguva apstiprinājumu pieteicējas deklarētajiem darījumiem ar SIA „FM Industry" par bārmeņa, trauku mazgātāja un garderobista pakalpojumiem.

Valsts darba inspekcijas 2011.gada 26.marta pārbaudē ir konstatēts, ka kontroles pasākuma laikā bārā atradās apkalpojošais personāls, kas bija ģērbts speciālā apģērbā, no kura četras personas – /pers. J/, /pers. G/, /pers. H/ un /pers. I/ nebija reģistrēti kā pieteicējas darba ņēmēji. Valsts darba inspekcija pārbaudes laikā ir saņēmusi minēto personu paskaidrojumus, kuros /pers. J/, /pers. G/, /pers. H/ un /pers. I/ apliecināja, ka tiek nodarbināti SIA „Sapņi un Kokteiļi". /pers. J/ ir paskaidrojis, ka strādā kopš 2011.gada 26.marta par trauku novācēju, darba devēja noteiktais darba laiks ir 3 stundas. /pers. AG/ strādā no 2010.gada decembra par viesmīli, darba devēja noteiktais darba laiks ir no pulksten 24.00 līdz 4.00. /pers. H/ strādā no 2010.gada decembra par viesmīli, darba devēja noteiktais darba laiks ir 6 stundas. /pers. I/ uzņēmumā strādā no 2010.gada novembra par garderobistu, darba devēja noteiktais darba laiks no pulksten 22.00 līdz 3.00.

Pieteicēja ir iesniegusi 2011.gada 25.marta uzņēmuma līgumus ar minētajām personām un minēto personu vārdā izrakstītus rēķinus.

Tiesas sēdē liecinieki /pers. H/, /pers. I/, /pers. J/ un /pers. G/ ir snieguši liecības.

Tiesa konstatēja pretrunas starp liecinieku liecībām un Valsts darba inspekcijas pārbaudes aktos konstatēto. /pers. G/ un /pers. I/ Valsts darba inspekcijas pārbaudes aktā ir parakstījušies par to, ka strādā SIA „Sapņi un Kokteiļi" attiecīgi no 2010.gada decembra un novembra, ka darba līgums ar viņiem ir noslēgts, taču tiesas sēdē /pers. G/ liecināja, ka esot strādājis SIA „Sapņi un Kokteiļi" tikai vienu reizi (tātad 2011.gada 26.martā, kad Valsts darba inspekcija veica pārbaudi), bet /pers. I/ liecināja, ka esot strādājis SIA „Sapņi un Kokteiļi" divas vai trīs reizes.

Tiesa piešķīra lielāku ticamību /pers. H/, /pers. I/, /pers. J/ un /pers. G/ sākotnēji sniegtajiem paskaidrojumiem, kuru patiesumu minētās personas ir apliecinājušas ar savu parakstu Valsts darba inspekcijas pārbaudes aktos. Tiesa uzskatīja, ka persona, kura strādā pie pieteicējas vienīgo vakaru (2011.gada 26.martā), nesniegtu Valsts darba inspekcijai informāciju, ka strādā pie pieteicējas jau kopš 2010.gada novembra vai decembra (5-6 mēnešus).

Apstāklis, ka laika periodā, kad tika deklarēti bārmeņa, trauku mazgātāja un garderobista pakalpojumi (strīdus darījumi ar SIA „FM Industry"), pieteicēja nodarbināja minētajos darbos personas uz uzņēmuma līguma pamata, tikai apstiprina to, ka strīdus darījumi ar SIA „FM Industry" faktiski nav notikuši, jo pieteicēja ir meklējusi personas, kas šos darbus veiks.

Lietā nav strīda par to, ka ar /pers. H/, /pers. I/, /pers. J/ un /pers. G/ pieteicēja nebija noslēgusi darba līgumu. Tādējādi pieteicēja nodarbināja šīs personas bez darba līguma noslēgšanas.

Par bārmeņa, trauku mazgātāja un garderobista darba veikšanu bija jānoslēdz darba līgums (nevis uzņēmuma līgums), jo veicamais darbs neatbilst Civillikuma 2212.pantā noteiktajam uzņēmuma līguma saturam.

Minētās personas guva ienākumus, no kuriem jāmaksā algas nodoklis.

Tiesa atzina, ka lietā konstatētajos apstākļos VID ir pamatoti piemērojis likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu" 14.panta pirmo daļu, 16.[1]panta pirmo daļu, otro daļu, 1.[1]daļu un trešo daļu, kā arī 18.panta pirmo daļu.

Pieteicējas deklarētie strīdus darījumi ar SIA „FM Industry" par bārmeņa, trauku mazgātāja un garderobista pakalpojumu sniegšanu nav faktiski notikuši. Pieteicēja minēto darbu veikšanai ir meklējusi darbiniekus, tādējādi pieteicēja ir nodarbinājusi nepersonificētus darbiniekus bez darba līguma noslēgšanas. VID, lai aprēķinātu VSAOI, ir pamatoti kā neidentificētiem darbiniekiem izmaksāto bruto darba algu uzskatījis SIA „FM Industry" izrakstītajos rēķinos par trauku mazgātāja, bārmeņa un garderobista pakalpojumiem norādīto summu.

[5.7] /pers. K/ savās atpūtas dienās ir norādīts pieteicējas izrakstītajos kases ieņēmumu orderos kā persona, kura iemaksā naudu uzņēmuma kasē.

Tiesas sēdē liecinieks /pers. K/ ir liecinājis, ka strādā SIA „Sapņi un Kokteiļi" kopš 2010.gada. Ar bārmeņiem un viesmīļiem strādājuši maiņās, mainījušies pa dienām. Pārsvarā viss ticis atzīmēts grafikos, par darbu vienmēr ticis samaksāts. Tas, ka grafiks nebija pareizi noformēts, visdrīzāk, esot cilvēciskais faktors, jo grafiku noformē mēneša sākumā. Gadījumā, ja samainījušies, parasti grafiku esot pārrakstījuši. Uzņēmumā ir trīs kases aparāti, kases žurnālu noformēšana aizņem aptuveni 15 minūtes vienam aparātam. Žurnālus un atskaites aizpilda tas, kurš tajā dienā strādā.

No lietas materiāliem tiesa konstatēja, ka /pers. K/ atsevišķos mēnešos ir norādīts kā SIA „Sapņi un Kokteiļi" norēķinu persona pat 15 savās atpūtas dienās. Tā kā pieteicējas darba laiks ir trešdien, ceturtdien, piektdien un sestdien (vidēji mēnesī 16 līdz 18 dienas), bet /pers. K/ liecināja, ka esot strādājis maiņās pa dienām, pastāv niecīga varbūtība, ka gandrīz visas /pers. K/ darba grafikā paredzētās darba dienas būtu „iekritušas" viņam paredzētajā atpūtas laikā. Tiesa norādīja, ka vispārīgi var būt nobīdes no darba grafika neparedzētu apstākļu dēļ, taču arī tādā gadījumā jāveic precīza darba laika uzskaite un darba laika uzskaites tabelēs jānorāda precīza informācija.

Tā kā pieteicēja nav veikusi precīzu /pers. K/ darba laika uzskaiti, tiesa secināja, ka VID ir pamatoti aprēķinājis /pers. K/ par minēto periodu minimālo darba algu, kā arī aprēķinājis VSAOI Ls 366,21 apmērā.

[5.8] No lietas materiāliem tiesa konstatēja, ka 2011.gada 29.martā /pers. H/ skaidrā naudā izmaksāta atlīdzība Ls 8,52, 2011.gada 13.aprīlī /pers. I/ izmaksāta atlīdzība Ls 12,60, /pers. G/ izmaksāti Ls 8,52, bet /pers. J/ izmaksāti Ls 9,00, neieturot IIN.

Atsaucoties uz likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 15.panta otrajā daļā un 17.panta pirmajā daļā noteikto, tiesa atzina, ka VID veiktie aprēķini ir pareizi.

[5.9] Atbilstoši tiesu prakses atziņām gan UIN, gan PVN aprēķinā tiek ņemti vērā vieni un tie paši attaisnojuma dokumenti (darījumu apliecinošie rēķini), uz abiem vienādi attiecas likuma „Par grāmatvedību" normas, arī 2.pants par patiesas informācijas atspoguļošanu grāmatvedībā un 7.panta pirmā daļa par ierakstu izdarīšanu grāmatvedības reģistros tikai saskaņā ar attaisnojuma dokumentiem. Abos gadījumos būtiska nozīme ir tam, vai persona darījuma rezultātā ir saņēmusi preces (pakalpojumus), ko tā izmantojusi savas saimnieciskās darbības nodrošināšanā. Nodokļu sistēmas sekmīgā funkcionēšanā un krāpniecības novēršanā nav pamata attiecībā uz katru nodokli par vieniem un tiem pašiem darījumiem piemērot atšķirīgus kritērijus, ja vien tam nav no nodokļa būtības izrietošs objektīvs pamats. Tādēļ nav pamata uz abiem minētajiem nodokļiem turpmāk veidot atšķirīgu skatījumu gadījumos, ja nodokļu administrācijas konstatētie apstākļi liek apšaubīt darījuma partnera faktisko spēju nodrošināt darījumu. Tādēļ arī uz UIN aprēķinu, nosakot saimnieciskās darbības izmaksās iekļaujamos izdevumus, ir attiecināma tāda pati pieeja (*sk. Augstākās tiesas 2013.gada 12.jūnija spriedumu lietā Nr.SKA-21/2013*).

Tā kā strīdus darījumi faktiski nav notikuši, tiesa secināja, ka VID ir pamatoti samazinājis pieteicējas saimnieciskās darbības izdevumus attiecīgajā taksācijas periodā.

Atsaucoties uz likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.pantu, Gada pārskatu likuma 4.panta trešo daļu, 22.panta pirmo daļu un 25.panta pirmās daļas 8.punktu, kā arī uz likuma „Par uzņēmuma ienākuma nodokli" 4.panta pirmo daļu un 14.panta pirmo daļu, tiesa atzina, ka VID ir pamatoti samazinājis pieteicējas 2011.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītās izmaksas, palielinājis pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas par 2011.gadā papildus aprēķināto bruto algu Ls 5766 un par papildus aprēķinātajām darba devēja VSAOI Ls 1389 apmērā, kā rezultātā tika samazināti pieteicējas 2011.gada zaudējumi par Ls 4818 un iepriekšējo gadu zaudējumi par Ls 102 148 (kopā Ls 106 966) un noteikti zaudējumi, ko pārnes uz nākamajiem taksācijas periodiem, Ls 66 790 apmērā.

Atsaucoties uz likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 35.panta pirmo daļu, likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 26.panta pirmo daļu, likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu un 32.panta septīto daļu, tiesa konstatēja, ka VID soda naudu ir aprēķinājis pareizi (50 procentu apmērā).

Tiesa nekonstatēja matemātiska aprēķina kļūdas pieteicējai noteiktās soda naudas un nokavējuma naudas aprēķinā.

[6] Par Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 14.novembra spriedumu pieteicēja iesniedza apelācijas sūdzību, norādot šādus iebildumus.

[6.1] Pirmās instances tiesa nav iedziļinājusies lietas būtībā, kā arī nav ņēmusi vērā aktuālo judikatūru. Pieteicējai strīdus pakalpojumi bija vajadzīgi.

[6.2] Lietā bija jāpierāda tas, ka pieteicēja zināja, ka tā iesaistās krāpnieciskās darbībās nodokļu jomā. Pieteicēja nevarēja zināt par to, ka tās darījumu partneri, iespējams, neizpilda normatīvo aktu prasības.

[6.3] Pieteicēja daļu līgumu bija noslēgusi mutvārdos, kā to pieļauj normatīvie akti. Pieteicēja nepiekrīt tam, ka strīdus darījumu dokumenti ir ļoti vispārīgi un ka tie nesniedz priekšstatu par strīdus darījumu norisi. Tiesa nav ņēmusi vērā pieteicējas amatpersonas paskaidrojumus un liecinieku liecības. Rēķini satur visu informāciju par strīdus darījumiem.

[6.4] Pieteicēja nepiekrīt tam, ka, izvērtējot strīdus darījumos iesaistīto personu paskaidrojumus par darījumu norisi, būtu konstatējamas kādas nesakritības. Pakalpojumu cena bijusi atkarīga no pakalpojuma veida. /pers. R/ veikusi daļu no uzkopšanas darbiem, pārējos darbus veikusi /pers. N/, bet ķīmiskā tīrīšana veikta specializētajos uzņēmumos, turklāt arī /pers. AB/ sniedzot pieteicējai dažādus pakalpojumus. /pers. R/ nepazīst /pers. D/, jo viņas abas klubā bijušas dažādos diennakts laikos. Direktoram nav katru dienu jāpārbauda apkopējas darbs, kā arī direktoram nav jāpazīst visas apkopējas, kas strādā uzņēmumā. Bārmeņu palīgus arī /pers. D/ varēja nepazīt.

[6.5] Par marmora grīdu un kāpņu pulēšanas platību darījumu dokumentos (līgumā), iespējams, esot ieviesusies kļūda, taču, tā kā dokumenti nodoti arhīvā, pieteicēja veikšot dokumentu izpēti un par izpētes rezultātiem paziņošot apgabaltiesai.

Tiesa ir nepareizi sapratusi /pers. U/ sniegto liecību, jo /pers. U/, iespējams, esot domājis, ka marmora grīdu un kāpņu pulēšanas pakalpojums ticis sniegts vienā objektā, nevis, ka tas ticis sniegts tikai vienu reizi.

[6.6] Pieteicēja nevarēja zināt, kā notiek sadarbība starp tās darījumu partneriem un to tālākajiem sadarbības partneriem.

[6.7] Uzskatot par nesamērīgi augstām pieteicējas samaksātās summas SIA „FM Industry" par telpu uzkopšanu, tiesa nav izpratusi pieteicējas darbības specifiku.

Pieteicēja nevar komentēt to, kādēļ SIA „FM Industry" ir piemērojusi dažādu uzcenojumu dažādiem pakalpojumiem. /pers. N/ ir apliecinājusi, ka uzcenojums bijis aptuveni 3 procenti par starpniecības pakalpojumiem.

[6.8] Tiesa nav pietiekami iedziļinājusies /pers. C/ sniegtajos paskaidrojumos. SIA „FM Industry" audita laikā /pers. C/ nav varējis sniegt konkrētas liecības, lai tās nevērstos pret viņu pašu. No /pers. C/ paskaidrojumiem izriet, ka SIA „Genesis AR" un šīs sabiedrības apakšuzņēmēji veikuši norēķinus ar darbiniekiem, tos neuzrādot grāmatvedībā. Minētais apstāklis, pieteicējas ieskatā, izskaidro to, kādēļ nav konstatējama neviena persona, kas būtu varējusi veikt strīdus darījumus.

[6.9] Pieteicējai nav zināms, kādēļ SIA „Group RR" ir izrakstījusi rēķinu SIA „FM Industry" par motociklu glabāšanu. Arī citas nesakritības pieteicējas darījumu dokumentos tiesa novērtējusi pārmērīgi tendenciozi, taču pieteicēja to izskaidro ar cilvēcisko faktoru.

[7] Rakstveida paskaidrojumā VID neatzīst pieteicējas iesniegto apelācijas sūdzību, bet piekrīt Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 14.novembra spriedumam.

[8] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 304.panta pirmo daļu apelācijas instances tiesa administratīvo lietu izskata rakstveida procesā.

Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka šajā gadījumā nepastāv objektīva nepieciešamība, lai noteiktu lietas izskatīšanu mutvārdu procesā. Lietas apstākļu objektīvai noskaidrošanai nav nepieciešams rīkot tiesas sēdi, jo no lietā esošajiem dokumentiem ir iespējams gūt pilnīgu priekšstatu par izskatāmo jautājumu. Lietā esošie pierādījumi ir pietiekami, kā arī procesa dalībnieki ir īstenojuši savas procesuālās tiesības sniegt savus paskaidrojumus par lietas apstākļiem. Pirmās instances tiesa ir nopratinājusi liecinieku statusā visas tās personas, kas varēja sniegt liecību šajā lietā. Tā kā procesa dalībnieki ir snieguši savu viedokli, kā arī lietas materiāli ir pietiekami, lietas izskatīšana mutvārdu procesā nav lietderīga.

Motīvu daļa

[9] Pārbaudījusi lietas materiālus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka apelācijas sūdzība nav pamatota, bet pieteikums ir noraidāms.

[10] Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 14.novembra spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams.

Ņemot vērā minēto un pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturto daļu, Administratīvā apgabaltiesa pievienojas Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 14.novembra sprieduma motivācijai, to neatkārtojot.

[11] Atbildot uz apelācijas sūdzībā ietvertajiem iebildumiem par pirmās instances tiesas spriedumu, apgabaltiesa norāda turpmāk minēto.

[12] Pieteicēja nepamatoti uzskata, ka Administratīvā rajona tiesa, izskatot šo lietu, nav ņēmusi vērā aktuālo judikatūru.

Eiropas Savienības Tiesa un Augstākā tiesa savos nolēmumos vairākkārt ir uzsvērušas, ka priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības var tikt liegtas, ja nodokļu maksātājs šīs tiesības izmantojis ļaunprātīgi krāpnieciskos nolūkos (*sal. sk., piemēram, Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2016.gada 7.decembra rīcības sēdes lēmuma lietā Nr.SKA-1016/2016 6.punktu, kā arī tajā minētās atsauces uz Eiropas Savienības Tiesas nolēmumos paustajām atziņām*).

Pieteicējas 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. Augstākās tiesas 2016.gada 30.marta sprieduma lietā Nr.SKA-0151/2016 8.punktu un 2014.gada 11.septembra lēmuma lietā Nr.SKA-522/2014 12.punktu*).

Tikai tad, ja rodas šaubas, vai darījums faktiski noticis tieši ar norādīto darījumu partneri, ir nepieciešams noskaidrot, vai pieteicējs zināja vai tam vajadzēja zināt, ka tas iesaistās krāpšanā ar nodokļiem (*sk. Augstākās tiesas 2017.gada 24.februāra sprieduma lietā Nr.SKA-135/2017 6.punktu*).

Apgabaltiesa uzskata, ka minētās tiesu prakses atziņas ir piemērojamas arī izskatāmajā lietā.

[13] Normatīvajos aktos noteiktās kompetences ietvaros nodokļu administrācija ir veikusi pieteicējai nodokļu auditu, pārbaudē konstatējot, ka faktiski nav notikuši pieteicējas uzrādītie strīdus darījumi ar SIA „Group RR", SIA „FM Industry", SIA „Green Lemon" un SIA „Labie Ļaudis", par kuriem pieteicēja ir atskaitījusi priekšnodokli saskaņā ar šo uzņēmumu vārdā noformētajiem rēķiniem.

No lietas materiāliem apgabaltiesa konstatē, ka pieteicējas uzrādītie strīdus darījumi ietilpst šādās, mākslīgi izveidotās darījumu „ķēdēs":

1) Pieteicēja ? SIA „Group RR" ? SIA „FM Industry" ? SIA „Aleks Financial Group" un SIA „Genesis AR";

2) Pieteicēja ? SIA „Green Lemon" ? SIA „FM Industry" ? SIA „Aleks Financial Group" un SIA „Genesis AR";

3) Pieteicēja ? SIA „Labie Ļaudis" ? SIA „FM Industry" ? SIA „Krinord";

4) Pieteicēja ? SIA „FM Industry" ? SIA „Aleks Financial Group" ? SIA „Genesis AR" (*lietas I sējuma 125.lapa*).

Novērtējot izveidotās darījumu „ķēdes", apgabaltiesai nerodas šaubas par to, ka tās tikušas izveidotas mākslīgi, jo no lietā esošajiem pierādījumiem nav konstatējama ne objektīva nepieciešamība, ne arī ekonomiskais izdevīgums, lai šādas darījumu „ķēdes" veidotu.

Tādējādi secināms, ka strīdus darījumu dokumentu noformēšana ir vērtējama kā koordinētas, apzinātas un mērķtiecīgas darbības nolūkā iegūt nepamatotas fiskālās priekšrocības prettiesiski atskaitītā priekšnodokļa veidā. Līdz ar to, noformējot strīdus darījumu dokumentus, pieteicēja nav rīkojusies labā ticībā.

Tieši pretēji, noformējot strīdus darījumu dokumentus, pieteicēja zināja (tai bija jāzina), ka strīdus darījumu dokumenti neatbilst faktiski notikušiem darījumiem.

Minētie secinājumi ir balstīti uz lietā konstatētajiem apstākļiem, kurus ir izvērsti analizējusi un pareizi novērtējusi pirmās instances tiesa, kuras sprieduma pamatojumam apgabaltiesa pievienojās. Apgabaltiesa ņēma vērā arī turpmāk norādītos apstākļus, kas ir konstatējami no lietas materiāliem.

Visu iepriekš norādītajās darījumu „ķēdēs" iesaistīto uzņēmumu amatpersonas ir bijušas savstarpēji pazīstamas, turklāt darījumu „ķēdēs" dažādās kombinācijās ir darbojušās pārsvarā vienas un tās pašas personas, kas ir bijušas labi informētas par to, kādos darījumos tās iesaistās.

Par SIA „Genesis AR" amatpersonu pieteicējas pārstāve /pers. D/ ir paskaidrojusi, ka /pers. C/ viņa pazīstot jau sen.

SIA „Group RR", SIA „Labie Ļaudis" un SIA „Genesis AR" amatpersona bija /pers. C/, kurš bija personīgi pazīstams ar pieteicējas dibinātājiem un amatpersonu (*lietas I sējuma 90.lapas otra puse*), tādējādi nav šaubu par to, ka minētās personas zināja, ka noformētie darījumu dokumenti satur nepatiesu informāciju.

Savukārt SIA „Green Lemon" amatpersona /pers. AB/ ir pieteicējas amatpersonas /pers. D/ radinieks (*lietas VI sējuma 221.lapa*).

No strīdus darījumos iesaistīto personu sniegtajiem paskaidrojumiem nepārprotami izriet, ka veikti vien starpniecības darījumi, t.i., pieteicēja veikusi darījumus ar uzņēmumiem, kas paši nekādus darbus nav veikuši, bet tos nodevuši citiem uzņēmumiem, kuri pārbaudes gaitā nav identificēti. Tāpat arī nav identificēta neviena persona, kura būtu varējusi veikt strīdus rēķinos norādītos darbus.

Pieteicējas darījumu partneri darījumu „ķēdēs" bijuši gan pieteicējas tiešie darījumu partneri, gan arī pieteicējas tiešo darījumu partneru tālākie darījumu partneri (apakšuzņēmēji). Piemēram, SIA „FM Industry" bija uzrādīta gan kā pieteicējas tiešā darījumu partnere, gan arī kā pieteicējas tiešo darījumu partneru apakšuzņēmēja.

No iepriekš minētās mākslīgo darījumu „ķēžu" shēmas būtu jāsecina, ka SIA „FM Industry" bijusi ļoti plaša spektra pakalpojumu sniedzēja, faktiski universāls darījumu partneris jebkura veida darījumiem, taču šādi apstākļi reālā komerciālajā vidē praktiski nepastāv, jo komersanti darbojas katrs savā komercdarbības jomā, nevis visās iespējamajās komercdarbības jomās.

Ja pieņemtu darījumu „ķēžu" shēmu par patiesu, būtu jāsecina, ka SIA „FM Industry" kā pakalpojumu sniedzēja ir piedalījusies visu pieteicējai nepieciešamo pakalpojumu sniegšanā. Tā kā šis uzņēmums kā pieteicējas uzrādītais tiešais darījumu partneris pieteicējai bija labi zināms, tad nav rodams loģisks izskaidrojums, kādēļ pieteicēja kā visu tai nepieciešamo pakalpojuma sniedzēju jau uzreiz nebija izvēlējusies tieši SIA „FM Industry", bet bija noformējusi līgumus ar citiem uzņēmumiem, kuri savukārt piesaistītu SIA „FM Industry" kā apakšuzņēmēju.

Tāpat no minētās darījumu „ķēžu" shēmas izriet, ka pieteicējas darījumā ar SIA „FM Industry" kā apakšuzņēmēja piedalījusies SIA „Genesis AR", kura amatpersona /pers. C/ bija arī pieteicējas tiešo darījumu partneru (SIA „Group RR" un SIA „Labie Ļaudis") amatpersona, kā arī pieteicējas amatpersonai /pers. C/ bija pazīstams.

Ņemot vērā minēto, nav rodams loģisks pamatojums, kādēļ šādam uzņēmumam pakalpojuma sniegšanā būtu jāpiedalās kā apakšuzņēmumam, ja tas varētu būt tiešais darījumu partneris, proti, sniegt nepieciešamos pakalpojumus bez citu uzņēmumu iesaistes.

Tāpat nav rodams loģisks izskaidrojums, kādēļ SIA „Genesis AR" tiek iesaistīta kā apakšuzņēmēja pieteicējas darījumā ar SIA „Group RR", jo abiem šiem uzņēmumiem ir viena un tā pati amatpersona (/pers. C/), kas noteikti zināja, ka SIA „Group RR" nekādus pakalpojumus nesniegs un ka darījumu dokumenti satur nepatiesu informāciju.

Līdz ar to lietā konstatētās mākslīgo darījumu „ķēžu" shēmas neatbilst komercdarbības jēgai, jo tām nav rodams ekonomiskais pamatojums (komerciālais izdevīgums), bet tās ir izskaidrojamas vienīgi ar mērķi nepamatoti iegūt fiskālās priekšrocības prettiesiski atskaitītā priekšnodokļa veidā.

Pieteicēja, ņemot vērā faktu, ka mākslīgo darījumu „ķēdēs" iesaistīto uzņēmumu amatpersonas bija labi pazīstamas, nevarēja nezināt to, ka darījumu dokumenti netiek noformēti atbilstoši faktiski veiktiem darījumiem. Proti, izskatāmajā gadījumā strīdus darījumi faktiski nav veikti, bet ir noformēti tikai darījumu dokumenti, kā to auditā ir pamatoti konstatējis VID. Minētais apstāklis izskaidro to, kādēļ pārbaudē netika identificēta neviena persona, kura būtu varējusi veikt strīdus rēķinos norādītos darbus, un šādas personas joprojām nav spējusi identificēt ne pieteicēja, ne arī tās darījumu partneru amatpersonas.

[14] Pieteicēja ir norādījusi, ka Administratīvā rajona tiesa nav ņēmusi vērā un vērtējusi pieteicējas amatpersonas sniegtos paskaidrojumus un liecinieku liecības, ka līgumi tikuši noslēgti vairāk formāli, jo nebija paredzams, kad būs nepieciešami darbi.

Apgabaltiesa vērš pieteicējas uzmanību uz likuma „Par grāmatvedību" 7.panta otrajā daļā noteikto, ka gadījumā, ja kādam saimnieciskajam darījumam ir ārējs attaisnojuma dokuments, tam dodama priekšroka salīdzinājumā ar jebkuru iekšēju attaisnojuma dokumentu.

Atbilstoši tiesu prakses atziņām pieteicējas atsaukšanās uz tiesībām noslēgt līgumus mutvārdos (kā arī uz līgumu formālu noformēšanu) nav pamatota, jo saskaņā ar likumu ārējiem attaisnojuma dokumentiem dodama priekšroka iepretim iekšējiem attaisnojuma dokumentiem (darījuma dalībnieku vēlāk sniegtiem paplašinātiem paskaidrojumiem) (*sk. sal. Augstākās tiesas 2017.gada 31.janvāra sprieduma lietā Nr.SKA-525/2017 7.punktu*).

Pieteicēja nepamatoti uzskata, ka nodokļu normatīvajā regulējumā galvenais un svarīgākais dokuments ir nodokļu rēķins un ka tās iesniegtie rēķini satur visu nepieciešamo informāciju par strīdus darījumiem, lai iegūtu priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības. Izskatāmajā lietā konstatētajos apstākļos būtiskākais, kas bija jāpārbauda nodokļu administrācijai, kā arī jānoskaidro tiesai, ir tas, vai pieteicējas uzrādītie strīdus darījumi faktiski ir notikuši tā, kā tas ir norādīts darījumu dokumentos. VID un pirmās instances tiesa pamatoti konstatēja, ka strīdus darījumi faktiski nav veikti, bet ir noformēti tikai darījumu dokumenti, jo minētais secinājums pilnībā apstiprinās ar lietā esošajiem pierādījumiem.

Lai atzītu priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, vispirms jākonstatē, vai darījums vispār faktiski noticis. Atbilstoši tiesu praksē nostiprinātajām atziņām, lai iegūtu tiesības atskaitīt priekšnodokli, nav pietiekami, ka darījumi noformēti atbilstoši likuma prasībām, jo darījumiem jābūt arī faktiski notikušiem gan pēc to ekonomiskā, gan juridiskā rakstura (būtības), bet nodokļu rēķinam jāatbilst faktiski notikušam darījumam (*sk. Augstākās tiesas 2015.gada 10.jūlija rīcības sēdes lēmuma lietā Nr.SKA-0089/2015 9.punktu un tur minēto judikatūru*).

Rēķina izsniegšana un samaksa pati par sevi neapliecina reāli notikuša darījuma faktu (*sk. Augstākās tiesas 2012.gada 10.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-69/2012 9.punktu*).

Apstāklis, ka darījuma partneris konkrēto darījumu apstiprina, pats par sevi neizslēdz fiktīvi noformēta darījuma iespējamību. Darījuma esību nosaka tas, vai faktiski pēc to ekonomiskās būtības ir notikusi pakalpojumu aprite starp konkrētajām personām. Ja tā nav notikusi, dokumentu noformēšana priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības nerada. Šaubu gadījumā pieteicējai ir jāspēj detalizēti un konkrēti pastāstīt, kā darījumi notikuši faktiski (*sal. sk. Augstākās tiesas 2016.gada 16.jūnija sprieduma lietā Nr.SKA-70/2016 5.punktu*).

Nav iedomājama situācija, kad par reāli notikušiem darījumiem tajos iesaistītās personas nespētu sniegt konkrētu un konsekventu informāciju, kā tas ir šajā lietā.

[15] Pieteicēja apelācijas sūdzībā atzīst to, ka, iespējams, līgumā ar SIA „FM Industry" par marmora pulēšanas pakalpojumiem saistībā ar uzkopjamo telpu platību ieviesusies kļūda. Pieteicēja ir norādījusi, ka veikšot arhīvā nodoto dokumentu izpēti, precizēšot telpu platību un par to paziņošot Administratīvajai apgabaltiesai.

Apgabaltiesa konstatē, ka minēto apņemšanos pieteicēja nav izpildījusi, kā arī nav atspēkojusi VID un pirmās instances tiesas konstatētās nesakritības.

Pieteicēja apgalvo, ka strīdus pakalpojumi tai bija nepieciešami un ka tās organizētie pasākumi ir notikuši.

Apgabaltiesa minētos pieteicējas apgalvojumus neapšauba, tomēr tas, ka strīdus pakalpojumi pieteicējai bija nepieciešami un ka pieteicējas organizētie pasākumi ir notikuši, nepierāda to, ka strīdus darījumi būtu faktiski notikuši un ka rēķinos norādītos pakalpojumus būtu sniegušas rēķinos norādītās personas.

Apstāklis, ka nodokļu maksātājs nespēj sniegt skaidrus, konsekventus un pietiekami detalizētus paskaidrojumus par darījumu faktisko norisi, ir viens no rādītājiem, ka darījumi ar deklarēto darījumu partneri patiesībā nav notikuši un nodokļu maksātājam tas bija jāapzinās (*sk. Augstākās tiesas 2017.gada 31.maija sprieduma lietā Nr.SKA-211/2017 10.punktu*).

Ievērojot minēto, tas apstāklis, ka pieteicējas darījumu partneru amatpersonas strīdus darījumus ir vispārīgi atzinušas, neatspēko visus pārējos lietā esošos nodokļu administrācijas pārbaudē iegūtos pierādījumus.

Par strīdus darījumiem tajos iesaistītās personas nav spējušas sniegt konkrētu, pārbaudāmu un konsekventu informāciju. Pieteicējas un tās darījumu partneru amatpersonas sniedz pilnīgi atšķirīgu strīdus darījumu norises izklāstu, kas turklāt nevienā gadījumā neapstiprinās ar lietā esošajiem pierādījumiem. Neviena no strīdus darījumos iesaistītajām personām nespēj identificēt pakalpojumu sniedzējus. Savukārt darījumu dokumenti nesniedz pilnīgu priekšstatu par strīdus darījumiem un to norisi.

Pirmās instances tiesa spriedumā ir konstatējusi virkni nesakritību, ko pieteicēja joprojām nav spējusi izskaidrot, kā arī pieteicēja nav iesniegusi atbilstošus pierādījumus strīdus darījumu faktiskajai esībai.

Piemēram, pirmās instances tiesa konstatēja, ka no darījumu dokumentiem nav saprotams, kā tika noteikta pakalpojuma cena un kad tā tika noteikta. Uz norādīto apsvērumu pieteicēja apelācijas sūdzībā ir argumentējusi vien to, ka cena esot bijusi atkarīga no pakalpojuma veida. Pieteicējas amatpersona nav spējusi konkrēti paskaidrot, kā būtu pareizi jāsaprot rēķinos minētā mērvienība – „komplekts", norādot vien to, ka „komplekts" nozīmējot pakalpojuma sniegšanu noteiktā laika posmā noteiktā apjomā. Neraugoties uz to, ka pirmās instances tiesa konstatēja nesakritības, pieteicēja joprojām nav spējusi konkrēti izskaidrot to, kā ir veidojusies cena par sniegtajiem pakalpojumiem. Piemēram, rēķinā par garderobista pakalpojumu sniegšanu 2011.gada janvārī ir norādīta pakalpojuma sniegšanas mērvienība – „1 komplekts" un summa Ls 660. Savukārt par garderobista pakalpojumiem 2011.gada maijā rēķinā norādīta mērvienība – „8 komplekti" un summa Ls 228,48. Par 2011.gada novembri rēķinā ir norādīta mērvienība „18 komplekti" un summa Ls 495,02. Tādējādi par rēķinā norādīto „1 (vienu) komplektu" pieteicēja ir samaksājusi lielāku summu, nekā par „18 (astoņpadsmit) komplektiem", kas rada pamatotas šaubas par rēķinos ietverto ziņu patiesumu.

Atbilstoši pieteicējas amatpersonas /pers. D/ paskaidrojumam darbu kontrole notikusi dabā un ar videonovērošanas iekārtu, taču to, kuri darbinieki veica pakalpojumu izpildi, /pers. D/ nezina, turklāt pieteicēja šos darbiniekus joprojām nav spējusi identificēt.

Pieteicējas amatpersona /pers. D/ ir apgalvojusi, ka virkni darbu veicis /pers. C/ (arī pats personīgi), kas nonāk pilnīgā pretrunā ar /pers. C/ sniegto paskaidrojumu VID, ka viņa uzņēmums nodarbojies ar starpniecības darījumiem, uzņēmums nekādus darbus nav veicis, jo neesot bijis ne darbinieku, ne kvalifikācijas. Turklāt lietā esošie /pers. C/ paskaidrojumi un tiesas sēdē sniegtās liecības ir izslēdzoši pretrunīgas. Sākotnēji sniegtajos paskaidrojumos /pers. C/ ir norādījis, ka pats pakalpojumu sniegšanā nav piedalījies, jo bijis tikai starpnieks, taču vēlāk sniegtajos paskaidrojumos un liecībās /pers. C/ jau apgalvo, ka pats veicis darbus un arī kontrolējis darbu izpildi. Vienlaikus arī /pers. C/ nav spējis identificēt pakalpojumu sniedzējus.

Darījumu dokumentos konstatētie trūkumi liedz izsekot strīdus darījumu norisi, turklāt atsevišķos darījumu dokumentos nesakrīt ne summas, ne arī pakalpojumu sniegšanas periodi.

[16] Pieteicēja norāda, ka tā nevar būt atbildīga par trešo personu grāmatvedības uzskaiti.

Apgabaltiesa vērš uzmanību uz to, ka priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības pieteicējai tiek liegtas tādēļ, ka strīdus darījumi faktiski nav notikuši, nevis tādēļ, ka pieteicējai tiktu piemērota atbildība par citu personu pieļautiem pārkāpumiem.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307. un 309.pantu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda

Noraidīt SIA „Sapņi un Kokteiļi" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora pienākumu izpildītāja 2013.gada 29.jūlija lēmuma Nr.22.9/L-18511 atcelšanu.

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

Tiesnese referente	R.Paegle
Tiesnese	I.Amona
Tiesnese	I.Kaļiņina