Lietas arhīva Nr. A42-00367-19/19
ECLI:LV:ADRJRIT:2019:0912.A420184318.7.S

ADMINISTRATĪVĀ RAJONA TIESA
RĪGAS TIESU NAMS

S P R I E D U
LATVIJAS TAUTAS VĀRDĀ

Rīgā 2019.gada 12.septembrī

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:
tiesnese Aiga Putniņa,

piedaloties pieteicējas maksātnespējīgās SIA ražošanas komercfirmas „VLP Rīga" administratorei sākotnēji Ievai Ramiņai un vēlāk Baibai Grasei, kā arī atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvjiem /pers. A/ un /pers. B/,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz maksātnespējīgās SIA ražošanas komercfirmas „VLP Rīga" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2018.gada 1.marta lēmuma Nr.30.2-22.9/998 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Nodokļu kontroles pārvalde no 2017.gada 29.maija līdz 14.decembrim veica pieteicējas SIA ražošanas komercfirmas „VLP Rīga" pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu par 2016.gada novembri–decembri un 2017.gada janvāri.

Audita rezultātā secināts, ka pieteicējas 2017.gada janvārī deklarētie darījumi ar SIA ražošanas komercfirmu „MASTER GROUP" (turpmāk – SIA „MASTER GROUP") un SIA „NEOLES" faktiski nav notikuši, turklāt pieteicēja par to zināja. Attiecīgi pieteicējai saskaņā ar VID Nodokļu kontroles pārvaldes Lielo nodokļu maksātāju otrās audita daļas vadītāja 2017.gada 14.decembra lēmumu Nr.30.2-23.14/4796 samazināts no budžeta atmaksājamais PVN par 20 899,20 *euro* un saistībā ar to aprēķināta soda nauda 12 539,52 *euro*.

[2] Izskatot pieteicējas apstrīdēšanas iesniegumu, ar VID ģenerāldirektora 2018.gada 1.marta lēmumu Nr.30.2-22.9/998 audita rezultātā pieņemtais lēmums atstāts negrozīts. Lēmums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[2.1] *Par apstrīdēto darījumu ar SIA „MASTER GROUP"*

[2.1.1] Pieteicējas un SIA „MASTER GROUP" noslēgtais pirkuma līgums nesatur informāciju par attiecīgas dokumentācijas (kvalitātes sertifikātu, ekspluatācijas īpašību deklarāciju, u.c.) esību un saturu, kvalitātes prasību aprakstu un pārbaudes kārtību un pušu saistībām, šajā sakarā vien nosakot, ka vienošanās par produkcijas cenu, svaru un kvalitāti tiek veikta pirms katras piegādes atsevišķi.

[2.1.2] SIA „MASTER GROUP" pārbaudes periodā bija tikai divi deklarētie darba ņēmēji – amatpersona /pers. C/ (pilnvaru periods no /datums/līdz /datums/) un /pers. D/, kurš vienlaikus bija arī uzņēmuma SIA „DOLES NOLIKTAVA" bijusī amatpersona (pilnvaru periods no /datums/līdz /datums/). Pieteicējas deklarētie darījumi ar minēto uzņēmumu citā nodokļu pārbaudē ir apstrīdēti. Tāpat /pers. D/ deklarēts arī kā SIA „BOCE" darba ņēmējs. Pieteicējas iepriekš veiktajā nodokļu auditā konstatēts, ka pieteicēja, SIA „Paederos", SIA „DSV", SIA „ IMPORTEKS 52" un SIA „BOCE" ir savstarpēji ekonomiski atkarīgas un iesaistītas darījumu ķēdē par preču (silīcija un alumīnija lietņu) pirkšanu un pārdošanu un ka darījumu ķēdē iesaistītās sabiedrības veic saskaņotas darbības, lai samazinātu valsts budžetā maksājamos nodokļus.

[2.1.3] SIA „MASTER GROUP" vienīgais īpašnieks no /datums/un valdes loceklis no /datums/ir Krievijas pilsonis /pers. E/ (/pers. E/), kurš nav pieprasījis un saņēmis uzturēšanās atļaujas, kā arī nav saņēmis tiesības uz nodarbinātību Latvijas Republikā. Lietā nav konstatēts, ka /pers. E/ laika periodā no 2016.gada 1.janvāra līdz 2017.gada 31.oktobrim būtu šķērsojis Latvijas Republikas robežu.

[2.1.4] SIA „MASTER GROUP" saimnieciskā darbība un uzņēmuma pārstāvji tās juridiskajā adresē nav konstatējama.

[2.1.5] No pieteicējas bijušās amatpersonas /pers. F/ (pilnvaru periods no /datums/līdz /datums/) sniegtās informācijas secināms, ka pieteicējai vai nu nebija būtiski pirms piegādes zināt iegādājamās preces kvalitāti, vai tai bija zināms, ka kvalitāte būs atbilstoša nepieciešamajiem rādītājiem, tādējādi tai bija zināms iegādātās preces ražotājs. Taču ir maz ticams, ka pieteicējai silīcija kvalitātes rādītāji bija mazsvarīgi un tā bija gatava iegādāties preci bez ražotāja atbilstošiem (garantētiem) kvalitātes sertifikātiem. Pie tam būtisks ir apstāklis, ka pieteicējai iepriekš nav bijuši darījumi ar SIA „MASTER GROUP", līdz ar to pieteicējai nebija pieredze ar tās piedāvātās preces kvalitāti.

[2.1.6] No SIA „MASTER GROUP" amatpersonas /pers. C/ sniegtā informācijas izriet, ka viņš ir informēts par strīda darījumu, bet nezina, par ko ir šis darījums un pats tajā nav piedalījies. Savukārt viņa sniegtā informācija par uzņēmuma lietu nodošanu /pers. E/ ir pretrunā ar lietā esošo Pilsonības un migrācijas lietu pārvaldes un robežsardzes sniegto informāciju. Tā kā /pers. C/ atteicās sniegt informāciju VID klātienē, tā nav vērtējama kā patiesa un objektīva.

[2.1.7] Izvērtējot SIA „MASTER GROUP" PVN deklarācijās norādīto informāciju, secināms, ka tā faktiski norāda uz šā uzņēmuma faktisko nozīmi, proti, uzrādīt preču iegādes no Eiropas Savienības dalībvalstu komersantiem un secīgi piegādes iekšzemes uzņēmumiem, tādējādi veidojot iekšzemes ar PVN 21 % apliekamus darījumus, kas darījumu partneriem savukārt veido priekšnodokli. Vienlaikus aprēķinātais PVN no realizācijas tiek „kompensēts" ar fiktīviem, faktiski neesošiem iegādes darījumiem, kā rezultātā SIA „MASTER GROUP" veidojas minimāls budžetā maksājamais PVN. Minēto apstiprina dati no SIA „MASTER GROUP" bankas konta izrakstiem, atbilstoši kuriem šā uzņēmuma amatpersona /pers. C/ un menedžeris /pers.

D/ katru mēnesi ar karti izņem no konta skaidrā naudā ievērojamas naudas summas.

[2.2] *Par apstrīdēto darījumu ar SIA „NEOLES"*

[2.2.1] Izvērtējot starp pieteicēju un SIA „NEOLES" starpā noslēgtā līguma nosacījumus, secināms, ka tas ir uzskatāms par formālu, jo tajā iekļauti nosacījumi bez nodoma tos īstenot. Proti, atlīdzība un ar to saistītie aprēķina un realizācijas nosacījumi ir noteikti tikai vienam līgumā norādītajam pakalpojuma veidam, proti, tiesiskās aizsardzības procesa saskaņošanai ar kreditoru *Expo Divino S.L.* Līdz ar to secināms, ka līguma slēdzējiem nebija būtiski pārējie līgumā norādītie pakalpojumu veidi un darījumu partneriem nebija nodoma tos faktiski realizēt. Minēto apstiprina arī apstāklis, ka sabiedrība ir deklarējusi tikai šo vienu darījumu ar SIA „NEOLES" par juridisko pakalpojumu saņemšanu.

[2.2.2] Ar Rīgas pilsētas Ziemeļu rajona tiesas 2016.gada 5.oktobra spriedumu ir apstiprināta pieteicējas tiesiskās aizsardzības procesa īstenošana un tā plāns. Tādējādi prezumējams, ka pieteicējas kreditori Maksātnespējas likuma noteiktajā kārtībā ir saskaņojuši pieteicējas tiesiskās aizsardzības procesa pasākumu plānu. Līdz ar to SIA „NEOLES" strīda rēķins par tiesiskās aizsardzības procesa plāna saskaņošanu ar kreditoru ir izrakstīts trīs mēnešus pēc pieteicējas tiesiskās aizsardzības procesa plāna apstiprināšanas tiesā.

[2.2.3] 2012.gada 21.decembrī pieteicējas un *Expo Divino S.L.* noslēgto aizdevuma līgumu Nr.21/12, tam sekojošo 2014.gada 29.decembrī noslēgto papildu vienošanos, kā arī 2013.gada 10.janvārī noslēgto aizdevuma līgumu Nr.l0/01 *Expo Divino S.L.* vārdā ir parakstījusi persona, kura nav ne šā uzņēmuma īpašnieks, ne amatpersona, ne arī darbinieks vai pilnvarotā persona. Līdz ar to minētajiem līgumiem un no tiem izrietošajām saistībām nav tiesiska pamata. Turklāt minētajos līgumos nav noteikts saistību pastiprinājums (līgumsods, nokavējuma procenti, ķīla vai papildu garantijas no sabiedrības vai trešo personu puses). Savukārt 2014.gada 29.decembrī parakstītā papildu vienošanās ir veikta periodā, kad Spānijas uzņēmumam jau bija apturēta saimnieciskā darbība.

[2.2.4] Tiesiskās aizsardzības procesa pasākumu plāna saskaņošana ar kreditoru *Expo Divino S.L.* veikta 2016.gada jūlijā, tas ir, ievērojamu laiku pēc *Expo Divino S.L.* saimnieciskās darbības apturēšanas 2014.gada 30.jūnijā. Pie tam atbilstoši pieteicējas bankas konta izrakstiem pieteicēja ir veikusi naudas līdzekļu pārskaitījumus uz *Expo Divino S.L.* aizdevumu līgumos Nr.21/12 un Nr.10/01 neuzrādītu bankas kontu Nr.CY49002001950000357006277093 arī pēc pieteicējas tiesiskās aizsardzības procesa pasludināšanas 2016.gada 5.oktobrī, tostarp ar atsauci „ikgadējais procentu maksājums", neskatoties uz to, ka pieteicējas 2016.gada 11.jūlija vienošanās ar *Expo Divino S.L.*, kā arī tiesiskās aizsardzības procesa pasākumu plāns paredz sabiedrības saistību izpildes, tai skaitā procentu maksājumu, atlikšanu pēc tiesiskās aizsardzības procesa beigām, tas ir, pēc 2018.gada 5.aprīļa.

[2.2.5] SIA „NEOLES" amatpersonas /pers. G/ (pilnvaru periods no /datums/līdz /datums/) sniegtā informācija VID ir pretrunā ar lietas materiāliem. Proti, /pers. G/ norādījis, ka viņš ir veicis saskaņojumu arī ar citiem kreditoriem, kā arī sagatavojis pieteikumu tiesai, lai gan atbilstoši sabiedrības sniegtajam paskaidrojumam un strīda darījuma dokumentiem SIA „NEOLES" un pieteicēja vienojās tikai par vienu pakalpojumu – tiesiskās aizsardzības procesa saskaņošanu ar kreditoru *Expo Divino S.L.* Savukārt attiecībā uz sagatavoto pieteikumu lietā atrodas SIA „AUDIENCE" izrakstīts rēķins–faktūra par attiecīgā darba veikšanu.

[2.2.6] Nav saprotams, kāpēc uz tiesiskās aizsardzības procesa plāna izstrādes brīdi lielākā nenodrošinātā kreditora (saistību apjoms plānā 326 298,95 *euro*) saskaņošanas iegūšanai pieteicējai bija jāpiesaista uzņēmums, kas nav plaši pazīstams juridisko pakalpojumu sniedzējs un kuram nav savas mājaslapas ar citu klientu atsauksmēm, kā rezultātā nav iespējams objektīvi pārliecināties par šā uzņēmuma juridisko zināšanu un pieredzes esību. Tai pat laikā plāna saskaņojuma iegūšanai ar nodrošināto kreditoru LAS „Trasta Komercbanka", kura saistību apjoms plānā norādīts 154 193,45 *euro*, pieteicēja piesaistīja zvērinātu advokātu.

[2.2.7] Konkrētajos apstākļos, kad pieteicējai bija finansiālas grūtības, nav saprotama, ekonomiski un loģiski pamatojama uzņēmuma rīcība tiesiskās aizsardzības procesa saskaņošanai ar kreditoru piesaistīt uzņēmumu (SIA „NEOLES"), saistībā ar kuru tam rodas papildu izdevumi 66 550 *euro* apmērā.

[3] Pieteicēja ir vērsusies tiesā ar pieteikumu, pamatojot to ar šādiem argumentiem.

[3.1] VID pieņemot lēmumu ir pārkāpis virkni administratīvā procesa principu, tostarp administratīvā akta pamatojuma principu. No pārsūdzētā lēmuma nav saprotams, kādus tieši tiesību normās ietvertos pienākumus pieteicēja ir pārkāpusi.

[3.2] Lietā nav strīda par to, ka izrakstītie rēķini atbilst normatīvo aktu prasībām, pieteicēja ir saņēmusi rēķinos norādītās preces un pakalpojumus, kā arī attiecīgi veikusi par to samaksu. Pieteicējas grāmatvedība atbilst normatīvo aktu prasībām. Pieteicējas darījumi tika veikti tādā apjomā un veidā, kā tie tika deklarēti. VID, vērtējot piegādes ķēdi, ir ignorējis normālas komercdarbības apsvērumus, par kuriem pieteicējas amatpersona sniedza skaidrojumu audita laikā (attiecībā uz darījumiem ar SIA „MASTER GROUP").

[3.3] VID nav pierādījis, ka pieteicēja zināja vai tai bija jāzina, ka tā iesaistās krāpšanā PVN jomā.

[3.4] VID plaši analizējies iegūto informāciju par deklarētajiem darījumu partneriem un to sadarbības partneriem. Tomēr VID nav vērtējis to, vai pieteicēja kā privātpersona, saprātīgi rīkojoties, vispār varēja piekļūt šāda veida informācijai, kā arī to, kā šāda veida pārbaudes par katru piegādātāju un tā sadarbības partneriem un to grāmatvedības dokumentiem ietekmētu pieteicējas parasto komercdarbību.

[3.5] Pieteicēja nav guvusi nekādas fiskālas priekšrocības. Preci tā ir pirkusi no PVN maksātāja, un attiecīgi pieteicējai ir tiesības atskaitīt priekšnodokli.

[4] Tiesai sniegtajā paskaidrojumā VID pieteikumu neatzīst, pamatojoties uz pārsūdzētajā lēmumā norādītajiem argumentiem.

[5] Tiesas sēdē pieteicēja uzturēja iesniegto pieteikumu, pamatojoties uz tajā norādītajiem argumentiem. Savukārt VID pieteikumu neatzina, pamatojoties uz pārsūdzētajā lēmumā un paskaidrojumā tiesai norādītajiem argumentiem.

Tiesas sēdē kā liecinieki tika nopratināti pieteicējas amatpersona strīdus periodā /pers. F/, SIA „MASTER GROUP" darbinieks strīdus periodā /pers. D/, kā arī SIA „NEOLES" amatpersona strīdus periodā /pers. G/.

Motīvu daļa

[6] Lietā ir strīds par pieteicējas tiesībām veikt priekšnodokļa atskaitījumus par apstrīdētajiem darījumiem ar SIA „MASTER GROUP" un SIA „NEOLES".

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

Administratīvo tiesu judikatūrā, balstoties uz Eiropas Savienības Tiesas judikatūru, jau ilgstoši ir nostiprināts, ka priekšnodokli var atskaitīt tikai par atbilstoši nodokļa rēķinam faktiski notikušu darījumu, proti, nav pietiekami, ka darījumi noformēti atbilstoši likuma prasībām, jo darījumiem jābūt arī faktiski notikušiem gan pēc to ekonomiskā, gan juridiskā rakstura (būtības). Tomēr iestāde nevar liegt tiesības atskaitīt priekšnodokli, aprobežojoties vienīgi ar darījuma neesības konstatējumu. Ja iestāde konstatē, ka darījums faktiski nav noticis, tai ir arī jāpierāda, ka nodokļu rēķina saņēmējs zināja vai viņam bija jāzina, ka minētais darījums ir iesaistīts krāpšanā PVN jomā (*sk. Augstākās tiesas 2013.gada 10.maija sprieduma lietā Nr.SKA-2/2013 (A42653407) 7. un 10.punktu; sk. arī Eiropas Savienības Tiesas 2013.gada 28.februāra rīkojuma lietā Nr.C-563/11 Forvards V 35.punktu*).

Attīstot tālāk praksi priekšnodokļa atskaitīšanas lietās, Augstākā tiesa ir atzinusi, ka priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības ir liedzamas vienā no šādiem gadījumiem: 1) darījums faktiski nemaz nav noticis (preces reāli nav piegādātas vispār, noformēti ir tikai dokumenti); 2) pieteicēja pati iesaistījusies darījumā ar fiktīvo uzņēmumu, līdz ar to nodokļu sistēmas ļaunprātīgā izmantošanā; 3) pieteicēja ir bijusi informēta, ka tiek iesaistīta darījumā ar fiktīvo uzņēmumu. Pierādījumus par to, ka ar lielu ticamību pastāv kāds no minētajiem apstākļiem, jāiesniedz VID, bet tie jāatspēko pieteicējai (*sk. Augstākās tiesas 2013.gada 10.septembra sprieduma lietā Nr.SKA-12/2013 (A42676407) 12.punktu*).

Ņemot vērā iepriekš minēto, šajā lietā pārbaudāms, vai pieteicējas deklarētie un grāmatvedības reģistros uzrādītie darījumi, ko VID ir apstrīdējis, ir notikuši tādā veidā, kā tas atspoguļots darījumu pamatojošos dokumentos un pieteicējas paskaidrojumos.

I

par apstrīdēto darījumu ar SIA „MASTER GROUP”

[8] No pārsūdzētā lēmuma izriet, ka VID neapšauba strīdus preces esību pieteicējas rīcībā. Lietā ir strīds par to, vai pieteicēja preci ieguva tieši no nodokļu rēķinā norādītā uzņēmuma – SIA „MASTER GROUP”.

[9] Pieteicēja 2017.gada janvāra deklarācijā (*lietas 2.pielikuma 127.–128.lapa*) atskaitīja priekšnodokli 9349,20 *euro* par deklarēto darījumu ar SIA „MASTER GROUP” (preces vērtība bez PVN 44 520 *euro*). Arī SIA „MASTER GROUP” ir deklarējusi attiecīgo darījumu (*lietas 2.pielikuma 140.–142.lapa*). Darījumu primāri apliecina starp pusēm noformētie grāmatvedības un darījumu apliecinošie dokumenti, tādējādi tiesa konstatē, ka darījuma apliecināšanai lietā atrodas turpmāk minētie dokumenti.

[9.1] Starp pieteicēju (pircējs) un SIA „MASTER GROUP” (pārdevējs) 2017.gada 6.janvārī noformēts pirkuma līgums Nr.MGR2017/01/06 (*lietas 1.pielikuma 171.–172.lapa*), saskaņā ar kura noteikumiem pieteicēja iegādājas no SIA „MASTER GROUP” krāsaino metālu izstrādājumus un lūžņus, silīciju un citas kausēšanai nepieciešamās piedevas (1.1.punkts), par preces cenu, svaru un kvalitāti vienojoties pirms katras piegādes atsevišķi (2.1.punkts). Apmaksas termiņš noteikts ne ilgāks par 60 dienām pēc preces saņemšanas, iespējama arī priekšapmaksa (2.3.punkts). Līdz samaksai prece ir pārdevēja īpašums (1.2.punkts). Preci pircējs saņem no pārdevēja noliktavas, izmantojot savu transportu (3.1.punkts). Pirkuma līgumu sastādījusi pieteicēja (6.1.punkts) un tas parakstīts pieteicējas telpās (6.7.punkts).

Saskaņā ar parakstu atšifrējumiem no pieteicējas puses līgumu parakstījis valdes loceklis /pers. F/, bet no SIA „MASTER GROUP” puses – valdes loceklis /pers. C/.

[9.2] Uz minētā līguma pamata SIA „MASTER GROUP” vārdā noformēts 2017.gada 10.janvāra avansa rēķins Nr.MGVR001AV (*lietas 1.pielikuma 173.lapa*) par „silīcija 441” piegādi, kā arī 2017.gada 20.janvāra pavadzīme Nr.MGVR001 (*lietas 1.pielikuma 174.lapa*) par 24 t „silīcija 441” piegādi. Saskaņā ar pavadzīmē ietverto informāciju prece izsniegta Rencēnu ielā 29, Rīgā, savukārt saņemta Patversmes ielā 15, Rīgā, pārvadātājs SIA „Ripo AK”, autovadītājs /pers. H/, automašīna ar valsts reģistrācijas Nr./numurs/.

Rēķinu un pavadzīmi no pieteicējas puses parakstījis /pers. F/, savukārt no SIA „MASTER GROUP” puses – menedžeris /pers. D/. Rēķina apmaksu pieteicēja veikusi 2019.gada 17.janvārī (*lietas 1.pielikuma 144. un 177.lapa*), tātad samaksu pilnā apmērā veicot pirms preces piegādes.

[9.3] Saistībā ar preces pārvadāšanu lietā atrodas SIA „ELME TRANS L” 2017.gada 20.janvārī pieteicējai izrakstīts rēķins Nr.26292 ETL (*lietas 1.pielikuma 179.lapa*) par preces pārvadāšanu maršrutā Rencēnu iela – Patversmes iela, automašīna ar valsts reģistrācijas Nr./numurs/. Savukārt SIA „ELME TRANS L” pakalpojumus ar sev piederošu transportlīdzekli sniegusi SIA „Ripo AK” (*sk. paskaidrojumu un rēķinu lietas 1.pielikuma 183.lapā*). Kopā ar paskaidrojumu SIA „Ripo AK” ir iesniegusi 2017.gada 19.janvāra pārvadājuma līgumu (*lietas 1.pielikuma 184.lapas otra puse*), atbilstoši kuram pārvadājums plānots 2017.gada 19.janvārī, kā arī starp pieteicēju un SIA „MASTER GROUP” 2017.gada 19.janvārī noformētu pavadzīmi Nr.MGVR001 (*lietas 1.pielikuma 184.lapa*).

[10] Administratīvo tiesu praksē atzīts, ka darījuma patiesās būtības novērtēšanā īpaši būtiski ir, vai darījumā iesaistītās personas spēj sniegt skaidru darījuma noslēgšanas un norises apstākļu raksturojumu, lai iestāde un tiesa varētu gūt par to skaidru un patiesu priekšstatu. Tas nenozīmē, ka tādējādi tiek radīts nepamatots personas pienākums pārbaudīt savu darījuma partneri (*sal. sk. Augstākās tiesas 2016.gada 20.oktobra sprieduma lietā Nr.SKA-223/2016 (A420573510) 8.punktu*).

Saistībā ar apstrīdēto darījumu VID sniegti turpmāk minētie paskaidrojumi.

[10.1] Pieteicējas amatpersona /pers. F/ 2017.gada 3.aprīlī VID iesniegtajā rakstveida paskaidrojumā (*lietas 1.pielikuma 168.lapa*) norādījis, ka 2016.gada beigās SIA „MASTER GROUP” vairumtirdzniecības aģents /pers. D/, kuru viņš esot pazinis vēl pirms tam, piedāvājis veikt darījumus ar šo uzņēmumu. /pers. D/ piedāvājis piegādāt „silīciju 441”. Līgums noslēgts 2017.gada 7.janvārī pieteicējas telpās. Pirms konkrētā darījuma un darījuma veikšanas laikā /pers. F/ sazinājies ar /pers. D/. Prece saņemta 2017.gada 20.janvārī, transportējot to no Rencēnu ielas 29 uz Patversmes ielu 15, pārvadātājs SIA „Ak Ripo” (acīmredzot domāts SIA „RIPO AK”), automašīna ar valsts reģistrācijas Nr. /numurs/. 2017.gada 4.jūlija VID iesniegtajā paskaidrojumā (*lietas 1.pielikuma 169.lapa*) /pers. F/ precizējis, ka transporta pakalpojumi pasūtīti un apmaksāti SIA „ELME TRANS L”. Savukārt 2017.gada 16.novembra paskaidrojumā (*lietas 1.pielikuma 170.lapa*) norādīts, ka kvalitāti apliecinoši dokumenti precei nav bijuši pievienoti un no SIA „MASTER GROUP” tie netika arī prasīti.

[10.2] SIA „MASTER GROUP” amatpersona strīdus periodā /pers. C/ 2017.gada 5.novembra VID elektroniski sniegtajā paskaidrojumā (*lietas 2.pielikuma 178.–180.lapa ar tulkojumu lietas 183.–185.lapā*) un 2017.gada 13.novembra papildu paskaidrojumā (*lietas 2.pielikuma 186.–187.lapa ar tulkojumu lietas 188.–189.lapā*) norādījis, ka SIA „MASTER GROUP” saimnieciskā darbība saistīta ar pārtikas produktu un metāla izstrādājumu vairumtirdzniecību. /pers. C/ kā amatpersona veicis uzņēmuma vispārējo vadību, dokumentu sagatavošnu, klientu un darbu meklēšanu. /pers. C/ apstiprināja strīdus darījumu, norādot, ka to bija pilnvarots veikt /pers. D/, kurš jau iepriekš bija sadarbojies ar pieteicēju. Starp pusēm bija noslēgts līgums par preču pārdošanu, līgumu esot gatavojis pats, to parakstījis pieteicējas birojā. Pavadzīmi parakstījis /pers. D/. Nevarēja nosaukt precīzu preču daudzumu, norādot, ka tas ir redzams dokumentos. /pers. C/ pats personīgi ticies ar pieteicējas amatpersonu /pers. F/ un bijis klāt pie preču nodošanas. Preces kvalitātes pārbaudi pie preces nodošanas veica pieteicējas darbinieki. Uz VID jautājumu, vai samaksa par preci veikta ar priekšapmaksu un vai samaksa veikta pilnā apmērā, norādījis, ka „bija priekšapmaksa un pilna samaksa”, papildu sniegtajos paskaidrojumos norādījis, ka parasti ar partneriem strādājis ar priekšapmaksu. Nevarēja nosaukt, no kā prece iegādāta, jo bijuši dažādi piegādes partneri, taču atminas, ka kontaktpersona šajā darījumā

bijusi persona vārdā /vārds A/. Preču pasūtīšanu veica /pers. D/. Preci līdz noliktavai Rencēnu ielā 29 atgādāja preces pārdevējs, samaksa par to bija ietverta preces cenā. Pēc tam prece uzreiz tika nogātā pieteicējai ar pieteicējas nodrošinātu transportu. Ar pieteicēju bijuši vairāki darījumi, taču sadarbība tika pārtraukta tirgus izmaiņu, kā arī SIA „MASTER GROUP" īpašnieku maiņas rezultātā.

[10.3] SIA „MASTER GROUP" darba ņēmējs strīdus periodā /pers. D/ VID 2017.gada 27.jūnijā sniegtajā paskaidrojumā (*lietas 2.pielikuma 190.–192.lapa ar tulkojumu lietas 76.–77.lapā*) norādīja, ka bijis nodarbināts uzņēmumā kopš 2016.gada augusta, paskaidrojuma sniegšanas brīdī uzņēmumā vairs nestrādā. Darba vieta atradās Viestura prospektā 65, Rīgā. Darba pienākumos ietilpa darbs ar klientiem un preces pieņemšana un nodošana. /pers. D/ apliecināja, ka organizējis „silīcija 441" pārdošanu pieteicējai. Darījumu dokumentus sagatavojis /pers. C/, tie parakstīti pieteicējas birojā. Preces pasūtīja /pers. F/, savukārt pasūtījumu pieņēma un tālāko preču pasūtīšanu veicis viņš. No kā SIA „MASTER GROUP" iegādājās preci, neatminas, jo piegādātāji bijuši vairāki. Pasūtīto preci pieņēmis muitas noliktavā Rencēnu ielā 29. Līdz noliktavai par saviem līdzekļiem to nogādājis preču pārdevējs, savukārt no noliktavas tā uzreiz tika pārkrauta pieteicējas sagādātajā transportā, SIA „MASTER GROUP" nemaksāja par transportu. Nevarēja atbildēt par samaksas noteikumiem, norādot, ka tas ir redzams finanšu dokumentos. Jautāts, kā pieteicēja pārliecinājās par preces kvalitāti, norādīja, ka pieteicējai tika nodoti preču paraugi un pieteicēja veica to analīzi. Precei esot bijuši arī piegādātāja nodrošināti sertifikāti.

Savukārt 2017.gada 7.decembra paskaidrojumā VID (*lietas 2.pielikuma 193.lapa*) /pers. D/ norādījis, ka SIA „MASTER GROUP" galvenais darbības veids bija augļu tirdzniecība, uzņēmumam savas tehnikas nebija, juridisko adresi izmantoja reti, bija noliktavas. Apstiprināja preces „silīcijs 441" pārdošanu pieteicējai. Preces pārkraušana notika pēc pieteicējas lūguma, lai būtu pierādījumi tam, ka prece faktiski bija, un no SIA „MASTER GROUP" tiktu izrakstīts rēķins. Preces pārkraušana tika veikta noliktavā Rencēnu ielā 29, ko /pers. D/ atradis internetā un kas izmantota tikai konkrēti šim darījumam. Preci pārkrāva noliktavas darbinieki, jo šāds pakalpojums bija ietverts nomas maksā, preces pārkraušana aizņēma aptuveni 4–5 stundas. Preces kvalitāti un izcelsmi apliecinošs dokuments (sertifikāts) un preces paraugs tika nodots transporta šoferim, ko pasūtīja pieteicēja. Uz VID jautājumu, kādus peļņas procentus vai uzcenojumu tika plānots piemērot, slēdzot darījumu, /pers. D/ norādījis, ka tam ir vienalga, lai tikai būtu peļņa, jo ar saviem finanšu līdzekļiem darījumos nepiedalījās. Atbildot uz jautājumu, vai ir bijuši darījumi ar *Expo Divino S.L.,* norādīja, ka tās pārstāvis bija /pers. I/ (*/pers. I/*), ar ko klātienē nav ticies, par konkrētiem darījumiem nevarēja paskaidrot.

[11] Tiesvedības procesa laikā saistībā ar apstrīdētajiem darījumiem papildus iegūtas turpmāk minētās liecības.

[11.1] 2019.gada 29.marta tiesas sēdē pieteicējas amatpersona /pers. F/ liecināja *(sk. tiesas sēdes protokolu lietas 123.–128.lapā)*, ka pieteicēja nodarbojas ar krāsaino un melno metālu iepirkšanu un pārstrādi. Klienti bija tikai juridiskas firmas no Latvijas, Igaunijas, Lietuvas, arī no Polijas. Pieteicēja iepriekš bija sadarbojusies ar uzņēmumiem, kuros /pers. D/ veicis piegādi, piemēram, SIA „DOLES NOLIKTAVA", no kuras iepirkuši silīciju, metāllūžņus, /pers. D/ tajā bija valdes loceklis. Par SIA „MASTER GROUP" uzzinājis no /pers. D/, kurš tajā esot bijis menedžeris. Ar SIA „MASTER GROUP" tika parakstīts līgums 2017.gada janvārī par „silīcija 441" piegādi. Minētā prece tiek izmantota kā piedeva ražošanas procesā – 200 kg vienā kausēšanas reizē. Konkrētais darījums bijis kā izmēģinājuma darījums, jo SIA „MASTER GROUP" nebija pastāvīgs klients, par tādu uzņēmumu iepriekš nebija dzirdējis. Jautāts, kādēļ tad bija nepieciešama līguma noslēgšana, norādīja, ka līgums tika slēgts drošībai, savukārt, skaidrojot līgumā ietvertos svarīgākos noteikumus, norādīja, ka bija svarīga piegāde, tās veikšana noteiktā laikā, konkrētā silīcija marka. Pirkuma līgumu, cik atceras, gatavojusi pieteicēja un tas parakstīts pieteicējas telpās. Cena tiek noteikta piegādes brīdī, jo tā atkarīga no biržas un preces cenas tirgū, kas mainās katru dienu. Ar /pers. C/ neesot personīgi saticies, esot runājis pa telefonu. Atbildot uz tiesas jautājumu, kādus darījuma jautājumus pārrunāja ar /pers. C/, norādīja, ka maz ar viņu komunicējis, visa saruna bijusi ar /pers. D/. Par preces vajadzību uzrakstīja pieprasījumu, norādot vajadzīgo apjomu un nepieciešamo cenu. Vēlāk precizēja, ka pasūtījumu vecis telefoniski, iespējams, arī pa elektronisko pastu. Atbildot uz jautājumu, vai no kāda cita ir iepircis konkrēto preci, nevarēja konkrēti atbildēt, norādīja, ka galvenokārt no SIA „DOLES NOLIKTAVA" un citiem uzņēmumiem. Jautāts, kāda ir preces izcelsme, norādīja, ka no uzņēmumiem Eiropā, kas ar to nodarbojas, nejautāja, kurš konkrēti ražoja preci. Pirms preces iegādes cenu aptauju neesot veicis, jo nebija nepieciešams tik daudz silīcija. Jautāts, kā pārliecinājās par preces kvalitāti, norādīja, ka nebija laboratorijas, lai varētu konkrēti pārbaudīt preces kvalitāti, taču silīcijam vienmēr bija klāt sertifikāts par kvalitāti. Atbildot uz VID pārstāves jautājumu, norādīja, ka silīcija kvalitātes sertifikātus pārbaudīja, kad iegādājās preci. Tajā laikā pie pieteicējas strādāja arī darbinieki ar lielu pieredzi, kuri varēja noteikt preces kvalitāti ar izmēģinājuma kausējumu. Nevarēja atbildēt, kādēļ sertifikāts nav pievienots VID iesniegtajiem dokumentiem. Attiecībā uz preces piegādi norādīja, ka to organizēja pieteicējai, sadarbojoties ar SIA „ELME TRANS L". Piegādes procesā bija grūtības – divas dienas nevarēja saņemt preci, jo salūza automašīna un nācās mainīt pārvadātāju. Jautāts, kāds ekonomiskais izdevīgums uzņēmumam pašam piegādāt preci, atbildēja, ka bija vieglāk atrast transporta kompāniju, labi zināja viņu darbiniekus un bija izdevīgākas cenas pārvadājumiem. Piedalījies tikai pie preces izkraušanas. Par kravas pieņemšanas procesu skaidro, ka /pers. D/ paziņoja, kad mašīna atbrauks, iekrāvējs izkrāvis silīciju, pieveda pie svariem un nosvēra, tālāk veda uz noliktavu. Pieļāva, ka /pers. D/ piedalījās pie preces iekraušanas un izkraušanas, taču konkrēti neatcerējās. Izkraušanas procesā /pers. F/ pārbaudījis dokumentus, preces svaru. Pavaddokumentus un pavadzīmes parakstījis cits uzņēmuma darbinieks, vēlāk uz tiesa norādīto, ka tā nav, pieļāva, ka konkrētais gadījums bija izņēmums. Dokumenti bija nodoti autovadītājam. Attiecībā uz samaksas noteikumiem norādīja, ka, viņaprāt, bija priekšapmaksa.

[11.2] /pers. D/ 2019.gada 17.maija tiesas sēdē liecināja *(sk. tiesas sēdes protokolu lietas 136.–143.lapā)*, ka strīdus periodā strādāja par menedžeri SIA „MASTER GROUP". Viņa darba pienākumos ietilpa organizēt darbu ar esošajiem klientiem un atrast jaunus. Darbā viņu pieņēmis /pers. C/. Raksturojot savstarpējo pienākumu sadali, norādīja, ka /pers. C/ pamatnodarbošanās bija dārzeņu tirdzniecība, savukārt viņš /pers. C/ palīdzējis ar saviem sakariem. Pirms tam arī strādājis par menedžeri dažādos uzņēmumos, taču konkrētus uzņēmumus nosaukt nevarēja. Jautāts, vai ir strādājis SIA „DOLES NOLIKTAVA" un vai tā pieder viņam, atbildēja apstiprinoši, „ *liekas, ka bijis direktors*". Viņa darbības jomas saistītas ar produktu tirdzniecību, tostarp reizēm ar metāla izstrādājumiem – alumīniju. Noliedz, ka, tirgojoties ar metāla izstrādājumiem, būtu nepieciešamas speciālas zināšanas. Jautāts, kā nosaka preces kvalitāti un cenu, norādīja, ka visa nepieciešamā informācija par preci tiek norādīta preču pieprasījumā, attiecīgi viņa uzdevums ir ar piegādātāju sarunāt cenu un organizēt preču piegādi. Ar pieteicēju ir bijis viens darījums. Pieprasījums nācis no pieteicējas puses, /pers. F/ minot aptuvenu cenu, par kuru viņam būtu interese pirkt preci. Darījumā ar pieteicēju visas darbības veicis liecinieks, jo gan pārdevējs, gan pircējs esot bijuši viņa paziņas. /pers. F/ pazīst personīgi aptuveni piecus gadus. /pers. C/ esot bijis informēts par darījumu, kad satikušies, /pers. C/ ar /pers. F/ pārrunājuši darījuma apstākļus. Darījumos ar pieteicēju tika parakstīts līgums un pavadzīme. Pieļauj, ka līgumu sagatavojis /pers. F/, katrā gadījumā tas ticis darīts pēc parauga. Līgumā bija svarīgi ietvert apmaksas termiņu, lai nebūtu aizkavēšanās. No SIA „MASTER GROUP" puses līgumu parakstījis /pers. C/, konkrētos parakstīšanas apstākļus neatceras, pieļauj, ka tas noticis kopīgi pieteicējas ofisā, viņi esot periodiski satikušies. Vēlāk atbildot uz jautājumu, kādēļ bija nepieciešams, ka līgumu paraksta /pers. C/, ja pilnvara rīkoties SIA „MASTER GROUP" vārdā bija arī pašam lieciniekam, atbildēja, ka kopā atbraukuši un tādēļ arī /pers. C/ parakstījis līgumu. Preci parasti iegādājās Lietuvā vai Polijā. Konkrētu piegādātāju nevarēja nosaukt, pieļauj, ka tas bijis no Lietuvas, jo menedžeris labi runājis krievu valodā, kas nav raksturīgi Polijai. Liecinieks nevarēja paskaidrot par preces izcelsmi, norādot, ka viņam galvenais ir tehniskie parametri un cena, preces izcelsmes jautājums nav principiāls. Jautāts, kā var pārliecināties par preces tehniskajiem datiem norādīja, ka pēc preču paraugiem, kurus atsūta kopā ar mašīnu, kā arī sertifikātiem. Preču paraugu analīzes esot taisījusi pieteicēja, jo tai ir speciālas iekārtas. Preces piegādei speciāli nomājis tam noliktavu, jo tāda ir bijusi prasība no /pers. F/ puses, noliktava turpmāk netika izmantota.

Konkrētu nomas maksu neatcerējās, bet norādīja, ka tā nepārsniedza 200 *euro*. Atceras, ka pārkraušanas procesa bija neparedzēti apstākļi, proti, ar iekrāvēju tika sabojāts pieteicējas sagādātais transportlīdzeklis. /pers. F/ stundas laikā atrada citu transportlīdzekli, prece tika piegādāta tajā pašā dienā. SIA „MASTER GROUP" nemaksāja par transportu, jo no Lietuvas transports bija iekļauts preces cenā, savukārt par pārvešanu no noliktavas maksāja pieteicēja. Par preču daudzumu vizuāli pārliecinājās pie pārkraušanas (pēc palešu skaita), savukārt vēlāk pieteicēja preci savā teritorijā nosvēra un ņēma analīzes. Esot bijis klāt arī preču izkraušanas procesā. Lai nopelnītu, /pers. D/ piemērojis „*nelielu procentu*", uz tiesas jautājumu precizējot, ka aptuvenu pus procentu, jo tas nebija uzņēmuma pamata profils. Vēlāk uz tiesas jautājumu precizēja, ka ar konkrēto darījumu SIA „MASTER GROUP" nopelnīja dažus simtus *euro* pēc izdevumiem. Attiecībā uz samaksas nosacījumiem norādīja, ka daļa bija priekšapmaksa, bet otru daļu pieteicēja liekas, ka apmaksāja 30–60 dienu laikā. Tādu uzņēmumu kā *Expo Divino S.L.* nezināja.

[12] Izvērtējot noformētos dokumentus kopsakarā ar strīdus darījumā iesaistīto personu VID sniegtajiem paskaidrojumiem un tiesā sniegtajām liecībām, tiesa VID secinājumus par to, ka apstrīdētais darījums faktiski nav noticis ar SIA „MASTER GROUP" un pieteicēja par to zināja, atzīst par pareiziem un pamatotiem. Pārsūdzētajā lēmumā atbilstoši administratīvo tiesu praksei PVN lietās izvērsti ir analizēti audita ietvaros iegūtie pierādījumi un tajos konstatētās pretrunas. Savukārt pieteicēja, vēršoties tiesā, nav sniegusi tādus papildu argumentus vai pierādījumus, kas izskaidrotu VID konstatētās pretrunas un tiesai liktu izdarīt citādus secinājumus attiecībā uz apstrīdēto darījumu ar SIA „MASTER GROUP", tādējādi tiesa procesuālās ekonomijas nolūkā pievienojās pārsūdzētajā lēmumā ietvertajam pamatojumam, atkārtoti to nenorādot.

Tiesa kontekstā ar papildus iegūtajām liecinieku liecībām vēlas uzsvērt un norādīt turpmāko.

[13] Par savstarpējo sadarbību starp pieteicēju un SIA „MASTER GROUP" ir noslēgts vispārīga satura līgums.

Līgumā nav ietverti liecinieku norādītie nozīmīgie līguma noteikumi. Proti, /pers. F/, skaidrojot līgumā ietvertos svarīgākos noteikumus, norādīja, ka bija svarīga piegāde, tās veikšana noteiktā laikā, konkrētā silīcija marka, taču šādi noteikumi līgumā nav ietverti, pusēm vienojoties vien par vispārīgu iepērkamo preču loku, par kuru svaru un kvalitāti puses vienojas pirms katras piegādes atsevišķi. Arī /pers. D/ norādītais apmaksas termiņa jautājums līgumā ir regulēts vispārīgi, pieļaujot gan priekšapmaksu, gan pēcapmaksu.

Tiesa pievienojas VID, ka ne mazāk svarīgs ir iegādātās preces kvalitātes un tās kontroles jautājums, taču arī šajā jautājumā līgumā nav ietverti attiecīgi noteikumi.

No /pers. F/ liecinātā izriet, ka apstrīdētais darījums bija izmēģinājuma darījums pirms pastāvīgas sadarbības uzsākšanas, taču šādā gadījumā nav objektīvi saprotams, kāpēc pirms šāda darījuma veikšanas bija nepieciešams vēl atsevišķi slēgt pirkuma līgumu, kas prasa laika un resursu patēriņu un attiecīgi pirms pastāvīgas sadarbības uzsākšanas nav uzskatāms par lietderīgu.

Pretrunas konstatējamas arī attiecībā uz personu, kura ir sastādījusi līgumu. No līguma noteikumiem, kā arī /pers. F/ VID un tiesas sēdē norādītā izriet, ka par līguma sastādīšanu bija atbildīga pieteicēja. Savukārt no /pers. C/ un /pers. D/ VID sniegtajiem paskaidrojumiem izriet, ka līgumu sastādījis /pers. C/. Tiesas sēdē sniegtajā liecībā /pers. D/ šajā jautājuma bija izvairīgs, pieļaujot, ka līgumu sastādījusi pieteicēja.

Darījumos iesaistīto personu paskaidrojumos konstatējamas pretrunas arī attiecībā uz pirkuma līguma noslēgšanu un tā īstenošanas apstākļiem. No SIA „MASTER GROUP" amatpersonas /pers. C/ VID sniegtajiem paskaidrojumiem izriet, ka viņš šajā procesā ir personīgi piedalījies un ticies ar pieteicējas amatpersonu /pers. F/, kas izriet arī no /pers. D/ tiesas sēdē sniegtās liecības. Savukārt /pers. F/ tiesai sniegtajā liecībā kategoriski noliedza, ka būtu personīgi ticies ar /pers. C/, norādot, ka ir kontaktējušies telefoniski.

Minētais to savstarpējā kopsakarā liecina par formāla darījuma noformēšanu. Diametrāli pretēji skaidrojumi par līguma sastādīšanas apstākļiem un amatpersonu savstarpējo satikšanos (vai nesatikšanos) nevar uzskatīt par nejaušu sakritību.

[14] Lietā ir konstatējamas arī būtiskas pretrunas strīdus darījumos iesaistīto personu paskaidrojumos attiecībā uz preces kvalitātes pārbaudi.

Lai gan strīdus prece ir specifiska, proti, tai ir būtiska piemaisījumu proporcija un to izmanto sakausējumu ražošanai, tomēr, kā jau konstatēts iepriekš, pirkuma līgums un citi saistībā ar darījumu noformētie dokumenti nesatur informāciju par attiecīgās preces kvalitātes prasībām un to pārbaudes kārtību. Pieteicēja ne audita procesā, ne tiesā arī nav iesniegusi citus dokumentus, piemēram, preces izcelsmes sertifikātus, atbilstoši kuriem tā pārliecinājās par attiecīgās preces kvalitāti, it īpaši apstākļos, kad tā tika iegādāta ar priekšapmaksu pilnā apmērā. Turklāt no /pers. F/ VID paskaidrotā izriet, ka preču izcelsmes dokumenti SIA „MASTER GROUP" nemaz netika prasīti, kas atbilstoši komerctiesiskajai realitātei notikušos darījumos ir maz ticams, it īpaši uzsākot savstarpējo sadarbību. Savukārt tiesas sēdē sniegtajā liecībā /pers. F/ apgalvoja, ka precei vienmēr ir bijis klāt sertifikāts, tādējādi nonākot pretrunā ar VID sniegtajiem paskaidrojumiem.

/pers. D/ savukārt gan VID sniegtajos paskaidrojumos, gan tiesā sniegtajā liecībā apgalvo, ka precei kvalitāti un izcelsmi apliecinošs dokuments tika nodots pieteicējai, kas ir pretrunā ar /pers. F/ VID sniegtajiem paskaidrojumiem. To, ka šāds dokuments eksistē, apliecina no ārvalstu nodokļu administrācijas iegūtā informācija, proti, lietā atrodas *CHEMICAL WORLWIDE BUSINESS S.A.* SIA „MASTER GROUP" izsniegts 2017.gada 18.janvāra analīzu sertifikāts (*lietas 2.pielikuma 224.–225.lapa*). /pers. D/ arī min, ka kopā ar kravu pieteicējai atsevišķi tika nodoti preču paraugi analīzu veikšanai, taču no /pers. F/ paskaidrotā izriet, ka pieteicējai pašai nebija iekārtu analīzu veikšanai, kā arī objektīvi nav saprotams, ar kādu mērķi preču paraugi tiek nodoti atsevišķi, ja tos var iegūt no pašas kravas.

Preču kvalitātes pārbaude ir nozīmīgs jautājums, tādējādi vieglprātība vai paviršība no pieteicējas šajā jautājumā nav objektīvi saprotama. Turklāt attiecībā uz kvalitātes pārbaudes kārtību starp darījumos iesaistīto amatpersonu paskaidrojumiem ir konstatējamas nozīmīgas pretrunas, ko nav iespējams izskaidrot ar nejaušu sakritību vai dažu apstākļu precīzu neatcerēšanos.

[15] Tāpat lietā ir konstatējamas būtiskas pretrunas attiecībā uz praktisko preces piegādes procesu.

Lietā esošie pārvadājuma dokumenti formāli apliecina preču pārvadāšanu, vienlaikus tajos ir konstatējamas neatbilstības. Pieteicēja ir iesniegusi dokumentus, atbilstoši kuriem pārvadājums ir veikts 2017.gada 20.janvārī, savukārt faktiskais pārvadājuma veicējs – SIA „Ripo AK" – ir iesniedzis dokumentus, kas apliecina pārvadājuma veikšanu 2017.gada 19.janvārī. Arī no lietā esošiem no ārvalstu nodokļu administrācijas iegūtajiem ārvalstu komersantu dokumentiem izriet, ka prece piegādāta 2017.gada 19.janvārī (*lietas 2.pielikuma 218.–220.lapa*).

Pieteicējs amatpersona /pers. F/ tiesas sēdē minēto nesakritību skaidroja ar problēmām ar piegādes transportlīdzekli, taču piegādes datuma un transportlīdzekļu maiņa neatspoguļojas piegādes dokumentos. Arī strīdus darījumos iesaistīto personu VID sniegtajos paskaidrojumos šāds apstāklis netiek norādīts, tieši pretēji – /pers. C/ un /pers. D/ uzsver, ka prece *uzreiz* tika pārkrauta un nogādātā pieteicējai. No audita ietvaros iegūtās informācijas no SIA „TRANS TRADES LOGISTICS" izriet, ka SIA „MASTER GROUP" nav nomājusi uzņēmuma telpas, bet gan 2017.gada janvārī veica savas kravas pārkraušanu uzņēmuma noliktavā, par ko SIA „MASTER GROUP" izrakstīts 2017.gada 31.janvārī rēķins Nr.9183 174,24 *euro* apmērā (*lietas 2.pielikuma 7.–8.lapa*). Tādējādi nav konstatējams, ka SIA „MASTER GROUP" būtu tiesisks pamats attiecīgajā teritorijā kādu laiku uzglabāt preci. Tiesas sēdē sniegtajā liecībā /pers. D/ gan norāda uz grūtībām pārkraušanas procesā, tomēr no liecības izriet, ka transportlīdzekļu maiņa un piegāde veikta tajā pašā dienā.

No SIA „MASTER GROUP" ekonomiskā izdevīguma raugoties, nav saprotama pieteicējas prasības izpilde atsevišķi nomāt vietu preces pārkraušana, ja reiz preces piegādātājs ir apņēmies piegādāt preci līdz Latvijai. Ņemot vērā /pers. D/ raksturoto SIA „MASTER GROUP" tīro peļņu strīdus darījumā (daži simti *euro*), pārkraušanas vietas nomai iztērētie līdzekļi (174,24 *euro*) uzskatāmi par nozīmīgiem. Turklāt no VID noskaidrotā izriet, ka pieteicējai jau bija reģistrēta struktūrvienība „Noliktava" Ģeršaniju ielā 11, Rīgā (*sk. apsekošanas aktu lietas 2.pielikuma 3.–4.lapā*), līdz ar to nav saprotmas, kāpēc preces pārkraušana nevarēja tikt veikta šajā vietā. Arī no pieteicējas ekonomiskā izdevīguma raugoties, nav saprotams, kāda ir interese pašai pieteicējai organizēt un nodrošināt preces pārvadāšanu vienas pilsētas ietvaros, ja preci bija iespējams uzreiz piegādāt pieteicējai.

Iepriekš minētais, tiesas ieskatā, norāda uz formālu dokumentu ar SIA „MASTER GROUP" noformēšanu. Turklāt atšķirīgie paskaidrojumi par preces piegādes procesu liecina, ka viena vai otra puse nemaz tajā nav piedalījusies. Ja preces piegādes process ir netipisks vai tajā ir radušies sarežģījumi, tad, tiesas ieskatā, tos nav iespējams neatcerēties.

[16] Pieteicēja ir pieredzējis komersants metāla nozarē un attiecīgi pārzina tirgu, līdz ar to no saprātīgas saimniekošanas principa nav ticams, ka tā iesaistītos izejvielu iegādē no mazpazīstamiem komersantiem, kuriem nav pieredzes attiecīgajā nozarē, turklāt pirms preces piegādes veicot pilnu priekšapmaksu. Attiecīgajā tirgū ir nepieciešamas speciālas zināšanas un pieredze, kāda nav konstatējama SIA „MASTER GROUP" un tās pārstāvjiem, par ko netieši liecina viņu norādītā pamatdarbības joma – pārtikas tirdzniecība. Minēto uzskatāmi apliecina arī /pers. D/ tiesas sēdē norādītais, ka strīdus preces tirdzniecībā speciālas zināšanas nav nepieciešamas, visa nepieciešamā informācija par preci tiek norādīta preču pieprasījumā, attiecīgi viņa uzdevums ir ar piegādātāju sarunāt cenu un organizēt preču piegādi. Lai spētu veikt pasūtījumus un vienoties par preces cenu, ir nepieciešams būt informētam par preces tirgu, iespējamajiem piegādātajiem un cenu noteikšanas politiku. Šāds /pers. D/ skaidrojums norāda uz formālu iesaisti darījumos kā starpniekam bez mērķa veikt patiesu saimniecisko darbību un gūt peļņu. Par minēto liecina arī tas, ka SIA „MASTER GROUP" pārstāvji nevarēja sniegt paskaidrojumus par strīdus preces izcelsmi, turklāt /pers. C/ norāda uz vairākkārtēju sadarbību, kas neatbilst lietā noskaidrotajiem apstākļiem.

Kā izriet no /pers. F/ liecības, strīdus prece ir regulāri nepieciešama ražošanas procesā kā piedeva. Vienlaikus šajā sakarā neliekas ticami, ka /pers. F/ var nosaukt tikai vienu uzņēmumu, no kā iegādājies attiecīgo preci – SIA „DOLES NOLIKTAVA", ko arī pārstāv /pers. D/ un kuras savstarpējos darījumus par attiecīgās preces iegādi VID ir apšaubījis (Administratīvās rajona tiesas 2019.gada 31.maija pieteicējai nelabvēlīgais tiesas spriedums (ECLI:LV:ADRJRIT:2019:0531.A420186418.4.S) saistībā ar VID lēmumu ir stājies spēkā). Minētajā administratīvajā lietā kā strīdus preces piegādātāji 2016.gadā parādās arī SIA „Paederos" un SIA „Miltenberg", ko /pers. F/ tiesai sniegtajā liecībā nenosauca.

No lieta esošās ārvalstu nodokļu administrācijas informācijas izriet (*lietas 2.pielikuma 194.–198.lapa*), ka pieteicēja laikā no 2016.gada novembra līdz 2017.gada janvārim ir sadarbojusies ar *CHEMICAL WORLWIDE BUSINESS S.A.*, ko kā piegādātāju deklarējusi arī SIA „MASTER GROUP" un kas no ārvalstu nodokļu administrācijas informācijas ir identificējams kā strīdus preces piegādātājs. Pieteicēja lietā nav objektīvi pamatojusi, kas tai liedza konkrēto preci iegādāties bez liekiem starpniekiem, it īpaši ņemot vērā, ka no lietā esošajām PVN deklarācijām (*sk. lietas 2.pielikuma 123.–128.lapa*) pieteicēja regulāri deklarē preču iegādes no Eiropas Savienības komersantiem. Minētais kopsakarā ar pārējiem šajā lietā konstatētajiem apstākļiem rada pamatu domāt, ka tieši pieteicēja bija ieinteresēta fiktīva darījuma noformēšanā ar SIA „MASTER GROUP" starpniecību, lai pieteicējai veidotos atskaitāmais priekšnodoklis, kas, iegādājoties preci no Eiropas Savienības dalībvalsts, neveidojas piemērotās PVN 0 % likmes dēļ.

[17] Apkopojot iepriekš minēto, tiesa secina, ka VID un tiesas konstatēto savstarpējo neatbilstību un pretrunu kopums ir tāds, ko nevar uzskatīt par nejaušu sakritību un kas ar pārliecību ļauj secināt, ka starp pieteicēju un SIA „MASTER GROUP" ir noformēts formāls darījums. Par formāla darījuma apliecinošo dokumentu noformēšanu ar mērķi atspoguļot preces piegādi sev vēlamajā formā pieteicēja nevarēja nezināt.

Attiecīgi VID pamatoti ierobežoja pieteicējas tiesības saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punktu veikt priekšnodokļa atskaitījumu par tās deklarēto darījumu ar SIA „MASTER GROUP".

II

par apstrīdēto darījumu ar SIA „NEOLES"

[18] Pieteicēja 2017.gada janvāra PVN deklarācijā (*lietas 2.pielikuma 127.–128.lapa*) atskaitīja priekšnodokli 11 550 *euro* par deklarēto darījumu ar SIA „NEOLES" (darījuma vērtība bez PVN 55 000 *euro*). Darījuma gaitas starp pusēm apliecināšanai ir iesniegti turpmāk minētie dokumenti.

[18.1] SIA „NEOLES" 2016.gada 7.jūnijā sagatavots piedāvājums (*lietas 1.pielikuma 169a.lapa*), atsaucoties uz 2016.gada 25.maija tikšanos, jautājumu risināšanai ar kreditoru *Expo Divino S.L.* Piedāvājumā norādītas pakalpojumu izmaksas (līdz 25 % no pamatparāda kopējās summas), darba izpildes periods (ar kreditoru saskaņotu vienošanos sniegt ne vēlāk kā līdz 2016.gada 30.augustam) un pakalpojuma apmaksas kārtība (rēķins izrakstāms ne ātrāk kā trīs mēnešus pēc tiesas lēmuma, ar kuru apstiprināts tiesiskās aizsardzības plāns, spēkā stāšanās).

[18.2] Starp pieteicēju un SIA „NEOLES" 2016.gada 20.jūnijā noformēts līgums (*lietas 1.pielikuma 191.–192.lapa*), ar kuru SIA „NEOLES", izmantojot savu pieredzi un zināšanas, apņemas pret atlīdzību sniegt šādus juridiskos pakalpojumus: 1) pieteicējas tiesiskās aizsardzības procesa plāna saskaņošanu ar kreditoru *Expo Divino S.L.;* 2) juridisko un vadības konsultāciju sniegšanu strīdu risināšanai; 3) uzņēmuma juridiskās un finanšu dokumentācijas sakārtošana, pilnveide un sagatavošana (1.1.punkts). Par pakalpojumu sniegšanu pieteicēja apņemas maksāt SIA „NEOLES" atlīdzību līdz 20% „no atlīdzības pamatsummas pret kreditoru" (pamatsumma bez PVN) (4.1.punkts). SIA „NEOLES" ir tiesības izrakstīt rēķinu par izpildītā darba apjomu un pieteicējai ir pienākums šo rēķinu apmaksāt ne ātrāk kā trīs mēnešus no saskaņotā un tiesā apstiprinātā tiesiskās aizsardzības plāna un tiesiskā aizsardzības procesa. Šāds termiņš noteikts, lai nodrošinātu kreditora tiesības apstrīdēt tiesai iesniegto tiesiskās aizsardzības plānu (4.2.punkts). Atlīdzība pārskaitāma 90 dienu laikā (4.3.punkts), SIA „NEOLES" uzņemoties visus ar atlīdzību saistītos nodokļus un nodevas (4.4.punkts). Kā kontaktpersona no SIA „NEOLES" puses minēts valdes loceklis /pers. G/, bet no pieteicējas puses – /pers. F/ (7.1.punkts). Minētās personas saskaņā ar parakstu atšifrējumiem ir parakstījušas arī līgumu.

[18.3] 2016.gada 11.jūlijā ar *Expo Divino S.L.* noformēta vienošanās latviešu valodā par tiesiskā aizsardzības plāna saskaņošanu (*lietas 1.pielikuma 194.–195.lapa*). No *Expo Divino S.L.* puses to parakstījis /pers. J/.

Savukārt 2016.gada 15.augustā sastādīts tiesiskās aizsardzības procesa pasākumu plāns (*lietas 1.pielikuma 205.–218.lapa*), saskaņā ar kuru pieteicējas saistību pret *Expo Divino S.L.* izpildes termiņš tiek atlikts līdz 2018.gada 31.decembrim. Ar Rīgas pilsētas Ziemeļu rajona tiesas 2016.gada 5.oktobra spriedumu lietā Nr.C32267716 (*lietas 1.pielikuma 223.–229.lapa*) minētais plāns apstiprināts.

[18.4] Atbilstoši līguma nosacījumiem 2017.gada 2.janvārī noformēts pieņemšanas-nodošanas akts Nr.1.1?2017 (*lietas 1.pielikuma 193.lapas otra puse*) un rēķins Nr.NEO010117 (*lietas 1.pielikuma 193.lapa*). Dokumentus saskaņā ar paraksta atšifrējumiem parakstījuši /pers. G/ un /pers. F/.

Saskaņā ar pieņemšanas–nodošanas aktā ietverto informāciju puses apliecina, ka izpildītājs atbilstoši līgumam kvalitatīvi un noteiktā termiņā ir

izpildījis pakalpojumu (nav identificēts konkrēts pakalpojums). Līdz ar aktu izpildītājs nodod 2016.gada 11.jūlija vienošanos par tiesiskās aizsardzības plāna saskaņošanu (*lietas 1.pielikuma 194.–195.lapa*), rēķinu un pilnvaru (*lietas 1.pielikuma 192.lapas otra puse*).

Savukārt rēķins izrakstīts par juridisko konsultāciju sniegšanu saskaņā ar līgumu, tai skaitā par pieteicējas tiesiskās aizsardzības procesa pasākumu plāna saskaņošanu ar kreditoru *Expo Divino S.L.*

[19] Saistībā ar apstrīdēto darījumu VID sniegti šādi paskaidrojumi.

[19.1] Pieteicēja, atbildot uz VID 2017.gada 15.marta pieprasījumu, paskaidrojusi (*lietas 1.pielikuma 197.lapa*), ka 2015.gada 25.maijā notika ieinteresēto pušu tikšanās, kuru organizēja /pers. K/, piedalījās /pers. F/ un /pers. G/, kurš tika stādīts priekšā kā speciālists, kurš jau iepriekš ir veicis tiesiskās aizsardzības procesa pasākuma plāna izstrādes un saskaņošanas darbus. Pēc tikšanās no SIA „NEOLES" tika saņemts komercpiedāvājums, kā rezultātā tika parakstīts līgums. Pasūtījuma galvenie nosacījumi bija izpildītāju pieredze šādu jautājumu risināšanā; pakalpojuma cena nepārsniedz ¼ daļu no kreditora parādsaistībām; apmaksa 90 dienu laikā no rēķina izrakstīšanas. Izpildītāja uzdevums bija panākt *Expo Divino S.L.* piekrišanu tiesiskās aizsardzības procesa pasākumu plānam. Darbs tika sadalīts divos posmos. Pirmajā no tiem bija jāsaskaņo ar kreditoru tiesiskās aizsardzības plāna noteikumi, savukārt otrais posms ilga trīs mēnešus no tiesiskās aizsardzības procesa pasludināšanas brīža, kurā kreditoriem bija tiesības protestēt pret tiesas lēmumu. Uz paskaidrojumu sniegšanas brīdi rēķins apmaksāts 31 550 *euro* apmērā.

/pers. F/ 2017.gada 4.jūlija paskaidrojumā (*lietas 1.pielikuma 169.lapa*) VID papildus norādījis, ka vienošanās ar SIA „NEOLES" aprobežojās vien ar tiesiskās aizsardzības procesa pasākumu plāna saskaņošanu, paša plāna izstrāde netika paredzēta.

[19.2] /pers. G/ 2017.gada 14.jūnija paskaidrojumā VID (*lietas 1.pielikuma 235.–238.lapa*) norādījis, ka SIA „NEOLES" 2016.gada februārī iegādājies no Krievijas pilsonim piederošas „ofšora kompānijas". Uzņēmums nodarbojas ar nespecializēto vairumtirdzniecību (kokmateriāli) un finanšu un juridisko konsultāciju sniegšanu par uzņēmumu maksātnespēju, tiesiskās aizsardzības procesa plāna izstrādi un apstiprināšanu, kreditoru vienošanās. Tiesiskās aizsardzības procesa pasākumu plānu izstrādājis un tā saskaņošanu organizējis arī SIA „UNIFEX" un Vācijas uzņēmumam *GmbH Global Solution*. Par pieteicēju /pers. G/ uzzināja no SIA „Autokredīts" darbinieka /pers. K/, kurš lūdzis palīdzēt pieteicējai. Kopā ar /pers. F/ visi trīs satikušies Patversmes ielā 15. Pieteicēju darījumu laikā pārstāvēja /pers. K/, /pers. F/ un /vārds B/ (uzvārdu neatceras). Gan līgumu, gan darījuma dokumentus un pieteikumu tiesai sagatavoja pats /pers. G/. Pirms tam bija notikušas pārrunas klātienē un telefoniski, pēc kā tika noformēts komercpiedāvājums. Piedāvājumā atlīdzība tika noteikta apmēram 20% no *Expo Divino S.L.* pieteicējai aizdotās aizdevuma summas (ap 326 298,95 *euro*). Saskaņā ar līgumu veicis pārrunas ar pieteicējas kreditoru *Expo Divino S.L.*, proti, ar uzņēmuma pilnvaroto personu /pers. J/ gan sarakstījās (iesniegšot saraksti), gan tikās klātienē Rīgā un Tallinā. Pārvalda angļu valodu. *Expo Divino S.L.* uzreiz nepiekrita noteikumiem, /pers. G/ nācās izskaidrot pieteicējas situāciju, maksātnespējas regulējuma īpatnības attiecībā uz nodrošināto kreditoru, piedāvāja atlikt parāda samaksas termiņu uz 18 mēnešiem. Lai varētu pildīt savus pienākumus, iepazinies ar pieteicējas finansiālo situāciju un grāmatvedības dokumentiem, pārbaudījis, vai pieteicējai nav nodokļu parādu valstij. Pēc tam tika izveidota tiesiskās aizsardzības procesa pasākumu plāna saskaņojumu lapa, pati plāna saskaņošana ar visiem kreditoriem ilga apmēram 6 mēnešus. Rezultātā 2016.gada 11.jūlijā ar kreditoru tika noslēgta vienošanās par tiesiskās aizsardzības pasākumu plāna saskaņošanu, bet 2016.gada 15.augustā *Expo Divino S.L.* parakstīja saskaņošanas lapu. Kurš konkrēti sastādīja tiesiskās aizsardzības procesa pasākumu plānu, /pers. G/ nav zināms. Pieteicēja samaksu par pakalpojumu veikusi pilnā apmērā.

[20] Tiesvedības procesa laikā saistībā ar apstrīdētajiem darījumiem papildus iegūtas turpmāk minētās liecības.

[20.1] 2019.gada 29.marta tiesas sēdē pieteicējas amatpersona /pers. F/ liecināja *(sk. tiesas sēdes protokolu lietas 123.–128.lapā)*, ka pieteicēja no SIA „NEOLES" saņēmusi juridiskos un vadības pakalpojumus. Juridiskos pakalpojumus pieteicējai sniedza arī citi uzņēmumi. No SIA „NEOLES" sadarbojies ar valdes locekli /pers. G/. 2016.gada maijā notika tikšanās, kurā bez /pers. G/ piedalījās arī /pers. K/, kurš /pers. G/ ieteica kā pieredzējušu speciālistu tiesiskās aizsardzības procesā, pats /pers. G/ izglītības un pieredzes pārbaudi nav veicis, uzticējās ieteikumam. Tikšanās rezultātā no SIA „NEOLES" tika saņemts komercpiedāvājums vēstules formātā, kurā tika piedāvāti vairāki pakalpojumi un attiecīgi uz kā pamata ticis sagatavots līgums. Neatcerējās, vai komercpiedāvājumu kā pierādījumu ir iesniedzis VID. Līgums esot bijusi vienīgā vienošanās, rakstveida atskaites par darba gaitu nav bijušas. Līgumā tikusi noteikta standarta cena, darba izpildes laiks, nosacījumi, rēķinu apmaksas kārtība. No līgumā ietvertajiem pakalpojumiem sniegti tikai juridiskie pakalpojumi saistībā ar pieteicējas tiesiskās aizsardzības procesu, citi pakalpojumi netika sniegti naudas trūkuma dēļ. /pers. G/ uzņēmās saskaņot tiesiskās aizsardzības plānu ar vienu no pieteicējas lielākajiem kreditoriem *Expo Divino S.L.* un sastādīt izmaksu plānu. Parāds radās saistībā ar 2012.gadā izsniegtu kredītu, šo uzņēmumu atrada un kredītu saņēma ar /pers. L/ palīdzību. Pārējiem pieteicējas kreditoriem tika piesaistīti citi juridisko pakalpojumu sniedzēji, meklējot dažādus labākos variantus. Jautāts par /pers. G/ darba uzdevuma ietvaru un iespējamo rīcības brīvību sarunās ar kreditoru, nevarēja sniegt konkrētas atbildes. Darbi veikti divos etapos – pirmajā etapā bija jāsaskaņo tiesiskās aizsardzības pasākuma plāna apstiprināšana, savukārt otrajā etapā trīs mēnešu laika jebkuram no kreditoriem bija tiesības iesniegt iebildumus pret tiesiskās aizsardzības procesa pasākuma plānu. Saistībā ar otrajā etapā veicamajiem darbiem ieteica labāk vaicāt /pers. G/. Uz jautājumu, kā notika sarunas ar kreditoru, atbildēja, ka par to runāja tikšanās reizēs ofisā Patversmes ielā 15. Nebija informēts par /pers. G/ konkrētām tikšanās reizēm ar kreditoru, bet zināja, ka /pers. G/ ar kreditoru ir ticies. No dokumentiem /pers. G/ konkrēti sagatavoja saskaņojumu ar kreditoru. Vienošanās ar kreditora pārstāvi tika parakstīta pieteicējas ofisā. Jautāts, vai tikās ar /pers. J/ (*/pers. J/*), norādīja, ka ar viņu tikās /pers. L/. Jautāts, vai 66 000 *euro* uzskata par atbilstošu samaksu /pers. G/ ieguldītajam darbam, atbildēja apstiprinoši. Jautāts, kādā veidā aprēķināja pakalpojuma cenu, norādīja, ka zinājis, cik viņa paziņas advokāti saņem par konsultāciju un dokumentu sastādīšanu. Uz VID pārstāves jautājumu atbildēja, ka kontrole no viņa puses bijusi tikšanās reizēs, /pers. G/ noteicis savas stundas, kuras ir strādājis.

[20.2] /pers. G/ 2019.gada 17.maija tiesas sēdē sniegtajā liecībā *(sk. tiesas sēdes protokolu lietas 136.–143. lapā)* liecināja, ka ar pieteicēju un /pers. F/ iepazinies 2016.gada maijā ar kopīgas paziņas /pers. K/, kurš nodarbojās ar juridisko personu kreditēšanu, starpniecību. Neskatoties uz līgumā ietverto, ar pieteicēju bijis viens darījums, kas bija saistīts ar tiesiskās aizsardzības procesa pasākuma plāna saskaņošanu ar sarežģītāko un lielāko kreditoru – spāņu uzņēmumu *Expo Divino S.L.* Lieciniekam nav juridiskās izglītības, taču viņam šajā jautājumā ir pieredze, jo pašam ir nācies slēgt divus lielus uzņēmumus. Pakalpojums ticis sniegts, izmantojot viņam piederošu uzņēmumu SIA „NEOLES", jo otrs viņam piederošais uzņēmums SIA „Aimexx Capital" nodarbojās ar citu biznesu. Rēķins tika izsniegts tikai tad, kad bija pagājuši visi procesuālie termiņi, kad liecinieka darba rezultāts varētu tikt apstrīdēts. Apmaksa tika veikta pa daļām. Raksturojot darba izpildes procesu, norādīja, ka viņam esot bijušas vairākas tikšanās Tallinā ar *Expo Divino S.L.* pārstāvi /pers. J/, viņi arī sazvanījušies. Sākotnēji runājuši angļu valodā, pēc tam – krievu valodā. Jautāts, vai no /pers. F/ puses bija kādi sarunu ierobežojumi vai iespējamie piedāvājumi kreditoram, norādīja, ka galvenais uzdevums bija saglabāt uzņēmumu un savas tiesības kreditoru priekšā. Lai uzsāktu darbu, lieciniekam bija svarīga informācija par kredīta summu, izpildes termiņu, procentiem, nokavējumu. Tikšanās laikā lieciniekam nācās /pers. J/ pierunāt saskaņot tiesiskās aizsardzības procesa pasākumu plānu, kas izpaudās tādējādi, ka liecinieks viņu informēja par savu personīgo pieredzi, tiesu praksi, sekām plāna nesaskaņošanas gadījumā. Norāda, ka nav pārliecināts, vai parādu summa tika samazināta, taču ir bijusi tāda versija. Ar plāna izstrādi nodarbojās pieteicējas juristi, sarunu laikā tas tika apspriests. Lieciniekam plāns nebija „uz rokas", jo tajā pašā par sevi nav ietverta unikāla informācija. Paša plāna parakstīšanas procesā nepiedalījās. Par pārrunu rezultātiem informējis /pers. F/ tikšanās laikā pieteicējas ofisā. Attiecībā

uz cenu par pakalpojumu liecinieks paskaidroja, ka piedāvājis 20–25% no darījuma vērtības. Attiecīgo summu liecinieks neuzskata par mazu, taču tajā ir iekļauts risks, ka, pabeidzot darbu, samaksa netiktu saņemta.

[21] Līdzīgi kā apstrīdētajā darījumā ar SIA „MASTER GROUP" tiesa, izvērtējot noformētos dokumentus kopsakarā ar strīdus darījumā iesaistīto personu VID sniegtajiem paskaidrojumiem un tiesā sniegtajām liecībām, atzīst par pareizu VID secinājumu, ka apstrīdētais darījums ar SIA „NEOLES" faktiski pēc tā ekonomiskās un juridiskās būtības nav noticis. Lai arī pārsūdzētajā lēmumā tas skaidri nav norādīts, taču no tajā atspoguļotā argumentu kopuma izriet, ka strīdus pakalpojums nav sniegts vispār un par tā sniegšanu ir noformēti vienīgi dokumenti, par ko pieteicēja nevarēja nezināt. Pieteicēja pieteikumā nav sniegusi papildu argumentus vai pierādījumus, kas izskaidrotu VID konstatētās pretrunas un tiesai liktu izdarīt citādus secinājumus attiecībā uz apstrīdēto darījumu ar SIA „NEOLES", tādējādi tiesa procesuālās ekonomijas nolūkā pievienojas pārsūdzētajā lēmumā ietvertajam pamatojumam, atkārtoti to nenorādot (izņemot VID argumentiem attiecībā uz pieteicējas noformēto saistību ar *Expo Divino S.L.* raksturu).

Attiecībā uz pieteicējas noformēto saistību ar *Expo Divino S.L.* raksturu tiesa norāda, ka ar Rīgas pilsētas Ziemeļu rajona tiesas 2016.gada 5.oktobra spriedumu lietā Nr.C32267716 ir apstiprināts pieteicējas tiesiskās aizsardzības procesa pasākumu plāns, kurā ir ietverta pieteicējas saistība pret *Expo Divino S.L.*, paredzot maksājumu saistību atlikšanu. Tiesiskās aizsardzības procesa ietvaros tiesas pienākums tostarp ir pārbaudīt pieteicējas norādīto saistību pamatotību, tādējādi tiesai šā procesa ietvaros nav pamata apšaubīt attiecīgā kreditora saistību, kas arī nav šīs lietas strīdus jautājums.

Tiesa kontekstā ar papildus iegūtajām liecinieku liecībām vēlas uzsvērt un norādīt turpmāko.

[22] Tiesa pievienojas VID lēmumā secinātajam, ka starp pusēm noformētais līgums ir uzskatāms par formālu, jo no līguma ietvertajiem detalizētajiem samaksas un izpildes nosacījumiem, kā arī abu pušu amatpersonu paskaidrotā gan VID, gan tiesā izriet, ka sadarbība bija plānota tieši tiesiskās aizsardzības procesa pasākuma pasākumu plāna saskaņošanā ar *Expo Divino S.L.* Šajā sakarā mulsinošs liekas izrakstītā rēķina formulējums „par juridisko konsultāciju sniegšanu saskaņā ar līgumu, tai skaitā pieteicējas tiesiskās aizsardzības procesa pasākumu plāna saskaņošanā ar kreditoru *Expo Divino S.L.* ", savukārt pieņemšanas-nodošanas aktā konkrēts sniegtais pakalpojums nav identificēts.

Kā izriet no lietā esošā tiesiskās aizsardzības procesa pasākuma plāna, *Expo Divino S.L.* bija viens no pieteicējas lielākajiem nenodrošinātajiem kreditoriem (saistību apmērs 326 298,95 *euro*), līdz ar to tiesai neliekas ticams /pers. F/ skaidrojums par SIA „NEOLES" kā darījuma partnera izvēli saskaņojuma iegūšanai. Pirmkārt, no /pers. F/ liecinātā neizriet, kādas tad konkrēti finansiālas vai ekonomiskas grūtības bija iegūt attiecīgā kreditora saskaņojumu un vai pieteicēja pati to mēģināja iegūt, ņemot vērā, ka minētais uzņēmums bija ilggadējs pieteicējas aizdevējs, tātad zināms pieteicējai. Otrkārt, no /pers. F/ liecinātā izriet, ka liecinieks pats /pers. G/ pieredzes pārbaudi nav veicis, uzticējies ieteikumam. Tādējādi nav objektīvi saprotams, kādas tieši priekšrocības un kvalitatīvās īpašības bez papildu to pārbaudes pieteicēja saskatīja savā darījuma partnerī, lai piekristu par pakalpojumu maksāt tik augstu cenu (20% „no atlīdzības pamatsummas pret kreditoru"), it īpaši atrodoties finansiālās grūtībās un mēģinot īstenot tiesiskās aizsardzības procesu.

Lietas materiālos atrodas pieteicējai ar citiem komersantiem sastādīti dokumenti par juridiskajiem pakalpojumiem par daudzreiz mazāku summu, piemēram, SIA „AUDIENCE" 2016.gada 11.jūlija rēķins par tiesiskās aizsardzības procesa pieteikuma sastādīšanu 150 *euro* apmērā (*lietas 1.pielikuma 233.lapa*), SIA Juridiskā firma „INFORM" 2016.gada 13.jūlija rēķins par juridiskajiem pakalpojumiem 400 *euro* apmērā (*lietas 1.pielikuma 234.lapa*), 2016.gada 1.jūlija līgums (*lietas 1.pielikuma 240.lapa*) ar zvērinātu advokātu Ēriku Spureli par juridiskās palīdzības sniegšanu pieteicējas tiesiskās aizsardzības procesā 15 000 *euro* apmērā un attiecīgi 2016.gada 1.jūlijā un 4.augustā izrakstītie rēķini (*lietas 1.pielikuma 241. – 242.lapa*). Tādējādi pieteicējai bija iespēja attiecīgo pakalpojumu iegūt arī par daudz mazāku summu no citiem saviem sadarbības partneriem juridiskajos jautājumos, kuri jau bija iesaistīti šajā procesā.

[23] No strīdus darījumā iesaistītajiem dalībniekiem nav arī skaidrs SIA „NEOLES" darba saturs un materiālais rezultāts.

No /pers. F/ un /pers. G/ paskaidrotā izriet, ka galvenais darba rezultāts bija tieši saskaņojuma panākšana, vienlaikus neviena no minētajām personām tiesai sniegtajā liecībā nevarēja sniegt konkrētas atbildes par /pers. G/ darba uzdevuma ietvaru un iespējamo rīcības brīvību sarunās ar kreditoru, kas parasti ir raksturīga šādam vienošanās procesam. /pers. F/ tiesai sniegtajā liecībā arī nevarēja sīkāk paskaidrot par /pers. G/ otrajā etapā veicamajiem darbiem, iesakot to jautāt pašam /pers. G/, kas liecina par to, ka /pers. F/ nepārzina sniegtā pakalpojuma saturu. No /pers. F/ puses īpaša kontrole nav veikta, līdz ar to nav saprotams, kā pieteicēja pārliecinājās par SIA „NEOLES" veiktā darba un ieguldījuma atbilstību līgumā noteiktajai cenai par pakalpojumu. /pers. F/ vispārīgi norādīja, ka /pers. G/ viņu informēja par nostrādātajām stundām, tomēr atbilstoši līguma noteikumiem nostrādātajām stundām nav ietekmes uz pakalpojuma cenu.

Kā SIA „NEOLES" darba materiālo rezultātu /pers. F/ VID sniegtajā paskaidrojumā min pienākumu sastādīt izmaksu plānu, savukārt liecībā – saskaņojumu ar kreditoriem (acīmredzot domāta šā sprieduma 18.3.punktā minētā vienošanās), taču no /pers. G/ tiesā sniegtās liecības neizriet, ka /pers. G/ būtu sastādījis kādus dokumentus. Savukārt VID sniegtajā paskaidrojumā /pers. G/ minējis, ka sastādījis pieteikumu tiesai, kas savukārt neatbilst lietā esošajam SIA „AUDIENCE" 2016.gada 11.jūlija rēķinam par tiesiskās aizsardzības procesa pieteikuma sastādīšanu. Abas personas saskaņoti norāda, ka tiesiskās aizsardzības procesa pasākumu plāna izstrāde neietilpa SIA „NEOLES" pienākumos, vienlaikus no /pers. F/ paskaidrotā nav skaidrs, kā tieši un kādos apstākļos *Expo Divino S.L.* pārstāvis vēlāk iepazinās un parakstīja plānu. Tiesai neliekas ticami, ka kreditors pirms vienošanās parakstīšanas varētu neiepazīties ar plāna saturu, kas atbilstoši /pers. G/ liecinātajam sarunās nebija nepieciešams.

Lai gan sniegtajiem juridiskajiem pakalpojumi nereti nav „taustāms" rezultāts, tomēr konkrētajā gadījumā pretrunas un neskaidrības saistībā ar SIA „NEOLES" sastādītajiem (vai nesastādītajiem) dokumentiem, tiesas ieskatā, ir nozīmīgas. Izpildot konkrētu darbu, pusēm jābūt zināmam tā izpildes rezultātam. Turklāt, lai gan /pers. G/ liecība attiecībā uz strīdus darījumiem ir izvērsta un pamatota ar lietā noformētajiem dokumentiem, tomēr jautājumos, kas attiecas uz sniegtā pakalpojuma saturu un cenas noteikšanas kārtību liecinieks bija izvairīgs, liekot domāt par sniegtā pakalpojuma norises gaitas atspoguļošanu izdomātā veidā.

Savukārt SIA „NEOLES" praktisko darba rezultātu, kā arī panāktās vienošanās, iespējamo raksturu liek apšaubīt fakts, ka atbilstoši lietā esošajiem pieteicējas bankas konta pārskatiem (*lietas 1.pielikuma 144.–165.lapa*) pieteicēja arī pēc noslēgtās vienošanās ir veikusi aizdevuma maksājumus *Expo Divino S.L.*

Par attiecīgās vienošanās un līdz ar to apstrīdētā darījuma formālo raksturu netieši liecina arī tas, ka vienošanās ar *Expo Divino S.L.* noformēta tikai latviešu valodā, lai gan gadījumā, ja komersanta pārstāvji nepārvalda latviešu valodu, juridiski saistošs dokuments, kam ir nozīmīgas juridiskas sekas, tiktu sastādīts abām pusēm saprotamā valodā vai vismaz divās valodās, kā tas ir darīts attiecībā uz sastādītajiem aizdevuma līgumiem (*lietas 2.pielikuma 70.–74.lapa*).

[24] Lietā ir konstatējami pierādījumi attiecībā uz SIA „NEOLES" negodprātīgu rīcību.

Par to liecina tas, ka, lai gan no /pers. G/ VID un tiesai sniegtajiem paskaidrojumiem izriet, ka viņš pakalpojumu ir izpildījis SIA „NEOLES" vārdā,

apakšuzņēmumi nav piesaistīti. Vienlaikus no tematiskās pārbaudes laikā iegūtā 2016.gada 21.jūnijā noformētā līguma (*lietas 2.pielikuma 98.–99.lapa*) un 2017.gada 2.janvāra rēķina un pieņemšanas–nodošanas akta (*lietas 2.pielikuma 100.–101.lapa*) izriet, ka pakalpojuma izpilde nodota SIA „Aimexx Capital", kurā /pers. G/ strīdus periodā bija dalībnieks un amatpersona. Atbilstoši *Lursoft* reģistrētajiem datiem šī uzņēmuma deklarētais pamatdarbības veids ir nespecializēta vairumtirdzniecība, kas neatbilst strīdus darījuma būtībai.

SIA „NEOLES" VID sniegtajos paskaidrojumos norādījusi, ka iesniegs saraksti ar *Expo Divino S.L.* pārstāvi, taču to nav izdarījusi.

Atbilstoši VID norādītajam SIA „NEOLES" 2017.gada janvārī valsts budžetā nav iemaksājusi PVN, tādējādi secināms, ka SIA „NEOLES" par apstrīdēto darījumu nav veikusi PVN samauks, kas papildus apstiprina darījuma formālo raksturu..

[26] Apkopojot iepriekš minēto, tiesa secina, ka darījuma neatbilstība pieteicējas finansiālajai situācijai un pieteicējas nespēja izskaidrot darījuma partnera izvēli un norisi ar pārliecību ļauj secināt, ka starp pieteicēju un SIA „NEOLES" ir noformēts formāls darījums, par ko pieteicēja nevarēja nezināt, ar mērķi gūt fiskālas priekšrocības atskaitāmā priekšnodokļa veidā.

Attiecīgi VID pamatoti ierobežoja pieteicējas tiesības saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punktu veikt priekšnodokļa atskaitījumus par tās deklarēto darījumu ar SIA „NEOLES".

III

noslēguma jautājumi

[27] Rezumējot iepriekš minēto attiecībā uz strīdus darījumiem ar SIA „MASTER GROUP" un SIA „NEOLES", tiesa atzīst pārsūdzēto VID lēmumu par tiesisku un pareizu, savukārt pieteicējas pieteikums par nepamatotu un līdz ar to noraidāmu.

Attiecībā uz pieteicējas pieteikumā minētajiem argumentiem tiesa norāda, ka tie ir pārāk vispārīgi. Proti, tajos ir minēti vienīgi vispārīgi iebildumi par VID pieļautajiem administratīvā procesa principu pārkāpumiem un Eiropas Savienības Tiesu judikatūras neievērošanu, nesniedzot pamatojumu, kā tas ietekmē pārsūdzēto lēmumu pēc būtības.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

Noraidīt maksātnespējīgās SIA ražošanas komercfirmas „VLP Rīga" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2018.gada 1.marta lēmuma Nr.30.2-22.9/998 atcelšanu.

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

Tiesnese A.Putniņa