Lietas Nr. A420273914
Lietas arhīva Nr. AA43-0051-17/9

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2017.gada 7.aprīlī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesas sēdes priekšsēdētāja S.Liniņa,
tiesneses I.Kaļiņina un U.Mihailova,

piedaloties pieteicējas SIA „ART BETONS" pārstāvei Baibai Grandānei un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim Atim Bičkovskim,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „ART BETONS" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2014.gada 27.marta lēmuma Nr.22.10/L-9235 atcelšanu, sakarā ar SIA „ART BETONS" un Valsts ieņēmumu dienesta apelācijas sūdzībām par Administratīvās rajona tiesas 2015.gada 9.marta spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – Dienests) Nodokļu kontroles pārvalde veica pieteicējai SIA „ART BETONS" komplekso nodokļu auditu (pievienotās vērtības nodoklis (turpmāk – PVN) par laika periodu no 2011.gada 1.februāra līdz 2013.gada 31.martam; valsts sociālās apdrošināšanas iemaksas par laika periodu no 2011.gada 1.janvāra līdz 2013.gada 31.martam; iedzīvotāju ienākuma nodoklis par laika periodu no 2011.gada 1.janvāra līdz 2013.gada 31.martam; uzņēmumu ienākuma nodoklis (turpmāk - UIN) par 2011. un 2012.gadu).

[2] Audita rezultātā ar Dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu piektās audita daļas galvenā nodokļu inspektora 2013.gada 4.oktobra lēmumu Nr.23.22/L-1086 (turpmāk – sākotnējais lēmums) nolemts:

1) papildus aprēķināt UIN par 2012.gadu 11 227,00 Ls, soda naudu
3 368,10 Ls, nokavējuma naudu 297,52 Ls; PVN par 2011.gada februāri, martu, septembri, decembri, 2012.gada septembri, oktobri, novembri -
15 405,08 Ls, soda naudu 4 534,75 Ls, nokavējuma naudu 4 120,75 Ls;

2) samazināt no budžeta atmaksājamo PVN summu par 6119,42 Ls un noteikt soda naudu1723,63 Ls;

3) samazināt 2011.gadā uz nākamajiem taksācijas periodiem pārnesamos zaudējumus par 41910 Ls.

Pieteicēja apstrīdēja sākotnējo lēmumu Dienesta ģenerāldirektoram.

[3] Ar Dienesta ģenerāldirektora 2014.gada 27.marta lēmumu Nr.22.10/L-9235 nolemts:

1) atstāt negrozītu sākotnējo lēmumu daļā par papildus nomaksai budžetā noteikto PVN 15 405,08 Ls (21 919,45 *euro*), nokavējuma naudu 4120,75 Ls (5863,3 *euro*) un soda naudu 4534,75 Ls (6452,37 *euro*), UIN 11 227 Ls (15 975 *euro*), nokavējuma naudu 297,52 Ls (423,33 *euro*) un soda naudu 3368,1 Ls (4792,37 *euro)*, kā arī samazināto no budžeta atmaksājamo PVN par 6119,42 Ls (8707,15 *euro*) un saistībā ar to aprēķināto soda naudu 1723,63 Ls (2452,50 *euro*);

2) papildus noteikt nomaksai budžetā UIN par 2012.gadu 1176 Ls (1673 *euro*) un nokavējuma nauda 31,16 Ls (44,36 *euro*), kā arī samazināt no budžeta atmaksājamo PVN par 2012.gada aprīli par 1724,8 Ls (2454,17 *euro*).

Dienests uzskatīja, ka pieteicējai nebija tiesību kā PVN priekšnodokli atskaitīt 16 188,4 Ls latus un 2011.gada un 2012.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā norādīt izmaksas par darījumiem ar SIA /Nosaukums B/, SIA /Nosaukums C/, SIA „AKV Truck Consulting", SIA /Nosaukums D/, SIA „Juko M", SIA /Nosaukums F/, jo darījumi ar minētajām komercsabiedrībām faktiski nav notikuši. Pieteicēja zināja, ka grāmatvedības uzskaites reģistros veikti ieraksti saskaņā ar dokumentiem, kas noformēti par faktiski neeesošiem darījumiem. Pieteicēja par nekustamo īpašumu /adrese A/ un /adrese/, atsavināšanu nav aprēķinājusi un budžetā iemaksājusi priekšnodokli 5336,11 Ls apmērā saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta ceturtās daļas 6.punktu.

[4] Pieteicēja iesniedza Administratīvajā rajona tiesā pieteikumu par Dienesta 2014.gada 27.marta lēmuma Nr.22.10/L-9235 (turpmāk – pārsūdzētais lēmums) atcelšanu.

Pieteikums pamatots ar turpmāk minēto.

[4.1] Dienesta ģenerāldirektors pasliktinājis pieteicējas stāvokli, nosakot papildus maksājumus budžetā par

pakalpojuma saņemšanu no SIA „AKV Truck Consulting" saskaņā ar 2012.gada 2.aprīļa faktūrrēķinu Nr.RF-16/16, kuru auditors sākotnējā lēmumā atzina par notikušu.

[4.2] Audita rezultātā ir atzīts, ka daļā darījumu SIA /Nosaukums D/ un SIA /Nosaukums F/ ir nodrošinājušas pakalpojumu piegādi pieteicējai. Pieteicējai nav saprotams, kāpēc, pastāvot vienādiem apstākļiem, citus darījumus ar minētajām komercsabiedrībām Dienests nav atzinis.

[4.3] Nav pamatots Dienesta secinājums, ka apstrīdētajos rēķinos norādītos darbus izpildījusi pati pieteicēja, jo pieteicējai daļā gadījumu nebija atbilstoša materiāli tehniskā nodrošinājuma un kvalificēta darbaspēka, savukārt daļā gadījumu pieteicējas esošā tehnika un darbinieki bija aizņemti citu darbu veikšanā. Pieteicēja iesniedza tehnikas un darbinieku noslogotības grafikus attiecīgajiem periodiem, bet pārsūdzētajā lēmumā tie nav vērtēti.

[4.4] No apstrīdēto darījumu partneriem saņemtie nodokļu rēķini satur visus normatīvajos aktos noteiktos rekvizītus. Tā kā šos dokumentus sagatavojuši pieteicējas darījumu partneri, pieteicēja nevar ietekmēt noformētajos dokumentos norādīto informācijas apjomu un precizitāti.

[4.5] Pieteicējas amatpersona ikdienā neseko pakalpojumu izpildei, līdz ar to viņas nevar sniegt niansētu informāciju par katra pakalpojuma izpildes gaitu, proti, kāda tehnika, cikos, kur atradusies, kādi darbinieki piedalījušies u.tml. Tomēr viennozīmīgi pieteicējas rīcībā esošie attaisnojuma dokumenti, pakalpojumu izpilde un pieņemšana dabā, norēķini un saņemto pakalpojumu izmantošanas saimnieciskajā darbībā izsekojamība ļauj pārliecināties par sadarbības faktisko esību un to, ka pkalpojumu piegādi nodrošinājuši tieši attaisnojuma dokumentos norādītie piegādātāji.

Dienests nav vērtējis pieteicējas paskaidrojumus un noraidījis iesniegtos pierādījumus bez pamatojuma.

[4.6] Pieteicēja nav piedalījusies nekādās slēptās vienošanās ar mērķi samazināt budžetā maksājamos nodokļus un tās rīcībā nav atradusies nekāda informācija par to, ka tās darījumu partneri veic neatļautu darbību.

Pieteicējas rīcībā nav atradusies nekāda informācija un to nav bijis iespējams objektīvi iegūt, pārbaudot sadarbības partnera datus valsts uzturētajos reģistros, par to, ka apstrīdētie sadarbības partneri neveic saimniecisko darbību vai veic to pārkāpjot normatīvo aktu prasības.

Pieteicēja ir izpildījusi visus likumā noteiktos pienākumus - ieguvusi visu nepieciešamo un faktiski iegūstamo informāciju par darījumu partneriem, saņēmusi derīgus rēķinus, veikusi norēķinus, lai būtu tiesīga šos darījumus reģistrēt, deklarēt un atskaitīt priekšnodokli.

[4.7] Dienests nav pierādījis, ka pieteicēja zināja, ka viņas darījumu partneri pakalpojumus sniedz veidā, kas neatbilst likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" un citām pastāvošā tiesiskā regulējuma normām.

Ievērojot minēto un pastāvošo Eiropas Savienības Tiesas un nacionālās tiesu judikatūru, ir jāpastāv nepārprotamiem, objektīviem pierādījumiem, lai liegtu nodokļu maksātājam priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības un konkrētajā gadījumā - pieteicējas audita pārbaudē tādi nav konstatēti, līdz ar ko papildus maksājumi nebija nosakāmi.

[4.8] Dienests nepamatoti piemērojis tiesību normas, kuras regulē pamatlīdzekļiem atskaitītā PVN korekciju darījumos ar nekustamiem īpašumiem, kuri iegādāti kā preces pārdošanai.

No likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" (2008.gada likuma redakcijā, kad pieteicēja iegādājās strīdus nekustamo īpašumus) 10.panta ceturtās daļas 2. un 3.punkta, Ministru kabineta 2006.gada 21.novembra noteikumu Nr933 „Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" normu piemērošanas kārtība" 221.punkta izriet, ka nekustamā īpašuma reģistrācija Dienestā noteikta tikai gadījumos, kad paredzēts nekustamo īpašumu izmantot saimnieciskās darbības nodrošināšanā, tātad tas uzskaitāms kā pamatlīdzeklis.

Pieteicēja, pārdodot nekustamos īpašumus, nebija tiesīga aplikt tos ar PVN, jo tie ir atzīstami par lietotiem nekustamiem īpašumiem un uz tiem bija attiecināmas likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 6.panta prasības.

[4.9] Pieteicējai nepamatoti liegtas izdevumu attiecināšanas tiesības.

[5] Ar Administratīvās rajona tiesas 2015.gada 9.marta spriedumu pieteicējas pieteikums daļēji apmierināts un pārsūdzētais lēmums ar tā izdošanas dienu atcelts daļā, ar kuru pieteicējai noteikti maksājumi budžetā, kā arī samazināta no budžeta atmaksājamā PVN summa saistībā ar pieteicējas darījumiem ar SIA /Nosaukums B/, SIA /Nosaukums C/ un SIA „Juko M", pārējā daļā pieteikums noraidīts.

Spriedums pamatots ar turpmāk minēto.

[5.1] Saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" (*spēkā līdz 2012.gada 31.decembrim*) 10.panta pirmās daļas 1.punktu Dienestā reģistrētai ar PVN apliekamai personai ir tiesības nodokļa deklarācijā kā priekšnodokli no budžetā maksājamās nodokļa summas atskaitīt, cita starpā, no citām apliekamajām personām saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļu summas par precēm un pakalpojumiem savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai.

Saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 9.punkta „a" apakšpunktu priekšnodoklis ir PVN summa, kas norādīta apliekamajai personai izrakstītajā PVN rēķinā par iegādātajām precēm vai saņemtajiem pakalpojumiem tās saimnieciskās darbības nodrošināšanai.

Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta 2.[1]daļā noteikts, ka pakalpojuma saņemšana ir notikusi, ja pakalpojums saņemts vai atlīdzība par pakalpojumu veikta avansā.

No minētajām tiesību normām izriet, ka nodokļu maksātājs, kas reģistrēts Dienestā kā ar PVN apliekamā persona, var atskaitīt no budžetā maksājamās nodokļa summas no cita nodokļu maksātāja, kas reģistrēts Dienestā kā PVN maksātājs, rēķinā norādīto PVN summu par saņemtajiem pakalpojumiem, un šādi pakalpojumi saņemti, lai nodrošinātu savu saimniecisko darbību.

Priekšnoteikums priekšnodokļa atskaitīšanai cita starpā ir tas, ka prece (pakalpojums) saņemta no citas ar PVN

apliekamās personas un ka preci (pakalpojumu) faktiski piegādājusi tieši preču pavadzīmē-rēķinā norādītā persona. Lai persona izmantotu likumā noteiktās tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu, obligāti jāpastāv visiem iepriekš minētajiem priekšnoteikumiem, tostarp attiecīgajam darījumam jābūt faktiski notikušam. Ja kaut viens no priekšnoteikumiem iztrūkst, personai nav tiesību veikt priekšnodokļa atskaitījumu (*sk., piemēram, Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta (turpmāk – Augstākā tiesa) 2006.gada 16.maija sprieduma lietā Nr.SKA-213/2006 12.punktu, 2006.gada 17.novembra sprieduma lietā Nr.SKA-466/2006 13.punktu*).

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., piemēram, Augstākās tiesas 2006.gada 17.janvāra spriedumu lietā Nr.SKA-9, 2007.gada 26.aprīļa spriedumu lietā Nr.SKA-154/2007, 2008.gada 29.aprīļa lēmumu lietā Nr.SKA-269/2008*).

[5.2] Likuma „Par grāmatvedību" 2.panta pirmajā daļā noteikts, ka uzņēmuma pienākums ir kārtot grāmatvedību. Grāmatvedībā uzskatāmi atspoguļojami visi uzņēmuma saimnieciskie darījumi, kā arī katrs fakts vai notikums, kas rada pārmaiņas uzņēmuma mantas stāvoklī. Grāmatvedību kārto tā, lai grāmatvedības jautājumos kvalificēta trešā persona varētu gūt patiesu un skaidru priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli bilances datumā, tā darbības rezultātiem, naudas plūsmu noteiktā laikposmā, kā arī konstatēt katra saimnieciskā darījuma sākumu un izsekot tā norisei. Šā panta otrajā daļā noteikts, ka grāmatvedības sniegtajai informācijai jābūt patiesai, salīdzināmai, savlaicīgai, nozīmīgai, saprotamai un pilnīgai.

Saskaņā ar likuma „Par grāmatvedību" 7.panta pirmo daļu grāmatvedības reģistros nedrīkst izdarīt ierakstus, kuri nav pamatoti ar attaisnojuma dokumentu.

No minētajām tiesību normām izriet, ka grāmatvedībā atspoguļojami tikai tie saimnieciskie darījumi, kas pamatoti ar attaisnojuma dokumentu, un šādiem darījumiem jābūt patiesiem, proti, tiem patiesi jāatspoguļo komersanta saimnieciskā darbība.

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

[5.3] Pieteicēja 2011.gada februārī, martā, septembrī, decembrī, 2012.gada aprīlī, augustā, septembrī un novembrī no budžeta maksājamās nodokļa summas atskaitījusi PVN priekšnodokļa summas, kas norādītas SIA /Nosaukums B/, SIA /Nosaukums C/, SIA „AKV Truck Consulting", SIA /Nosaukums D/, SIA „Juko M", SIA /Nosaukums F/ vārdā noformētajos rēķinos par pakalpojumu sniegšanu.

[5.4] Par pieteicējas grāmatvedības uzskaitē iegrāmatotajiem SIA /Nosaukums B/ rēķiniem: 2011.gada 22.februāra rēķins Nr.RAM-22 par summu 6540 Ls bez PVN, PVN 1438,8 Ls (*lietas 3.sējuma 31.lapa*); 2011.gada 22.februāra rēķins Nr.RAM-23 par summu 8190 Ls bez PVN, PVN 1801,8 Ls (*lietas 3.sējuma 33.lapa*) ; 2011.gada 28.marta rēķins Nr.RAM-28 par summu 10 080 Ls bez PVN, PVN 2117,6 Ls (*lietas 3.sējuma 35.lapa*); 2011.gada 29.marta rēķins Nr.RAM-29 par summu 6180 Ls, PVN 1359,6 Ls (*lietas 3.sējuma 37.lapu*); 2011.gada 29.septembra rēķins Nr.RAM-29/09 par summu 6720 Ls, PVN 1478 Ls (*lietas 3.sējuma 39.lapa)* un tajos norādīto pakalpojumu sniegšanas apstākļiem auditā konstatēts (*sk. lietas 1.sējuma 82.-88.lapu*):

1) noslēgto līgumu priekšmetā nav norādīts, kādi konkrēti pakalpojumi ar tehnikas vienībām – ekskavatoru „*New Holand*" un buldozeru „*Komatsu*" jāsniedz SIA /Nosaukums B/ un vai SIA /Nosaukums B/ jāsniedz pakalpojumi ar sev piederošu tehniku;

2) pēc SIA /Nosaukums B/ rēķinos un darbu pieņemšanas-nodošanas aktos norādītās informācijas nav iespējams identificēt, par kādiem pakalpojumiem tie ir noformēti, kā arī nevar izvērtēt, kā minētie pakalpojumi izmantoti sabiedrības saimnieciskās darbības nodrošināšanai;

3) SIA /Nosaukums B/ rēķinos un darbu pieņemšanas-nodošanas aktos norādītā informācija par sniegtajiem tehnikas pakalpojumiem un pakalpojumu sniegšanas periodiem konkrētajos objektos neatbilst informācijai, kas norādīta minēto objektu pasūtītāju iesniegtajos dokumentos – būvdarbu žurnālos un aktos par meliorācijas sistēmu un hidrotehnisko būvju pieņemšanu ekspluatācijā, norādītajai informācijai par būvdarbu uzsākšanas laikiem, darbuzņēmējiem, ziņām par izpildīto darbu veikšanas datumiem, izpildīto darbu veidiem un izmantoto tehniku (*lietas 1.sējuma 164.,167., 176.-179.lapa*).

No minētajiem SIA /Nosaukums B/ rēķiniem konstatējams, ka 2011.gada 22.februāra rēķinā Nr.RAM-22, 2011.gada 28.marta rēķinā Nr.RAM-28 kā preču izsniegšanas un saņemšanas vieta norādīts Kaives pagasts, Vecpiebalgas novads, /Nosaukums I/, bet pārējos rēķinos – Kaives pagasts, Vecpiebalgas novads, /Nosaukums J/. 2011.gada 29.septembra rēķinā Nr.RAM?29/09 uzrādīts darbu izpildes periods – no 2011.gada 29.augusta līdz 2011.gada 29.septembrim, taču vienlaicīgi konstatējams, ka darbu izpildes periodi ir uzrādīti pieņemšanas-nodošanas aktos (*lietas 3.sējuma 31.-40.lapa*). Rēķini satur pakalpojuma sniegšanas vietu, izpildīto darbu apjomu. Sniegtā pakalpojuma veids ir identificējams pēc attiecīgās tehnikas paredzamās izmantošanas veida. Tiesa atzīst, ka minētie rēķini kopumā ar pieņemšanas-nodošanas aktiem un 2011.gada 1.februāra līgumiem Nr.1-02/02 un 2-02.02 (*lietas 3.sējuma 40.-42.lapa*) sniedz pietiekamu informāciju, lai identificētu pakalpojumu.

SIA /Nosaukums B/ 2011.gada 31.janvārī izsniegta būvkomersanta reģistrācijas apliecība (*lietas 3.sējuma 42.lapa*), savukārt no būvkomersantu reģistra izdrukas (*lietas 3.sējuma 43.lapa*) konstatējams, ka SIA /Nosaukums B/ par būvniecību atbildīgā persona cita starpā ir sertificēta arī meliorācijas sistēmu būvdarbu vadīšanai un būvuzraudzībai. Minētais apliecina faktu, ka strīdus darījumos uzrādītajā periodā SIA /Nosaukums B/ visticamāk komercdarbību īstenoja būvniecības jomā.

Objekta /Nosaukums I/ īpašnieks un darbu pasūtītājs /pers. J/ 2013.gada 18.jūlija atbildē uz Dienesta amatpersonas 2013.gada 12.jūlija informācijas pieprasījumu (*lietas 3.sējuma 25.lapa*) cita starpā informējis, ka darbi objektā veikti gan ar pieteicējas resursiem, gan arī piesaistot apakšuzņēmējus, taču konkrēti apakšuzņēmēji un būvniecības periodi /pers. J/ nav zināmi. Darbos izmantots buldozers *Komatsu* un ekskavators *New Holand*, bet /pers. J/ nav datu par darījumu partnera vai tā apakšuzņēmēju tehnikas reģistrāciju, kā arī par traktortehnikas vadītājiem.

Objekta /Nosaukums J/ darbu pasūtītāja SIA /Nosaukums K/ 2013.gada 18.jūlija atbildē uz Dienesta 2013.gada 12.jūlija informācijas pieprasījumu informējusi, ka meliorācijas sistēmu rekonstrukcija objektā veikta gan ar pieteicējas resursiem, gan piesaistot apakšuzņēmējus saskaņā ar 2010.gada 17.decembra līguma Nr.1712-1/2010 nosacījumiem. Meliorācijas sistēmas rekonstrukcijas darbos ticis izmantots buldozers *Komatsu* un ekskavators *New Holand*. SIA /Nosaukums K/ nav zināmi dati par pakalpojuma sniedzēja vai tā apakšuzņēmēja tehnikas reģistrāciju, kā arī par traktortehnikas vadītājiem (*lietas 3.sējuma 137.lapa*).

Par darījumiem ar SIA /Nosaukums B/ pieteicējas amatpersona /pers. K/ tiesas sēdē paskiadroja, ka SIA /Nosaukums B/ bijušas divas tehnikas vienības – ekskavatori *New Holand* un *Komatsu*. Pieteicējai uz darbu veikšanas brīdi bijuši divi ekskavatori, viens no tiem – 1997.gada JCB, kas bijis ļoti sliktā stāvoklī, tādēļ pamatā varējuši strādāt tikai ar vienu. Tādēļ pasūtījuma izpildīšanai ir bijuši vajadzīgi apakšuzņēmēji. Ar SIA /Nosaukums B/ amatpersonu /pers. K/ iepazinies Gaiļezera slimnīcā, jo arī viņam bijušas problēmas ar muguru. Tehnika vesta ar treileri, iespējams, ka no Madonas. SIA /Nosaukums B/ amatpersona, ar kuru kontaktējies liecinieks, bijusi no Madonas.

S I A /Nosaukums B/ amatpersona /pers. L/ 2013.gada 12.septembrī zvērināta notāra klātbūtnē ir sniedzis paskaidrojumu (*lietas 3.sējuma 109.lapa*), kurā apliecinājis, ka pieteicējai sniedzis pakalpojumus saskaņā ar iepriekš minētajiem rēķiniem.

Minētie pierādījumi kopumā apstiprina faktu, ka objektos /Nosaukums I/ un /Nosaukums J/ darbu veikšanai ir tikuši piesaistīti apakšuzņēmēji un, ņemot vērā minēto, nav pamata apšaubīt, ka piesaistītais apakšuzņēmējs ir bijis tieši SIA /Nosaukums B/. Ņemot vērā, ka audita ietvaros nav pārbaudīta SIA /Nosaukums B/ tehnikas un tās operatoru noma, auditā konstatētā SIA /Nosaukums B/ resursu nepietiekamība pakalpojuma sniegšanai pati par sevi nav atzīstama par pietiekamu pierādījumu aplūkojamo darījumu neatzīšanai.

Izvērtējot lietā esošos objektu /Nosaukums I/ un /Nosaukums J/ būvdarbu žurnālus (*lietas 1.sējuma 164.-167., 176.-179.lapa*), tiesa atzīst par pamatotām auditā konstatētās pretrunas starp strīdus rēķinos uzrādīto informāciju un būvdarbu žurnālos minēto.

Saskaņā ar Ministru kabineta 1997.gada 1.aprīļa noteikumu Nr.112 „Vispārīgie būvnoteikumi" (turpmāk – Vispārīgie būvnoteikumi) 140.1.apakšpunktu katrā būvobjektā regulāri aizpildāms būvdarbu žurnāls. Būvdarbu žurnāla forma un tajā ietveramā informācija, pamatojoties uz Vispārīgo būvnoteikumu 116.6.apakšpunktu, ir noteikta ar Vides aizsardzības un reģionālās attīstības ministrijas 2003.gada 24.aprīļa rīkojumu Nr.26 „Par būvdarbu žurnālu", ar kuru apstiprināts būvdarbu žurnāla paraugs.

Saskaņā ar minēto rīkojumu būvdarbu žurnāls uzskatāms kā pirmais izpildes dokuments, kurš atspoguļo darba gaitu būvobjektā no sākuma līdz nodošanai ekspluatācijā (darba organizāciju, apstākļus, termiņus, būvdarbu kvalitāti u.c.). Ja būvobjektā būvdarbus veic vairāki darbuzņēmēji, būvdarbu žurnālā tiek apkopoti dati arī par tiem darbiem, kurus izpilda darbuzņēmēji, aizpildot noteiktas žurnāla sadaļas vai noformējot segto darbu un nozīmīgo konstrukciju pieņemšanas aktus atbilstoši LBN. Saskaņā ar minēto būvdarbu žurnāla paraugu būvdarbu žurnāla 3.daļā „Izpildītie darbi" 3.2.sadaļā norādāmas ikdienas ziņas par izpildīto darbu pieņemšanu, kas cita starpā paredz ziņas par izpildītajiem darbiem objektā, kā arī darbu izpildē izmantoto tehniku. Atbildīgais būvdarbu vadītājs katru dienu pārbauda izpildītos darbus, kuri uzskaitīti 3.2. sadaļā, parakstās par darbu pieņemšanu vai izdara atzīmi par defektiem un sastāda defektu konstatēšanas - novēršanas aktus.

No minētā izriet, ka būvdarbu žurnāls ir primārais dokuments, kas satur informāciju par darba gaitu būvobjektā: detalizētu veikto darbu uzskaitījumu, būvdarbos izmantoto tehniku, kā arī par darbuzņēmējiem. Turklāt, ņemot vērā apstākli, ka atbildīgais būvdarbu vadītājs veic regulāru būvobjekta darbu pārbaudi, ar savu parakstu apliecinot ierakstu patiesumu un konkrēto darbu pieņemšanu, secināms, ka būvdarbu žurnāls ir būtisks un ticams pierādījums, kas liecina par būvdarbu faktisko norisi un tajā iesaistīto darba spēku un tehniskajiem resursiem.

Tādējādi apstāklis, ka apakšuzņēmēju piesaiste nav uzrādīta būvdarbu žurnālā, kā arī būvdarbu pakalpojumu izpildes termiņu neatbilstība būvdarbu žurnālos veiktajiem ierakstiem, ir pamats apšaubīt attiecīgajos rēķinos uzrādītos pakalpojumus.

Taču vienlaicīgi atzīstams, ka konstatētās neatbilstības būvdarbu žurnālā ir izvērtējamas kopsakarā ar pārējiem lietā esošajiem pierādījumiem.

Par konstatēto strīdus rēķinu un būvdarbu žurnālos ietvertās informācijas neatbilstību pieteicējas amatpersona /pers. K/ tiesas sēdē paskaidroja, ka būvdarbu žurnāls hidromelioratīvajā būvniecībā atšķiras no parastās būvniecības, žurnālā nav jānorāda visi, kas bijuši objektā. Būvdarbu žurnāls bijis formāla lieta, bet ne precīzs dokuments, kas atspoguļo jebkuru darbību objektā. Nododot būvdarbu žurnālu būvvaldē, tas ticis kaut kā sarakstīts un būtisku uzmanību tam neviens nav pievērsis. Pēc satura līdzīgu liecību par būvdarbu žurnālu aizpildīšanas kārtību un tajā atspoguļotās informācijas atbilstību faktiski notikušajiem darbiem (darbu izpildes termiņiem) objektā sniedza arī persona, kura aplūkojamajos objektos bija būvuzraugs, – /pers. N/.

/pers. N/ tiesas sēdē liecināja (*lietas 3.sējuma 184.lapa*), ka sākumā būvdarbu žurnāli bijuši tādi, gandrīz paštaisīti un neviens tik stingri neskatījās, kas tur ierakstīts.

Izvērtējot pieteicējas amatpersonas un objektu būvuzrauga sniegtās liecības, tiesa atzīst, ka izskatāmajā gadījumā lietā ir iegūti pierādījumi, kas liecina par iespējami pieļautu nevērību būvdarbu žurnāla aizpildīšanā, kas dod pamatu apšaubīt konkrētajos būvdarbu žurnālos izdarīto ierakstu attiecībā par darbu izpildes termiņiem, patiesumu. Proti, atzīstams, ka neatbilstības varēja rasties, būvdarbu žurnālu aizpildīšanā neievērojot būvniecību regulējošos normatīvo aktu prasības.

Savukārt pastāvot šaubām par būvdarbu žurnālā ietvertās informācijas atbilstību faktiskajiem apstākļiem, šāds pierādījums nav atzīstams par pietiekamu būvniecības pakalpojumu darījumu neatzīšanai.

Izvērtējot lietā esošos pierādījumus par apstrīdētajiem pieteicējas darījumiem ar SIA /Nosaukums B/ kopumā un ņemot vērā šajā spriedumā konstatētos faktus un minētos apsvērumus, tiesa atzīst, ka pierādījumi satur pretrunas un savstarpējas neatbilstības. Pieteicējas amatpersona un objektu būvuzraugs pēc būtības ir atzinuši pieļautos pārkāpumus būvdarbu žurnāla kārtošanā. Savukārt attiecībā par SIA /Nosaukums B/ resursu pietiekamību pakalpojuma nodrošināšanai, vērā ņemams apstāklis, ka apakšuzņēmēju piesaisti objektos ir atzinuši arī būvdarbu pasūtītāji, tādēļ SIA /Nosaukums B/ resursu izcelsmes pamats un tiesiskums pēc būtības nevar ietekmēt darījumu vērtējumu, ja pieteicēja, slēdzot darījumu ar SIA /Nosaukums B/, ir paļāvusies uz darījuma partnera apsolījumu pakalpojuma sniegšanā. Ņemot vērā minēto, tiesa secina, ka lietā esošo pierādījumu kopums nav atzīstams par pietiekamu, lai atzītu pieteicējas darījumus ar SIA /Nosaukums B/ par faktiski nenotikušiem darījumiem.

[5.5] Par pieteicējas grāmatvedības uzskaitē iegrāmatoto SIA /Nosaukums C/ 2011.gada 5.decembra rēķinu Nr.RED-05-12 par summu 4200 Ls, PVN 924 Ls (*lietas 3.sējuma 44.lapa*) un tajā norādīto pakalpojumu sniegšanas apstākļiem auditā konstatēts (*lietas 1.sējuma 89.-91.lapa*):

1) noslēgtajā līgumā norādītie darbu izpildes termiņi nav ticami;

2) SIA /Nosaukums C/ rēķinā un aktā par darbu pieņemšanu-nodošanu norādītā informācija par sniegto pakalpojumu konkrētajā objektā neatbilst informācijai, kas norādīta minētā objekta pasūtītāja iesniegtajos dokumentos – būvdarbu žurnālā un objektā atvestā betona piegādātāja atbilstības deklarācijā norādītajai informācijai par darbuzņēmējiem un izpildāmiem darbiem, ziņām par izpildīto darbu veikšanas datumiem, izpildīto darbu veidiem un pielietotiem materiāliem un tehniku.

No lietā esošajiem pierādījumiem konstatējams, ka 2011.gada 1.decembrī starp pieteicēju un SIA /Nosaukums C/ noslēgts līgums Nr.01/12/11 (*lietas 3.sējuma 45.lapa*), kura 1.2.apakšpunktā noteikts darbu uzsākšanas termiņš – 2011.gada 1.decembris, bet 1.3.punktā norādīts darbu pabeigšanas termiņš – 2011.gada 6.decembris.

Akts Nr.1-12 „Par darbu nodošanu-pieņemšanu saskaņā ar līgumu Nr.01/12/11" sastādīts 2011.gada 5.decembrī (*lietas 3.sējuma 44.lapa*).

No būvniecības līguma B2411/2011, kas 2011.gada 24.novembrī noslēgts starp SIA /Nosaukums O/ un pieteicēju (*lietas 3.sējuma 77.-78.lapa*) konstatējams, ka tirdzniecības centra /Nosaukums P/ grīdas betonēšanas darbus pieteicēja apņēmusies veikt desmit darba dienu laikā no 2011.gada 25.novembra. Savukārt pieņemšanas-nodošanas akts par grīdas betonēšanas darbu nodošanu SIA /Nosaukums O/ sastādīts 2011.gada 5.decembrī (*lietas 3.sējuma 76.lapa*).

Izvērtējot paredzētos darbu izpildes termiņus un attiecīgo darbu pieņemšanas un nodošanas aktu sastādīšanas datumus, tiesa nekonstatē pretrunas pieteicējas noslēgtajos darījumos ar SIA /Nosaukums C/ un SIA /Nosaukums O/.

Par darījumiem ar SIA /Nosaukums C/ pieteicējas amatpersona /pers. K/ tiesas sēdē paskaidroja, ka ar tās palīdzību aizveduši uz tirdzniecības centru /Nosaukums P/ betonu. Lielveikala /Nosaukums P/ īpašnieka SIA /Nosaukums O/ vadītājs, kurš /pers. K/ ir pazīstams kādus 20 gadus, ir solījis pirkt no pieteicējas betonu, ja pieteicēja atradīs kādu, kas to izlīdzina. SIA /Nosaukums C/ fiziski veikuši betona izlīdzināšanu. Par SIA /Nosaukums C/ atrašanu /pers. K/ liecina, ka laikā, kad būvējuši objektu /Nosaukums R/, kur bijuši daudz betonēšanas darbu, bijusi tāda persona Mareks no Rīgas, kuram Normunds ir brālēns un kurš bijis gatavs piesaistīt grīdas līdzinātājus, tāpēc „parādījies" SIA /Nosaukums C/ un kungs vārdā Normunds, kurš savācis savu komandu (pieci vai seši cilvēki) un visu nakti līdzinājis.

SIA /Nosaukums C/ amatpersona /pers. R/ 2013.gada 12.septembrī zvērināta notāra klātbūtnē ir sniedzis paskaidrojumu (*lietas 3.sējuma 110.lapa*), kurā apliecinājis, ka pieteicējai sniedzis pakalpojumu – betona izlīdzināšana grīdā tirdzniecības centrā /Nosaukums P/, /adrese/ saskaņā ar 2011.gada 1.decembra līgumu Nr.01/12/11.

SIA /Nosaukums C/ amatpersona /pers. R/ tiesas sēdē liecināja, ka kādus gadus atpakaļ celtniecībā strādājis viņa brālēns /pers. S/, kurš veicis visādus darbus, arī „haltūras", darbus veicis dažādās vietās, arī Rīgā. /pers. R/ vairāk nodarbojies ar kokiem. Mareks /pers. R/ informējis, ka ir vienu, divas dienas darbs – jāsalej grīda. Tā kā Marekam pašam firmas nav un viņš pats strādā pagaidu darbus, bet pakalpojumu vajagot oficiāli, tāpēc piedāvāts /pers. R/.

/pers. R/ liecināja, ka viņam bijusi firma SIA /Nosaukums C/, kura nodarbojusies ar celtniecību un būvmateriālu piegādi. /pers. R/ darbojies viens pats, kā starpnieks, strādnieku nav bijis. Pakalpojumus sniedzis ar apakšuzņēmējiem. Konkrētajā objektā liecinieks veicis celtniecības darbus, taču pamatā nodarbojies ar mežizstrādi, mežu kopšanu, grāvju rakšanu u.tml., celtniecības darbiem ir bijis gadījuma raksturs.

Ar pieteicējas pārstāvi sazvanījies un saticies. Darbus veicis apakšuzņēmējs, nosaukums, iespējams, bija SIA /Nosaukums U/. Pieteicējas amatpersona /pers. K/ teicis, ka būs betons, ko pievedīs klāt, vajag tikai strādniekus, kas to izlīdzina, diennakts laikā tas sakalst un darbs tiek pieņemts. Betonu atvedusi pieteicēja, liecinieka apakšuzņēmuma pieciem, sešiem cilvēkiem bijis uzdevums ielieto betonu ātri izlīdzināt. Īpaša tehnika tam nav bijusi nepieciešama. Apakšuzņēmumu arī piedāvājis brālēns. Darbs veikts pusotras darbdienas laikā. Aktu par darbu nodošanu liecinieks parakstījis dienu vai divas pēc betona ieliešanas.

Izvērtējot sniegtās liecības, tiesa secina, ka tās ir savstarpēji saskanīgas. Pieteicējas amatpersona ir sniegusi salīdzinoši izvērstu liecību par darījuma apstākļiem, kas pamatā atbilst SIA /Nosaukums C/ amatpersonas sniegtajai liecībai. Turklāt tiesa nekonstatē pretrunas (darbu izpildes termiņu neatbilstības) darījumā starp SIA /Nosaukums O/ un pieteicēju un

darījumā starp pieteicēju un SIA /Nosaukums C/ par pakalpojuma sniegšanu izdotajos dokumentos. Turklāt SIA /Nosaukums C/ amatpersonas liecība par apakšuzņēmēja piesaisti darbu izpildei atspēko auditā konstatēto par SIA /Nosaukums C/ resursu nepietiekamību rēķinā uzrādītā pakalpojuma sniegšanai.

Attiecībā par Dienesta konstatēto, ka SIA /Nosaukums C/ neatrodas tās juridiskajā adresē, par ko liecina 2012.gada 20.aprīļa apsekošanas akts Nr.23.3.3/166 (*lietas 2.sējuma 127.-129.lapa*), tiesa konstatē, ka audita laikā ir iegūta informācija, kas šādu rīcību izskaidro. Proti, par juridisko adresi SIA /Nosaukums C/ amatpersona 2012.gada 7.jūnija paskaidrojumā norādījusi, ka juridiskā adrese tiek izmantota kā satikšanās vieta un korespondences saņemšanai. SIA /Nosaukums C/ ir nomas līgums ar SIA /Nosaukums V/ (*lietas 2.sējuma 130.-133.lapa*).

Kā viens no pamatargumentiem darījuma neatzīšanai, auditā ir minēta pieteicējas darījuma ar SIA /Nosaukums C/ datu neatbilstība SIA /Nosaukums O/ būvniecības objekta - tirdzniecības centra /Nosaukums P/ būvdarbu žurnālam.

Izvērtējot tirdzniecības centra /Nosaukums P/ būvniecības žurnāla datus (*lietas 1.sējuma 168.-174.lapa*) tiesa atzīst, ka Dienesta konstatējums šajā daļā ir pretrunā ar tiesvedības laikā iegūtajiem pierādījumiem.

No būvdarbu žurnāla un pieteicējas izdotās piegādātāja atbilstības deklarācijas Nr.0212/2011 (*lietas 1.sējuma 174.lapa*) konstatējams, ka betons piegādāts objektā 2011.gada 2.decembrī. No SIA /Nosaukums C/ amatpersonas /pers. R/ sniegtās liecības izriet, ka SIA /Nosaukums C/ izpildītos betona līdzināšanas darbus nodevis pieteicējai dažas dienas pēc darbu izpildes.

Attiecībā par pieteicējas piesaistītā apakšuzņēmēja neuzrādīšanu būvdarbu žurnālā pieteicējas amatpersona /pers. K/ tiesas sēdē liecināja, ka būvuzraugs šajā objektā bijusi /pers. U/ nolīgta persona – sieviete no Cēsīm, kuras vārdu liecinieks neatceras. Liecinieks nezina, kāpēc viņa to nav ierakstījusi savā būvdarbu žurnālā, kuru pati aizpildījusi. Tur ticis izbūvēts 2000 m^2 liels tirdzniecības centrs, grīda bijusi tikai neliels elements.

Ņemot vērā, ka pieteicēja šajā objektā būvdarbus veikusi kā apakšuzņēmēja – speciālo darbu veicēja (*lietas 1.sējuma 169.lapa*), nav pamata prasīt no pieteicējas atbildību par būvdarbu žurnāla aizpildīšanas pareizību. Ņemot vērā būvuzraudzes /pers. N/ sniegto liecību, ka būvdarbu žurnāli iespējams netika aizpildīti ar nepieciešamo rūpību, ierakstus izdarot atbilstoši normatīvo aktu prasībām, tiesa atzīst, ka konstatētie trūkumi būvdarbu žurnālā, kā pamats darījuma neatzīšanai, ir vērtējami kopsakarā ar citiem pierādījumiem lietā.

Izvērtējot lietā esošos pierādījumus par apstrīdētajiem pieteicējas darījumiem ar SIA /Nosaukums C/ kopumā un ņemot vērā iepriekš konstatētos faktus un minētos apsvērumus, tiesa atzīst, ka lietā esošo pierādījumu kopums nav atzīstams par pietiekamu, lai atzītu pieteicējas darījumus ar SIA /Nosaukums C/ par faktiski nenotikušiem darījumiem.

[5.6] Par pieteicējas grāmatvedības uzskaitē iegrāmatotajiem darījumiem ar SIA „Juko M" auditā konstatēts (*lietas 101.-105.lapa*):

1) 2012.gada 7.augusta rēķinā Nr.FR JM-012 un pieņemšanas-nodošanas aktā nav norādīts pakalpojuma sniegšanas periods. Norēķinus ar SIA „Juko M", pretēji līguma nosacījumiem, pieteicēja veikusi, pārskaitot visu līguma summu avansā, kas atšķir konkrēto darījumu no pieteicējas citiem darījumiem. Tā kā iesniegtajos dokumentos nav norādīts pakalpojuma sniegšanas periods, nav iespējams izsekot darījuma būtībai – izsecināt, vai avansa maksājumu dienā remonta darbi objektā ir uzsākti, kādā apjomā veikti;

2) /pers. V/, kurš bija SIA „Juko M" amatpersona no 2012.gada 16.maija līdz 2013.gada 18.oktobrim, Dienestam sniegtajā paskaidrojumā (*lietas 3.sējuma 73.lapa*) norādījis, ka SIA „Juko M" darbības veids ir starpniecības pakalpojumi, karjeru izstrāde un iekārtu remonti, kas nepieciešams karjeru izstrādē. Saimniecisko darbību veic /pers. V/ pats personīgi, kā arī palīdzot Arvis, kurš esot konsultants (uzvārdu neatceras). Nevienu citu personu nav pilnvarojis veikt saimniecisko darbību un slēgt līgumus SIA „Juko M" vārdā un savā vārdā. SIA „Juko M" materiāltehnisko līdzekļu periodā no 2012.gada 16.maija līdz paskaidrojuma sniegšanas brīdim nav. SIA „Juko M" ir viens darbinieks – valdes loceklis /pers. V/. Darījumu partnerus meklējot /pers. V/ pats caur paziņu loku un internetu. SIA „Juko M" grāmatvedības uzskaiti veicot /pers. V/ pats personīgi, deklarācijas un pārskatus sagatavojot un iesniedzot pats;

3) pieteicējas grāmatvedības uzskaitē iegrāmatots SIA „Juko M" 2012.gada 3.decembra rēķins, kas izrakstīts pēc SIA „Juko M" izslēgšanas no PVN maksātāju reģistra;

4) izvērtējot Dienesta rīcībā esošo informāciju par SIA „Juko M" un tās deklarētajiem darījumu partneriem, auditā secināts, ka nav konstatējama SIA „Juko M" rēķinā norādīto pakalpojumu likumīga izcelsme un darījumā faktiski iesaistītās personas.

2012.gada 7.augusta rēķins Nr.FR JM-012 (*lietas 3.sējuma 67.lapa*) par summu 4132,23 Ls, PVN 867,77 Ls, kopējā summa 5000 Ls, pakalpojuma nosaukums - avansa maksājums par dzīvokļa remontu /adrese/.

2012.gada 3.decembra rēķins Nr.FR JM-012/C par summu 4132,23 Ls, PVN 867,77 Ls, kopējā summa 5000 Ls, pakalpojums – veiktie remonta darbi dzīvoklī /adrese B/ (*lietas 3.sējuma 57.lapa*). Rēķins izrakstīts, pamatojoties uz 2012.gada 1.augusta līgumu Nr.01-08/201R, rēķinā ietverta norāde, ka saskaņā ar 2012.gada 7.augusta rēķinu Nr.JM-012 saņemts avanss 5000 Ls.

2012.gada 3.decembrī sastādīts pieņemšanas-nodošanas akts (*lietas 3.sējuma 57.lapa*).

No 2012.gada 1.augusta līguma Nr.01-08/2012R „Par telpu remonta darbiem" (*lietas 3.sējuma 60.lapa*) 2.1.punkta konstatējams, ka kopējā līguma summa ir 5000 Ls. No pieteicējas maksājuma dokumentiem (*lietas 3.sējuma 65.-67.lapa*) konstatējams, ka pieteicēja samaksu SIA „Juko M" par līguma darbiem veikusi pilnā apmērā avansa maksājumu veidā 2012.gada 4.septembrī (divos maksājumos - 2900 Ls un 2100 Ls)

SIA „Juko M" deklarēti 5 darbinieki, tostarp amatpersona. Apstrīdēto darījumu laikā nolīgtie darbinieki /pers. Z/, /pers. A0/, /pers. AA/ un /pers. AB/ paskaidrojumos ir atzinuši, ka ir bijuši SIA „Juko M" nodarbinātie, taču to darbs nav

bijis saistīts ar apstrīdēto SIA „Juko M" vārdā noformēto rēķinu pakalpojumu darbu izpildi - ar pakalpojumu sniegšanu būvobjektā /adrese/ (*lietas 3.sējuma 68.-72.lapa*).

Attiecībā par SIA „Juko M" amatpersonas 2012.gada 25.oktobra paskaidrojumā norādīto par uzņēmuma darbības veidiem, konstatējams, ka tie ir pretrunā ar SIA „Juko M" darbinieku /pers. Z/, /pers. A0/, /pers. AA/ un /pers. AB/ paskaidrojumos minēto, ka ir bijuši nodarbināti pie SIA „Juko M" tieši telpu remonta darbos. Līdz ar to ir pamats atzīt, ka minētajā SIA „Juko M" amatpersonas paskaidrojumā, kas sniegts saistībā ar citas komercsabiedrības nodokļu pārbaudi, uzrādītie darbības veidi nav izsmeļoši un lietā ir iegūti pierādījumi, ka SIA „Juko M" saimniecisko darbību ir veikusi arī telpu remonta jomā. Proti, strīdus rēķinos uzrādīto pieteicējai sniegto pakalpojumu jomā.

SIA „Juko M" amatpersona /pers. V/ 2013.gada 12.septembrī zvērināta notāra klātbūtnē ir sniedzis paskaidrojumu (*lietas 3.sējuma 108.lapa*), kurā apstiprina telpu remonta darbu veikšanu pieteicējas īpašumā /adrese/.

Kā pamatoti konstatēts pārsūdzētajā lēmumā, 2012.gada 3.decembra rēķins ir izrakstīts pēc SIA „Juko M" izslēgšanas no ar PVN apliekamo personu reģistra, taču izskatāmajā gadījumā jāņem vērā, ka pieteicēja uz šā rēķina izrakstīšanas brīdi maksājumus par SIA „Juko M" sniegtajiem pakalpojumiem jau bija veikusi. Proti, kā tas iepriekš konstatēts, pieteicēja maksājumu veikusi avansa veidā 2012.gada 4.septembrī, pamatojoties uz avansa rēķinu. Tādējādi darījuma noslēgšanas laikā un maksājuma veikšanas laikā pieteicējas rīcībā nevarēja būt informācija par SIA „Juko M" nodokļu maksātāja pienākumu nepildīšanu.

Par darījumiem ar SIA „Juko M" pieteicējas amatpersona /pers. K/ liecināja, ka atceras tādu uzņēmumu un Vītoliņa kungu. Tie bijuši remontētāji, kas remontēja Cēsīs, Vilku ielā dzīvokļus. Viņi remontējuši ne tikai pieteicējai, bet arī citiem. Materiālus pieteicēja pati nepirka, jo cena, par ko viņi dzīvokļu apdari veica, bija 100 Ls par grīdas kvadrātmetru. Liecinieks domā, ka viņi nebija lieli komersanti, piesaistīja kaut kādus celtniekus un tādā veidā strādāja. Kontaktēšanās notikusi Cēsīs, Vilku ielā, kur tikuši remontēti arī citi dzīvokļi. Iespējams, ka viens no celtniekiem bija Raimonds, kurš joprojām nodarbojas ar remontēšanu. Pieteicējai cilvēkresursu dzīvokļu remontam nebija.

Izvērtējot lietā esošos pierādījumus par apstrīdētajiem pieteicējas darījumiem ar SIA „Juko M" kopumā, tiesa atzīst, ka lietā esošo pierādījumu kopums nav atzīstams par pietiekamu, lai atzītu pieteicējas darījumus ar SIA „Juko M" par faktiski nenotikušu darījumu, proti, ka dzīvokļa remonta pakalpojumu pieteicēja nav saņēmusi no SIA „Juko M". Kaut arī par pamatotu atzīstams Dienesta konstatējums, ka SIA „Juko M" nav konstatējamu resursu strīdus pakalpojuma sniegšanai, taču vienlaicīgi atzīstams, ka šādā gadījumā ir vērtējama SIA „Juko M" resursu prettiesiska izcelsme (darbinieku nodarbināšana bez darba tiesisko attiecību noslēgšanas u.tml.). Taču izskatāmajā gadījumā nav pietiekama pamata atzīt, ka SIA „Juko M" rēķini pieteicējas grāmatvedībā ir reģistrēti pieteicējas apzinātas, ļaunprātīgas rīcības rezultātā, pieteicējai apzinoties, ka faktiskai remonta pakalpojumu sniedzējs nav SIA „Juko M".

[5.7] Par pieteicējas grāmatvedības uzskaitē iegrāmatotajiem SIA „AKV Truck Consulting" rēķiniem: 2012.gada 2.aprīļa faktūrrēķins Nr.RF 16/16 par summu 7840 Ls bez PVN, PVN 1724,8 Ls (*lietas 1.sējuma 123.lapa, 3.sējuma 55.lapa*); 2012.gada 2.aprīļa rēķins Nr.RF 16/17 par summu 5100 Ls bez PVN, PVN 1122 Ls (*lietas 1.sējuma 125.lapa*) un tajos norādīto pakalpojumu sniegšanas apstākļiem auditā konstatēts (*lietas 1.sējuma 92.-96.lapa*):

1) starp SIA „AKV Truck Consulting" un pieteicēju noslēgtajam līgumam jau sākotnēji ir bijis pilnībā mākslīgs raksturs;

2) uzrādītajos dokumentos par darījumu ar SIA „AKV Truck Consulting" konstatētas pretrunas un neatbilstības, kas liedz identificēt par kādu pakalpojumu noformēti minētie dokumenti, kad un kur sniegts pakalpojums, kā arī nevar izvērtēt, ka minētais pakalpojums izmantots pieteicējas saimnieciskās darbības nodrošināšanai;

3) SIA „AKV Truck Consulting" faktūrrēķinā norādītā informācija par pakalpojuma sniegšanas periodu un pieņemšanas-nodošanas aktā norādītā informācija par pakalpojumu būvobjektā /adrese/, ir pretrunā ar minētā objekta būvdarbu žurnālā norādīto informāciju. Atbilstoši būvdarbu žurnālā norādītajai informācijai minētajā objektā 2012.gada martā rakšanas darbi nav veikti, žurnālā nav norādīts darbuzņēmējs SIA „AKV Truck Consulting".

Tiesa konstatē, ka 2012.gada 2.aprīļa faktūrrēķinos Nr.RF-16/16 un RF-16/17 kā piegādātājs norādīts – SIA /Nosaukums Z/, proti, piegādātājs ir identificējams pēc reģistrācijas numura, bet ne pēc nosaukuma, kas norādīts kļūdaini. Kā pakalpojuma sniegšanas vieta faktūrrēķinā Nr.FR-16/16 norādīta Cēsu novads, Vaives pagasts /Nosaukums A0/, pakalpojumu sniegšanas laiks – no 2012.gada 1.marta līdz 2012.gada 30.martam. Līgums Nr.2/04/2012-1 starp pieteicēju un SIA „AKV Truck Consulting" noslēgts 2012.gada 2.aprīlī (*lietas 1.sējuma 123., 124.lapa*), kas ir pēc rēķina izrakstīšanas un tajā uzrādīto darbu veikšanas perioda. Kā pakalpojuma sniegšanas vieta faktūrrēķinā Nr.FR 16/17 norādīta Vecpiebalgas novads, Kaives pagasts. /Nosaukums AA/, pakalpojumu sniegšanas laiks – no 2012.gada 1.marta līdz 2012.gada 30.martam. Līgums Nr.2/04/2012-2 starp pieteicēju un SIA „AKV Truck Consulting" noslēgts 2012.gada 2.aprīlī (*lietas 1.sējuma 125.-126.lapa*), kas ir pēc rēķina izrakstīšanas un tajā uzrādīto darbu veikšanas perioda.

Norādāms, ka minētie rēķini nesatur pakalpojuma nosaukumu, tā vietā rēķinā iekļauta atsauce attiecīgi uz līgumu Nr.2/04/2012-1 un līgumu Nr.2/04/2012-2. Saskaņā ar minētā līguma 1.2. un 1.3.apakšpunktu līguma darbi uzsākami trīs darba dienu laikā no līguma parakstīšanas dienas un izpildāmi 15 darba dienu laikā. Arī pieņemšanas-nodošanas akti (*lietas 1.sējuma 123.-126.lapa*) datēti ar 2012.gada 2.aprīli. Aktos ietverta atsauce uz minēto līgumu, taču tajā nav norādes par darbu izpildes termiņiem.

Objekta /Nosaukums AA/ īpašnieks /pers. AC/ 2013.gada 26.augusta vēstulē, atbildot uz Dienesta amatpersonas informācijas pieprasījumu, cita starpā norādījis, ka starp viņu un pieteicēju noslēgtā līguma 4.4.apakšpunkts paredzējis tiesības piesaistīt apakšuzņēmējus, un pēc /pers. AC/ rīcībā esošās informācijas pakalpojuma sniegšanā ir piedalījusies pieteicēja un pieteicējas piesaistīti apakšuzņēmēji – darbu veicēji, nozares speciālisti (*lietas 3.sējuma 47.lapa*).

Kaut arī objekta /Nosaukums AA/ īpašnieks /pers. AC/ paskaidrojumā ir atzinis, ka objekta būvniecības darbos pieteicēja ir piesaistījusi apakšuzņēmējus, minētais pierādījums nesatur informāciju šāda apakšuzņēmēja identificēšanai. Līdz ar to šāds pierādījums pats par sevi nedod pamatu atzīt, ka tieši SIA „AKV Truck Consulting" ir tikusi piesaistīta kā apakšuzņēmējs.

Par pamatotu atzīstams Dienesta konstatējums attiecībā par objekta /Nosaukums AA/ būvdarbu žurnālu (*lietas 1.sējuma 128.-130.lapa*). Ņemot vērā šajā spriedumā minēto attiecībā par tiesisko regulējumu būvdarbu žurnālā uzrādītajai informācijai, apstāklis, ka apakšuzņēmējs nav atspoguļots būvdarbu žurnālā un ir konstatējams neatbilstības būvdarbu izpildes termiņos, ir vērtējams kā viens no apstākļiem, kas liecina par darījuma prettiesisko raksturu.

Par darījumiem ar SIA „AKV Truck Consulting" pieteicējas amatpersonas /pers. K/ tiesas sēdē sniegtā liecība nesatur konkrētus faktus minēto sadarbības partneri, par darījuma noslēgšanu, darbu izpildi u.tml. Liecinieks liecina, ka viņi raka Kaivē, liecinieks domā, ka uzņēmumu atradis internetā. Liecinieks neatceras personu, ar kuru slēgti darījumi. Izvērtējot minēto liecību, kaut arī kopš darījuma brīža ir pagājis salīdzinoši ilgs laika posms, pieteicējas amatpersonas liecība neatspēko pārsūdzētajā lēmumā atzīto faktu par darījuma mākslīgo raksturu, par ko liecina jau iepriekš aplūkotie pretrunīgie darījuma dokumenti.

Tiesa atzīst, ka konstatētie trūkumi darījuma noformēšanā ir tik acīmredzami, ka ir izslēdzama iespēja par pieteicējas amatpersonas /pers. AD/ nevērību šādu dokumentu noformēšanā. Savukārt no minētā izriet, ka darījuma prettiesiska noformēšanā un reģistrēšana grāmatvedības uzskaitē ir tikusi veikta ar pieteicējas amatpersonu apzinātu rīcību.

[5.8] Par pieteicējas grāmatvedības uzskaitē iegrāmatoto SIA /Nosaukums D/ 2012.gada 10.augusta rēķinu Nr.IN-JM/1-C par summu 16906,8 Ls bez PVN, PVN 3550,43 Ls (*lietas 1.sējuma 133.lapa*) un tajā norādītā pakalpojuma sniegšanas apstākļiem auditā konstatēts (*lietas 1.sējuma 97.-100.lapa*):

SIA /Nosaukums D/ faktūrrēķinā norādītā informācija par pakalpojuma sniegšanas periodu un pieņemšanas-nodošanas aktā norādītā informācija par pakalpojumu būvobjektā /adrese/ ir pretrunā ar minētā objekta būvdarbu žurnālā norādīto informāciju. Atbilstoši būvdarbu žurnālā norādītajai informācijai minētajā objektā laika periodā no 2012.gada 10.jūlija līdz 2012.gada 10.augustam nav veikti SIA /Nosaukums D/ rēķinā norādītie gultņu rakšanas un grunts izlīdzināšanas darbi, žurnālā nav norādīts darbuzņēmējs SIA /Nosaukums D/.

Uz strīdus rēķinā uzrādīto SIA /Nosaukums D/ pakalpojumu objektā /Nosaukums AA/ izvērtējumu vienlīdz attiecināmi šajā spriedumā konstatētie fakti par objekta īpašnieka /pers. AC/ paskaidrojumu un minētā pierādījuma izvērtējums. Proti, ka pakalpojuma sniegšanā pieteicēja ir piesaistījusi apakšuzņēmējus, taču aplūkojamais pierādījums nesatur ziņas par SIA /Nosaukums D/ sniegtajiem pakalpojumiem objektā.

Par pamatotu atzīstams Dienesta konstatējums attiecībā par objekta /Nosaukums AA/ būvdarbu žurnālu (*lietas 1.sējuma 128.-130.lapa*). No būvdarbu žurnāla konstatējams ne tikai fakts, ka tajā nav minēti apakšuzņēmēji, kas būtu piesaistīti būvdarbu pakalpojuma izpildē, bet aplūkojamajā gadījumā ir konstatējams būtiskas neatbilstības, kas nošķir šo gadījumu no citiem. Proti, no būvdarbu žurnāla konstatējams, ka objektā /Nosaukums AA/ laika posmā no 2012.gada 22.jūnija līdz 2012.gada 3.augustam vispār nav veiktas nekādas darbības, par ko liecina ierakstu neesība žurnālā par minēto laika posmu. Šādā gadījumā, ņemot vērā būvuzrauga īstenoto uzraudzību objektā, nav pamata atzīt, ka tā būtu nepietiekamas rūpības, paviršības vai neuzmanības rezultātā pieļauta kļūda, būvdarbu vadītājam veicot ierakstus būvdarbu žurnālā. Tieši šis tiesas minētais apstāklis nošķir 2012.gada 10.augusta rēķinā Nr.IN-JM/1-C uzrādīto darījumu no pārējiem uzrādītajiem darījumiem un ir pietiekams pamats atzīt, ka šāds pakalpojums saskaņā ar rēķinam pievienotajiem darījuma apliecinošajiem dokumentiem pieteicējai netika sniegts. Turklāt pieteicējai kā galvenajam būvuzņēmējam objektā pašai vislabāk bija zināms kādas darbības, kuros laika periodos tā ar saviem vai piesaistītiem spēkiem īsteno objektā.

Par darījumiem ar SIA /Nosaukums D/ /pers. K/ liecināja, ka viņiem bija ļoti daudz tehnikas vienības – *Hanomag* drupināšanas iekārtas un vēl citas, liels sortiments tehnikas, pavecas, bet labas kvalitātes. Uzņēmumu atradis caur internetu. Personu, ar kuru liecinieks kontaktējas, varēja būt latvietis ap 50 gadu vecs. Par sniegtajiem pakalpojumiem liecinieks liecina, ka pēc viņa domām /Nosaukums AB/ kaut ko raka, to pašu grunti, grāvjus.

Izvērtējot minēto liecību, tiesa atzīst, ka tā nesatur faktu izklāstu attiecībā uz konkrētajiem lietā apstrīdētajiem darījumiem, kā arī nesatur darījuma partnera identificējamu informāciju. Sniegtā liecība pamatā neatbilst lietā konstatētajiem apstākļiem par darbiem objektā /Nosaukums AA/, kā arī par darījumiem ar SIA /Nosaukums D/'.

Ņemot vērā konstatētos faktus un minētos apsvērumus, tiesa atzīst, ka 2012.gada 10.augusta rēķins Nr.IN-JM/1-C un attiecīgi tajā uzrādīto darījumu pamatojošie dokumenti ir tikuši noformēti par faktiski nesniegtu pakalpojumu un šāda darījuma prettiesiska noformēšana un reģistrēšana grāmatvedības uzskaitē nevarēja tika veikta bez pieteicējas amatpersonu apzinātas rīcības un līdzdalības.

[5.9] Par pieteicējas grāmatvedības uzskaitē iegrāmatoto SIA /Nosaukums F/ 2012.gada 30.novembra rēķinu Nr.WB 11.2012-CD-01 par summu 6800 Ls bez PVN, PVN 1428 Ls (*lietas 3.sējuma 138.lapa*) un tajā norādīto pakalpojumu sniegšanas apstākļiem auditā konstatēts (*lietas 105.-106.lapa*):

1) rēķinā un darbu pieņemšanas-nodošanas aktā nav norādīts, kādā veidā veikti objekta nojaukšanas darbi, vai izmantoti un kādi materiāli tehniskie resursi izmantoti, izpildīto darbu daudzums (apjoms) un darbu izmaksu aprēķins, kā arī konkrēts pakalpojumu sniegšanas periods. Līdz ar to nav iespējams identificēt, par kādiem pakalpojumiem tie noformēti, kā arī auditā nav bijis iespējams izvērtēt, kā minētie pakalpojumi izmantoti sabiedrības saimnieciskās darbības nodrošināšanai;

2) SIA /Nosaukums F/ nav konstatēts nepieciešamais darbaspēku un materiāli tehniskais nodrošinājums, lai sniegtu rēķinā norādītos pakalpojumus; SIA /Nosaukums F/ laika posmā no 2012.gada 1.janvāra līdz 2013.gada 31.martam tās īpašumā vai turējumā esoša traktortehnika nav bijusi reģistrēta traktortehnikas reģistrā;

3) Dienests, izvērtējot pieteicējas materiālos un darbaspēku resursus, kā arī apstākli, ka 2012.gada novembrī no darījumu partnera SIA /Nosaukums AC/ ir saņēmusi pakalpojumu objektā /adrese/, saņemto paskaidrojumu no pieteicējas darījumu partnera SIA /Nosaukums AD/, tostarp par objektā pakalpojuma sniegšanā izmantoto tehniku, auditā atzīts, ka pieteicējai pašai ir bijuši materiāli un resursi SIA /Nosaukums F/ vārdā noformētajā rēķinā norādīto nojaukšanas darbu veikšanai.

No lietā esošajiem pierādījumiem konstatējams, ka starp SIA /Nosaukums AD/ un pieteicēju 2012.gada 29.oktobrī noslēgts līgums Nr.29?10/2012P, ar kuru pieteicēja apņēmusies sniegt pakalpojumus ar līgumā norādītajām tehnikas vienībām – drupināšanas iekārtu, ekskavatoru, frontālo iekrāvēju un autoceltni (*lietas 3.sējuma 115.-116.lapa*).

N o 2012.gada 30.novembra rēķina Nr.WB 11.2012-CD-01 konstatējams, ka tas izrakstīts par pakalpojumu – nojaukšanas darbi, /Nosaukums AE/, Madonas novads, Barkavas pagasts. Līgums Nr.WD01.11.2012. par rēķinā norādīto pakalpojumu sniegšanu starp pieteicēju un SIA /Nosaukums F/ noslēgts 2012.gada 1.novembrī (*lietas 3.sējuma 139.lapa*). 2012.gada 30.novembrī sastādīts pieņemšanas-nodošanas akts par nojaukšanas darbu nodošanu. Tiesa konstatē, ka neviens no minētajiem, dokumentiem neatklāj minētā pakalpojuma „nojaukšanas darbi" apjomu, proti, tieši kādu darbu veikšanu līdzēji ir vienojušies.

Par pieteicējas darījumu ar SIA /Nosaukums F/ pieteicējas amatpersona /pers. K/ tiesas sēdē paskaidroja, ka tas ir ar SIA /Nosaukums D/ saistīts uzņēmums, kas /Nosaukums AG/ Madonā nojauca divas kūtis. Process noticis šādi: bijusi pieteicējas tehnika – frontālais iekrāvējs un iespējams arī drupinātājs. Taču kādam šī konstrukcija „jāatkaulo", to lieciniekaprāt darījusi SIA /Nosaukums F/. „Atkaulošana" – process dzelzsbetona pārsedžu, pārseguma paneļu atdalīšana, paneļus atdala ar zāģēšanas metodi, kurus pēc atdalīšanas pieteicēja novāca, izlaida caur drupinātāju, iegūstot sliktas kvalitātes ceļa materiālus. Tur bijušas divas kūtis, katra vismaz 1200 m^2.

2013.gada 26.augusta paskaidrojumā SIA /Nosaukums AD/ valdes loceklis */pers. AE/* norādījis, ka SIA /Nosaukums AD/ nepiedalījās nojaukšanas darbos, tos veikusi tikai pieteicēja.

Taču, kā konstatēts iepriekš, pieteicēja saskaņā ar 2012.gada 29.oktobra līgumu Nr.29-10/2012P ir apņēmusies sniegt tikai konkrētus tehnikas pakalpojumus, citi papildus darbi līgumā nav paredzēti, kā arī līguma priekšmets nesatur norādes par konkrētu objektu nojaukšanu kopumā. Turklāt arī izvērtējot pievienotos pieņemšanas-nodošanas aktus (*lietas 3.sējuma 117.-125.lapa*), konstatējams, ka tie sastādīti par konkrētu iekārtu (drupināšanas iekārtu, ekskavatora, frontālā iekrāvēja) pakalpojumu nodošanu.

[5.10] Izvērtējot lietā esošos pierādījumus, tiesa konstatē, ka pieteicēja nav nodrošinājusi papildus pierādījumu iesniegšanu, lai atspēkotu Dienesta konstatēto par pieteicējas darījumu partneriem SIA „AKV Truck Consulting", SIA /Nosaukums D/ un SIA /Nosaukums F/.

Papildus iepriekš šajā spriedumā konstatētajam par pieteicējas darījumiem ar SIA „AKV Truck Consulting", SIA /Nosaukums D/ un SIA /Nosaukums F/, par pašiem darījumu partneriem lietā konstatēti šādi apstākļi.

SIA „AKV Truck Consulting", SIA /Nosaukums D/ un SIA /Nosaukums F/ reģistrētais pamatdarbības veids neatbilst apstrīdētajos rēķinos norādītajam pakalpojumam.

Tiesību normas neuzliek pienākumu komersantam Dienestā vai komercreģistrā reģistrēt jebkuras izmaiņas saistībā ar komersanta pamatdarbības veidiem. Taču jāņem vērā apstāklis, ka tieši komersanta deklarētā pamatdarbība ir publiski pieejamā informācija, kas, publiskajā telpā iegūstot informāciju par potenciālo darījumu partneri, pieteicējai sākotnēji bija vai varēja būt zināma. Kā izriet no pieteicējas pilnvarotās personas Dienestam sniegtajiem paskaidrojumiem un pieteicējas amatpersonas sniegtās liecības, tieši publiskajā telpā internetā vidē iespējams pieteicēja ir atradusi apstrīdētajos rēķinos uzrādītos šā pakalpojuma sniedzējus. Tādējādi pieteicējai jau sākotnēji iegūstot informāciju par aplūkotajiem komersantiem, bija jārodas šaubām par šo komersantu spējām sniegt apstrīdētajos rēķinos minētos pakalpojumus. Turklāt šāda pieteicējas darījumu partneru izvēle bez papildus pieteicējas rīcībā esošas informācijas par minētajiem darījumu partneriem, nav loģiski izskaidrojama, taču pieteicēja nav sniegusi pamatojumu un attiecīgi pierādījumus, par būvniecības pakalpojumu tirgus izpētē, darījumu partneru izvēlē papildus iegūtu informāciju, kas būtu tikusi izvērtēta, izvēloties darījumu partnerus.

SIA „AKV Truck Consulting", SIA /Nosaukums D/ un SIA /Nosaukums F/ nav sasniedzamas to juridiskajās adresēs - komercsabiedrību atrašanās deklarētajās juridiskajās adresēs nav tikusi konstatēta to apsekošanas laikā vai arī tām nosūtītā korespondence uz reģistrētajām adresēm nav sasniegusi adresātu.

Saskaņā ar Komerclikuma 139.pantu sabiedrības juridiskā adrese ir adrese, kurā atrodas sabiedrības vadība (sabiedrības sēdeklis). Tādējādi apstāklis, ka minētās komercsabiedrības nav sasniedzamas to juridiskajās adresēs netieši liecina, ka tās komercdarbību neveic.

Par SIA „AKV Truck Consulting" un SIA /Nosaukums D/ auditā konstatēts, ka neilgi pēc apstrīdēto darījumu noformēšanas 2012.gadā tās ir tikušas izslēgtas no Dienesta ar PVN apliekamo personu reģistra (izslēgšanas iemesli: SIA „Nosaukums AF/" - PVN deklarāciju neiesniegšana, SIA /Nosaukums D/ - dokumentu neiesniegšana PVN aprēķinu pārbaudei). SIA /Nosaukums F/ izslēgta 2013.gada 10.maijā sakarā ar saimnieciskās darbības apturēšanu.

Saskaņā ar likuma „Par grāmatvedību" 13.panta trešo daļu, par katru pārskata gadu sastāda gada pārskatu, kura struktūra, apjoms un saturs, kā arī sagatavošanas, pārbaudīšanas un iesniegšanas kārtība noteikta Gada pārskatu likumā, finanšu un kapitāla tirgus dalībnieku darbību reglamentējošos likumos un Finanšu un kapitāla tirgus komisijas normatīvajos noteikumos vai rīkojumos un saskaņā ar Likumu par budžetu un finanšu vadību pieņemtajos normatīvajos aktos. Saskaņā ar Gada pārskatu likuma 4.panta trešo daļu gada pārskatam ir jāsniedz patiess un skaidrs priekšstats par sabiedrības līdzekļiem, saistībām, finansiālo stāvokli, peļņu vai zaudējumiem un naudas plūsmu.

Par SIA „AKV Truck Consulting", SIA /Nosaukums D/ un SIA /Nosaukums F/ auditā konstatēts, ka tās nav

iesniegušas gada pārskatu par gadu, kurā izrakstīti apstrīdētie rēķini (SIA /Nosaukums F/ nav iesniegusi par 2012.gadu, apstrīdētā darījuma rēķins datēts ar 2013.gada 1.martu, bet 2013.gada maijā tās saimnieciskā darbība pārtraukta).

Minētie apstākļi netieši liecina par komerciālās darbības neveikšanu apstrīdēto darījumu apliecinošo dokumentu noformēšanas laika periodā.

Par /Nosaukums FA/", SIA /Nosaukums D/ un SIA /Nosaukums F/ auditā konstatēts, ka laikā, par kuru noformēti apstrīdētie darījumi, nav deklarēti darba ņēmēji vai vienīgais deklarētais darba ņēmējs ir komercsabiedrības amatpersona.

Lietā darījumu apliecināšanai pieteicēja ir iesniegusi segto darbu pieņemšanas aktus par objektiem, kuros kā pakalpojuma darbu veicēji ir uzrādīti SIA „AKV Truck Consulting" un SIA /Nosaukums D/ (*lietas 2.sējuma 169.-176.lapa*). Minētos aktus parakstījusi pieteicējas amatpersona /pers. AD/ un objektu būvuzraugs /pers. N/.

Par būvuzrauga parakstu uz segto darbu pieņemšana aktiem pieteicējas amatpersona /pers. K/ tiesas sēdē liecināja (*lietas 3.sējuma 179.lapa*), ka tas visdrīzāk tapis pēc būvvaldes pieprasījuma. /pers. N/ tiesas sēdē liecināja, ka neatceras, kāpēc ir tapuši liecinieces parakstītie segto darbu pieņemšanas akti, bet lieciniece liecina, ka segto darbu pieņemšanas aktus pati ir taisījusi.

Saskaņā ar Vispārīgo būvnoteikumu 155.punktu pabeigtos nozīmīgo konstrukciju elementus un segtos darbus, kā arī izbūvētās ugunsdrošībai nozīmīgas inženiertehniskās sistēmas pieņem ekspluatācijā ar pieņemšanas aktu (7., 8. un 11.pielikums). Izvērtējot lietā iesniegtos segto darbu pieņemšanas aktus kopsakarā ar Vispārīgo būvnoteikumu 8.pielikumā noteikto segto darbu pieņemšanas akta veidlapā iekļaujamās informācijas saturu, un, it īpaši ņemot vērā apstākli, ka būvdarbu žurnālos apakšuzņēmēji netiek norādīti, tiesa secina, ka šādu dokumentu tapšanas un uzrādīšanas lietā loģisks pamatojums nav atrodams un izskaidrojams. Līdz ar to minētos dokumentus, tostarp 2012.gada 2.aprīļa segto darbu pieņemšanas aktu Nr.1/04/2012 AKV par objektu /Nosaukums AA/, 2012.gada 2.aprīļa segto darbu pieņemšanas aktu Nr.2/04/2012 AKV par objektu /Nosaukums A0/ un 2012.gada 10.augusta segto darbu pieņemšanas aktu Nr.1/08/2012 INT par objektu /Nosaukums AA/ tiesa neatzīst par ticamiem pierādījumiem strīdus darījumu apliecināšanai.

Pieteicējas amatpersona /pers. AD/, kurš parakstījis Dienesta neatzītos rēķinus un ar to noformēšanu saistītos dokumentus, audita laikā ar Dienestu nav kontaktējies, paskaidrojumu par apstrīdēto darījumu rēķinos norādītajiem pakalpojumiem ir sniegusi pilnvarotā persona, kura deklarētajos darījumos nav piedalījusies un nevar sniegt detalizētu paskaidrojumu. Par darījumu partneriem SIA „AKV Truck Consulting" un SIA /Nosaukums D/ un darījumu apstākļiem arī pieteicējas amatpersona /pers. K/ nespēja sniegt papildus informāciju, lai novērstu šaubas par apstrīdētajiem darījumiem un atspēkotu Dienesta konstatētos faktus.

Turklāt saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantu nodokļu maksātājam nodokļu aprēķina apstrīdēšanas gadījumā ir pienākums sniegt pierādījumus, kas pamatotu pieteicēja grāmatvedībā reģistrētos darījumus un līdz ar to arī pieteicējas veikto nodokļu aprēķinu pamatotību. Minētajā tiesību normā noteikts, ka nodokļu maksātājam nepiekrītot nodokļu administrācijas aprēķinātajam nodokļu maksājumu lielumam, pierādījumus par nodokļu maksājumu lielumu nodrošina nodokļu maksātājs.

Nav apšaubāms fakts, ka tieši pieteicējas amatpersonu rīcībā ir vispilnīgākā informācija par tās noformētajiem un grāmatvedības uzskaitē reģistrētajiem darījumiem. Tādēļ loģiski būtu sagaidāms, ka tieši pieteicējas amatpersonas spēj sniegt objektīvu un vispusīgu informāciju par strīdus darījumiem.

Izvērtējot iepriekš konstatētos apstākļus kopumā, secināms, ka minēto apstākļu kopums ir pietiekams pamats, lai atzītu, ka SIA „AKV Truck Consulting", SIA /Nosaukums D/ un SIA /Nosaukums F/ rekvizīti ir tikuši izmantoti faktiski neesošu darījuma noformēšanā un ka pieteicēja nav saņēmusi apstrīdētajos rēķinos uzrādītos pakalpojumus no rēķinos uzrādītajiem pakalpojumu sniedzējiem.

Apstāklis, ka pieteicējas pilnvarotās personas ir parakstījušas šajā spriedumā minētos rēķinus un ar tajos uzrādītajiem darījumiem saistītus dokumentus, liecina par to, ka pieteicējas amatpersonas, piedaloties šādu dokumentu noformēšanā, ir rīkojušās apzināti, pieteicējai bija zināms, ka tā piedalās dokumentu noformēšanā par faktiski nenotikušu darījumu. Turklāt loģiski secināms, ka trešo personu iesaistīšanās šādu faktiski nenotikušu darījumu noformēšanā, lai pieteicēja nepamatoti varētu iegūt PVN priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, nav sagaidāma bez noteiktas atlīdzības vai vismaz savstarpējas vienošanās. Līdz ar to secināms, ka pieteicējai bija jāzina un pieteicēja zināja, ka tās grāmatvedības uzskaitē tiek iegrāmatoti un PVN deklarācijās tiek uzrādīti rēķini par faktiski nenotikušiem darījumiem.

Tādējādi Dienests pamatoti nav atzinis pieteicējas darījumus ar SIA „AKV Truck Consulting", SIA /Nosaukums D/ un SIA /Nosaukums F/.

Attiecībā par pieteicējas argumentiem ar atsauci uz Eiropas Savienības Tiesas judikatūru, norādāms, ka Eiropas Savienības Tiesa ir atzinusi, ka Eiropas Kopienas tiesiskā regulējuma piemērošana nav paplašināma tiktāl, lai iekļautu uzņēmēju ļaunprātīgu rīcību, tas ir, darījumus, kas netiek veikti parastu komercdarījumu ietvaros, bet gan tikai, lai ļaunprātīgi baudītu Kopienas tiesību sniegtās priekšrocības (*sk. 2006.gada 21.februāra spriedumu lietā Nr.C-255/02*). Valsts iestādēm un tiesām ir jāatsaka tiesības uz atskaitīšanu, ja ir konstatēts, ievērojot objektīvus elementus, ka šīs tiesības ir izvirzītas krāpnieciski vai ļaunprātīgi (*sk. 2012.gada 21.jūnija spriedumu apvienotajā lietā Nr.C-80/11 un C-142/11 Mahagében un David, 42.punkts; 2012.gada 6.decembra spriedumu lietā C-285/11 Bonik, 37.punkts; 2013.gada 31.janvāra spriedumu lietā C-643/11 LVK – 56., 59.punkts*).

[5.11] Auditā konstatēts, ka pieteicēja 2008.gada 1.februārī no SIA „Remarks nekustamie īpašumi" iegādājusies nekustamos īpašumus: dzīvokļa īpašumu /adrese/ par 40334,51 Ls bez PVN (tajā skaitā ar PVN apliekamā summa 35919,40 Ls, ar PVN neapliekamā summa 4415,11 Ls), PVN 6465,49 Ls; dzīvokļa īpašumu /adrese/, par summu 26243,28 Ls (tajā skaitā ar PVN apliekamā summa 23370,63 Ls, ar PVN neapliekamā summa 2872,65 Ls), PVN 4206,72 Ls.

Pieteicēja minēto darījumu rēķinos norādītās PVN summas deklarējusi kā priekšnodokli PVN deklarācijas par 2008.gada februāri pielikumā „Pārskats par priekšnodokļa un nodokļa summām, kas norādītas nodokļa deklarācijā par taksācijas periodu".

2012.gada 31.maijā pieteicēja ar /pers. AK/ noslēgusi telpu nomas līgumu Nr.TN31051/2012 par nekustamā īpašuma – dzīvokļa īpašuma Nr./adrese/ nomu.

2012.gada 30.augustā pieteicēja ar /pers. AL/ noslēgusi Telpu nomas līgumu Nr.TN30082/2012 par nekustamā īpašuma – dzīvokļa īpašuma Nr./adrese/ nomu.

2012.gada 23.oktobrī pieteicēja dzīvokļa īpašumu Nr.40, kas atrodas Vilku ielā 12, Cēsīs pārdevusi *Lingchun Jiang* par 53 000 Ls, par ko 2012.gada 23.oktobrī pieteicēja izrakstījusi pavadzīmi Nr.ARB 000100.

2012.gada 5.novembrī pieteicēja dzīvokļa īpašumu Nr.42, kas atrodas Vilku ielā 12, Cēsīs pārdevusi /pers. AO/ par 50 020 Ls, par ko 2012.gada 5.novembrī pieteicēja izrakstījusi pavadzīmi Nr.ARB 000106.

Minētajās pavadzīmēs norādītā summa saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 6.panta 23.punktu uzrādīta kā ar PVN neapliekamā summa.

[5.12] Saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta ceturtās daļas 1.punktu (*redakcijā, kas bija spēkā minēto nekustamo īpašumu iegādes laikā)* par nelietota nekustamā īpašuma iegādi atskaitāms priekšnodoklis, un atskaitāmā priekšnodokļa apmērs bija atkarīgs no paredzētā nekustamā īpašuma izmantošanas veida: ja to paredzēts izmantot apliekamu darījumu veikšanai, tad priekšnodokli atskaita pilnā apmērā, bet, ja - gan apliekamu, gan neapliekamu darījumu veikšanai, tad atskaitāmais priekšnodoklis nosakāmas attiecīgajās proporcijās.

No lietas materiāliem konstatējams un lietā nav strīda par to, ka pieteicēja pēc īpašuma iegādes 2008.gadā ir atskaitījusi priekšnodokli pilnā apmērā. Līdz ar to secināms, ka pieteicēja tādējādi ir deklarējusi, ka īpašumu ir paredzēts izmantot apliekamu darījumu veikšanai.

Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta ceturtās daļas 2.punktā bija noteikts, ka apliekamā persona iegādāto nelietotu nekustamo īpašumu, uzcelto, rekonstruēto, renovēto vai restaurēto nekustamo īpašumu reģistrē Dienestā, iesniedzot nodokļa deklarāciju par taksācijas periodu, kurā tas iegādāts vai pieņemts ekspluatācijā. Reģistrējot nekustamo īpašumu, apliekamā persona norāda kopējo nodokļa summu, kas uzrādīta saņemtajos nodokļa rēķinos par nekustamā īpašuma iegādi, celtniecību, rekonstrukciju, renovāciju vai restaurāciju, kā arī atskaitītā priekšnodokļa summu, ievērojot nekustamā īpašuma izmantošanas proporciju apliekamiem un neapliekamiem darījumiem.

Lietā nav strīda par to, ka, iesniedzot Dienestam PVN deklarāciju par 2008.gada februāri, pieteicēja iegādātos dzīvokļa īpašumus nav reģistrējusi Dienestā.

Saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta ceturtās daļas 3.punktu, sākot ar taksācijas gadu, kurā nekustamais īpašums iegādāts vai pieņemts ekspluatācijā un turpmākos 10 gadus, iesniedzot nodokļa gada deklarāciju, ar PVN apliekamajai personai ir rakstveidā jāinformē Dienests par nekustamā īpašuma izmantošanu apliekamiem un neapliekamiem darījumiem. Savukārt likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta ceturtās daļas 4.punktā noteikts, ka apliekamā persona veic atskaitāmā priekšnodokļa korekciju par katru taksācijas gadu, aprēķinot starpību starp vienu desmito daļu no atskaitītā priekšnodokļa un atskaitāmo priekšnodokli attiecīgajā taksācijas gadā, ievērojot nekustamā īpašuma izmantošanas proporciju apliekamiem un neapliekamiem darījumiem. Šo starpību apliekamā persona iemaksā budžetā vai saņem atpakaļ no budžeta.

Auditā konstatēts un lietā nav strīda par to, ka pieteicēja, sākot no 2008.gada, kurā nekustamie īpašumi tika iegādāti, rakstveidā nav informējusi Dienestu par nekustamo īpašumu izmantošanu taksācijas gadā.

[5.13] Pieteicēja pieteikumā norādījusi, ka nekustamais īpašums ir jāreģistrē Dienestā tikai tad, ja iegādāto nekustamo īpašumu ir paredzēts izmantot saimnieciskās darbības nodrošināšanai.

Kā norādīts iepriekš, pieteicēja 2008.gada februārī ir atskaitījusi priekšnodokli par aplūkojamo nekustamo īpašumu iegādi pilnā apmērā, tādējādi netieši norādot par plānoto nekustamo īpašumu izmantošanas mērķi – ar nodokli apliekamu darījumu nodrošināšanai.

Līdz ar to pieteicējai nevarēja rasties šaubas par likuma 10.panta ceturtās daļas 2.un 3.punkta normu piemērošanu attiecībā uz pieteicējas iegādātajiem nekustamajiem īpašumiem. Proti, ka pieteicējai tie bija jāreģistrē Dienestā un attiecīgi rakstveidā jāinformē Dienests par īpašuma izmantošanu.

[5.14] Saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 6.panta pirmās daļas 23.punktu ar nodokli neapliek nekustamā īpašuma pārdošanu, izņemot nelietota nekustamā īpašuma pārdošanu un apbūves zemes pārdošanu. Nelietots nekustamais īpašums likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 16.punkta izpratnē ir:

a) jaunuzcelta ēka vai būve (arī tajā iemontētās stacionārās iekārtas), ja to pēc pieņemšanas ekspluatācijā neizmanto,

b) jaunuzcelta ēka vai būve (arī tajā iemontētās stacionārās iekārtas), ja to izmanto un pirmo reizi pārdod gada laikā pēc pieņemšanas ekspluatācijā,

c) ēka vai būve, ja to pēc renovācijas, rekonstrukcijas vai restaurācijas darbu pabeigšanas neizmanto,

d) ēka vai būve, ja to pēc renovācijas, rekonstrukcijas vai restaurācijas darbu pabeigšanas izmanto un pirmo reizi pārdod gada laikā pēc pieņemšanas ekspluatācijā,

e) nepabeigtās celtniecības objekts — ēka vai būve, ja tā nav pieņemta ekspluatācijā,

f) ēka vai būve, ja tai veic renovāciju, rekonstrukciju vai restaurāciju, bet tā vēl nav pieņemta ekspluatācijā.

No iepriekš konstatētajiem lietas apstākļiem secināms, ka pieteicēja 2012.gada nogalē, pārdodot tai piederošos 2008.gadā iegādātos dzīvokļa īpašumus, ir slēgusi darījumu par tāda nekustamā īpašuma pārdošanu, kas saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 6.panta pirmās daļas 23.punktu nav apliekams ar pievienotās vērtības nodokli.

Vienlaicīgi konstatējams, ka pieteicēja aplūkojamos nekustamos īpašumus ir pārdevusi ātrāk nekā 10 gadus pēc to iegādes. Līdz ar to minētajiem pieteicējas darījumiem ir piemērojams likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta ceturtās daļas 6.punkts, kurš nosaka, ja nekustamo īpašumu (vai tā daļu) pārdod 10 gadu laikā pēc tā iegādes vai pieņemšanas ekspluatācijā, apliekamā persona atmaksā budžetā priekšnodokļa summu, kuru aprēķina, reizinot vienu desmito daļu no atskaitītā priekšnodokļa ar gadu skaitu, kas atlicis līdz šīs daļas 3.punktā minētajiem 10 gadiem. Šo atmaksājamo priekšnodokļa summu iekļauj nekustamā īpašuma vērtībā, un pircējam nav tiesību to atskaitīt kā priekšnodokli.

Kā to pamatoti norādījis Dienests pārsūdzētajā lēmumā, likumdevējs tiesību normās nav noteicis izņēmumus likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta ceturtās daļas 6.punkta normas piemērošanai. Proti, likumdevējs nav nodalījis atsevišķas nekustamo īpašumu kategorijas, kā, piemēram, pēc to uzskaites nodokļu maksātāja grāmatvedībā (pamatlīdzekļi vai apgrozāmie līdzekļi), kurām minētā tiesību norma nebūtu jāpiemēro. Iepriekš aplūkotajās tiesību normās noteikto pienākumu reģistrēt nekustamo īpašumu Dienestā nekādā veidā nevar ietekmēt vai atcelt apstāklis, kādā veidā šāds iegādātais nelietotais nekustamais īpašums ir reģistrēts nodokļu maksātāja grāmatvedībā, vai tas ir vai nav uzskaitīts kā pamatlīdzeklis.

Tādējādi, pārdodot minētos nekustamos īpašumus, pieteicējai bija attiecīgi jāpiemēro minētā panta ceturtās daļas 6.punkts.

[5.15] Apkopojot minēto un izvērtējot pārsūdzēto lēmumu kopumā, tiesa secina, ka pārsūdzētais lēmums ir atceļams daļā par neatzītajiem pieteicējas darījumiem ar SIA /Nosaukums B/, SIA /Nosaukums C/ un SIA „Juko M".

Savukārt pārējā daļā pārsūdzētais lēmums ir atzīstams par tiesisku un pamatotu.

[6] Par Administratīvās rajona tiesas 2015.gada 9.marta spriedumu daļā, ar kuru noraidīts pieteikums, pieteicēja iesniedza apelācijas sūdzību, lūdzot pieteikumu apmierināt pilnībā.

Papildus pieteikumā paustajiem argumentiem, apelācijas sūdzībā norādīts turpmāk minētais.

[6.1] Tiesa, izskatot lietu, nav noklausījusies kā lieciniekus lietā SIA „AKV Truck Consulting", SIA /Nosaukums D/ un SIA /Nosaukums F/ amatpersonas, kuras veikušas šo uzņēmumu saimniecisko darbību laika periodā, kad šie uzņēmumi sadarbojušies ar pieteicēju un slēguši darījumus ar SIA „ART BETONS".

Līdz ar to faktiski nav iegūta un pārbaudīta informācija par šo uzņēmumu saimnieciskās darbības norisi, to, kādā veidā tie veikuši un nodrošinājuši savu saimniecisko darbību, vai darījumus veikuši saviem vai piesaistītiem materiāli tehniskiem un darbaspēka resursiem un to, kā tie nodrošinājuši pakalpojumu piegādi pieteicējai.

[6.2] Pieteicēja ir iesniegusi pierādījumus, kas apliecina, ka tai nebija ne darbinieku, ne tehnikas vienību, lai izpildītu darbus saviem spēkiem, kurus tā iegādājusies no SIA „AKV Truck Consulting", SIA /Nosaukums D/, SIA /Nosaukums F/.

[6.3] Lietā nav strīda, ka SIA „AKV Truck Consulting", SIA /Nosaukums D/, SIA /Nosaukums F/ rēķinos norādītie darbi ir faktiski izpildīti. Šie pakalpojumi ir izmantoti, lai varētu objektus uzbūvēt un nodot pieteicējas klientiem. Lai vienotos par sadarbību kā galvenais kritērijs tika izvirzīta paļāvība uz sadarbības partnera godaprātu un pēcapmaksa par iegādātajiem pakalpojumiem, kā arī lētākā cena. Pieteicēja ir izpildījusi visus tai ar likumu uzliktos pienākumus un pamatoti tiesiski paļāvusies, ka tās deklarētā sadarbības partnera sniegtie pakalpojumi ir tiesiski un piegādātājam samaksātais PVN atskaitāms kā priekšnodoklis.

[6.4] Attiecībā par neatbilstībām būvdarbu žurnālos atspoguļotajā informācijā jānorāda, ka pati tiesa savā spriedumā atzinusi, ka šaubas par būvdarbu žurnālā ietvertās informācijas atbilstību faktiskajiem apstākļiem nevar kalpot par pierādījumu būvniecības pakalpojumu darījumu neatzīšanai.

Būvdarbu žurnālā tiek atspoguļota informācija par apakšuzņēmējiem, proti, uzņēmumiem, kas objektā tiek piesaistīti kā patstāvīgi darbu veicēji, kuri nodrošina konkrētu visa objekta vai daļas no objekta izbūvi, un šajā gadījumā tie objektā nodrošina gan savu darbu vadītāju vai būvdarbu vadītāju un ievēro vispārējās būvniecības prasības.

Savukārt pieteicēja savu objektu izbūvē izmantojusi pakalpojumus – SIA „AKV Truck Consulting", SIA /Nosaukums D/, SIA /Nosaukums F/ sniegtos tehnikas pakalpojumus, rakšanas, nojaukšanas un tamlīdzīgus darbus, bet nav tiem nodevusi objekta izbūvi, līdz ar to prasība par šo uzņēmumu atspoguļošanu būvdarbu žurnālā noraidāma kā nepamatota.

[6.5] Attiecībā par SIA /Nosaukums F/ un SIA /Nosaukums D/ Administratīvā rajona tiesa savā spriedumā vispār nav vērtējusi, kāpēc daļā gadījumu iestāde sadarbību ar šiem uzņēmumiem ir atzinusi, bet citā – nē.

[6.6] Dienesta secinājumi saistībā ar UIN balstīti tikai un vienīgi uz PVN nomaksas pārbaudes rezultātiem, līdz ar to UIN pārbaudes rezultāts nav motivēts. Dienests varētu apstrīdēt izmaksas, ja būtu konstatēts, ka pakalpojumi vispār nav sniegti, taču izskatāmajā lietā nav strīda, ka pakalpojumi saņemti.

[6.7] Ievērojot pastāvošo Eiropas Savienības Tiesas un Latvijas Republikas tiesu judikatūru, ir jāpastāv nepārprotamiem, objektīviem pierādījumiem, lai liegtu nodokļu maksātājam priekšnodokļa atskaitīšanas un izdevumu attiecināšanas tiesības, un konkrētajā gadījumā audita pārbaudē tādi nav konstatēti, līdz ar ko papildus maksājumi nebija nosakāmi.

[6.8] Tas, ka pieteicēja nav interesējusies par pakalpojumu piegādē izmantotā darbaspēka un materiāli tehniskā nodrošinājuma piederību, neliecina par to, ka uzņēmums nav izrādījis pietiekamu rūpību izvēloties sadarbības partneri, jo saimnieciskās darbības vidē ļoti bieži pakalpojumu sniedzēji un preču piegādātāji izmanto ārpakalpojumus, iegādājas tehniku uz līzinga vai to nomā no citām personām (tātad nav konstatējama tehnikas piederība publiskā datu bāzē), darījumu partneri neinformē klientus par saviem darbiniekiem, to atalgojumu, un šādu informāciju arī nav iespējams iegūt publiskā datu bāzē. Turklāt iespējams, ka tiek piesaistītas pašnodarbinātas personas, tomēr par viennozīmīgu apliecinājumu sadarbības esībai

kalpo faktiska pakalpojumu piegāde, to kvalitātes pārbaude pie pieņemšanas un norēķini par saņemtajiem pakalpojumiem.

[7] Par Administratīvās rajona tiesas 2015.gada 9.marta spriedumu daļā, ar kuru pieteikums apmierināts, Dienests iesniedza apelācijas sūdzību, lūdzot pieteikumu noraidīt pilnībā.

Apelācijas sūdzībā Dienests atsaucas uz pārsūdzētajā lēmumā konstatēto, papildus norādot turpmāk minēto.

[7.1] Tiesa, izvērtējot lietā esošos pierādījumus un izdarot secinājumus, ka lietā esošo pierādījumu kopums nav atzīstams par pietiekamu, lai atzītu pieteicējas darījumus ar SIA /Nosaukums B/, SIA /Nosaukums C/ un SIA „Juko M" par faktiski nenotikušiem, nav ievērojusi Administratīvā procesa likuma 154.panta pirmajā daļā noteikto, nenorādot, kādēļ tā ir piešķīrusi absolūtu ticamību liecinieku liecībām, nevērtējot tās kopsakarā ar Dienesta konstatētajām pretrunām un neatbilstībām darījumu dokumentos.

[7.2] Vērtējot pieteicējas deklarētā darījuma ar SIA /Nosaukums B/ faktisko norisi, tiesa nepamatoti nav ņēmusi vērā pieteicējai veiktajā auditā konstatēto, ka pieteicējas ar SIA /Nosaukums B/ noslēgto līgumu priekšmetā nav norādīts, kādi konkrēti pakalpojumi ar tehnikas vienībām - ekskavatoru „*New Holand*" un buldozeru „*Komatsu*", jāsniedz SIA /Nosaukums B/, un vai SIA /Nosaukums B/ jāsniedz pakalpojumi ar sev piederošo tehniku.

[7.3] Pārbaudot pieteicējas deklarētā darījuma ar SIA /Nosaukums C/ apstākļus, Dienests konstatēja, ka noslēgtajā līgumā norādītie darbu izpildes termiņi nav izpildāmi, SIA /Nosaukums C/ rēķinā un aktā par darbu pieņemšanu?nodošanu norādītā?informācija par sniegto pakalpojumu konkrētajā objektā neatbilst informācijai, kas norādīta minētā objekta pasūtītāja iesniegtajos dokumentos - būvdarbu žurnālā, un objektā atvestā betona piegādātāja atbilstības deklarācijā norādītajai informācijai par darbuzņēmējiem un izpildāmiem darbiem, ziņām par izpildīto darbu veikšanas datumiem, izpildīto darbu veidiem un pielietotiem materiāliem un tehniku.

[7.4] Izvērtējot Dienesta rīcībā esošo informāciju par SIA „Juko M" un tās deklarētajiem darījumu partneriem, nav konstatējama SIA „Juko M" rēķinā norādīto pakalpojumu likumīga izcelsme un darījumā faktiski iesaistītās personas, jo no SIA „Juko M" amatpersonas paskaidrojuma izriet, ka pakalpojumus pieteicējai nav sniegusi, šāda veida pakalpojumus nesniedz un tai nav resursu pakalpojumu sniegšanai.

[7.5] Apkopojot visus lietā esošos pierādījumus, Dienests secina, ka patiesie darbu veicēji objektos nav identificējami, apstrīdētajos pieteicējas darījumu dokumentos ar SIA /Nosaukums B/, SIA /Nosaukums C/ un SIA „Juko M" ir lietas faktiskajiem apstākļiem neatbilstoša informācija, proti, minēto komercsabiedrību rekvizīti ir izmantoti faktiski nenotikušu darījumu noformēšanai. Dienests uzskata, ka lietā esošie pierādījumi ir pietiekami, lai atzītu, ka lietā aplūkojamo darījumu noformēšanā fiskālo priekšrocību iegūšanai pieteicēja ir rīkojusies apzināti krāpnieciskā vai ļaunprātīgā nolūkā.

[8] Dienests paskaidrojumā par pieteicējas apelācijas sūdzību norāda, ka tā nav pamatota un ir noraidāma.

Dienesta ieskatā tiesa pareizi spriedumā atzinusi, ka audita pārbaudē iegūtā informācija ir bijusi pietiekama pieteicējas deklarēto darījumu ar SIA „AKV Truck Consulting", SIA /Nosaukums D/ un SIA „/Nosaukums F/ apšaubīšanai un priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību liegšanai. Dienesta iegūtā informācija ir pietiekama, lai atzītu, ka pieteicējas tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību izmantošanu nav aizsargājamas, jo lietā iegūtie objektīvie pierādījumi norāda uz to, ka pieteicēja zināja, vai tai vismaz bija jāzina par to, ka darījumus pamatojošie dokumenti ir tikuši noformēti par faktiski nesniegtiem pakalpojumiem un šāda darījumu prettiesiska noformēšana un reģistrēšana pieteicējas grāmatvedības uzskaitē nevarēja tikt veikta bez pieteicējas amatpersonu apzinātas rīcības un līdzdalības.

[9] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāve apelācijas sūdzību uzturēja un lūdza pieteikumu apmierināt pilnībā, savukārt Dienesta apelācijas sūdzību noraidīt.

Atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātā Dienesta pārstāvis Dienesta apelācijas sūdzību uzturēja, savukārt pieteicējas apelācijas sūdzību neatzina un lūdza pieteikumu noraidīt pilnībā.

Administratīvā apgabaltiesa nopratināja lieciniekus SIA /Nosaukums B/ bijušo amatpersonu /pers. L/ un SIA „Juko M" bijušo amatpersonu /pers. V/.

Apgabaltiesa kā lieciniekus izsauca SIA „AKV Truck Consulting" bijušo amatpersonu /pers. AT/, SIA /Nosaukums D/ un SIA /Nosaukums F/ bijušo amatpersonu /pers. AU/ (*/pers. AU/*), taču lieciniekiuz tiesas aicinājumiem neatsaucās. Izsmeļot likumā paredzētos piespiedu līdzekļus, minēto lieciniekuliecības tiesai neizdevās iegūt.

Motīvu daļa

[10] Administratīvā apgabaltiesa, noklausoties lietas dalībnieku paskaidrojumus, lieciniekuliecības, pārbaudot lietas materiālus un izvērtējot lietā esošos pierādījumus, atzīst, ka Dienesta apelācijas sūdzība ir pamatota, pieteicējas apelācijas sūdzība ir nepamatota un pieteikums ir noraidāms pilnībā.

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

Administratīvā apgabaltiesa, izvērtējot Administratīvās rajona tiesas 2015.gada 9.marta sprieduma motivāciju, atzīst, ka pirmās instances tiesa pareizi un vispusīgi izvērtējusi lietas faktiskos un tiesiskos apstākļus saistībā ar pieteicējas un

SIA „AKV Truck Consulting", SIA /Nosaukums D/ un SIA /Nosaukums F/ darījumiem. Tiesa pamatoti atzinusi, ka pieteicējai nav tiesību atskaitīt priekšnodokli par tās darījumiem ar SIA „AKV Truck Consulting", SIA /Nosaukums D/ un SIA /Nosaukums F/ un ka pieteicējai ir jāatmaksā budžetā priekšnodoklis par atsavinātajiem nekustamajiem īpašumiem – dzīvokļu īpašumiem Nr.40 un Nr.42, Vilku ielā 12, Cēsīs.

Tā kā pirmās instances tiesas sprieduma pamatojums minētajā daļā ir pareizs un pilnībā pietiekams, apgabaltiesa pievienojas tā motivācijai un to neatkārto.

Atbildot uz pieteicējas apelācijas sūdzības argumentiem par tās darījumiem ar SIA „AKV Truck Consulting", SIA /Nosaukums D/ un SIA /Nosaukums F/, apgabaltiesa norāda turpmāk minēto.

[12] Dienesta ģenerāldirektors, nosakot papildus maksājumus budžetā par pakalpojuma saņemšanu no SIA „AKV Truck Consulting", nav pārkāpis Administratīvā procesa likuma 81.panta trešajā daļā atrunāto *reformatio in peius* aizlieguma principu.

Pārbaudot ar sākotnējo lēmumu aprēķināto PVN, ģenerāldirektors pamatoti secināja, ka atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktam pieteicējai nav tiesību atskaitīt priekšnodokli, pamatojoties arī uz SIA „AKV Truck Consulting" 2012.gada 2.aprīļa faktūrrēķinu Nr.RF-16/16, kuru auditors sākotnējā lēmumā neapstrīdēja.

Pārsūdzētajā lēmumā un pirmās instances tiesas spriedumā minētie argumenti, kāpēc 2012.gada 2.aprīļa faktūrrēķinā Nr.RF-16/17 norādītos pakalpojumus nav sniegusi SIA „AKV Truck Consulting", ir attiecināmi arī uz darījumu, kura apliecināšanai pieteicēja iesniegusi SIA „AKV Truck Consulting" 2012.gada 2.aprīļa faktūrrēķinu Nr.RF-16/16.

Pieteicēja norāda, ka rēķinā Nr.RF-16/17 un līgumā Nr.2/04/2012-2 norādītos pakalpojumus (rakšanas darbi) no SIA „AKV Truck Consulting" saņēmusi, lai nodrošinātu starp pieteicēju un /pers. AC/ noslēgtā līguma par lauksaimniecības un meža zemju meliorācijas sistēmu rekonstrukciju nekustamajā īpašumā /adrese C/. Savukārt rēķinā Nr.RF-16/16 un līgumā Nr.2/04/2012-1 norādītos pakalpojumus saņēmusi, lai nodrošinātu starp pieteicēju un /pers. AV/ noslēgtā līguma par meža zemju meliorācijas sistēmu rekonstrukciju nekustamajā īpašumā /adrese D/.

Pieteicēja iesniegusi attiecīgus līgumus, rēķinus, tehnisko specifikāciju, būvdarbu izpildes formu Nr.2 (*3.sējuma 48.-52.lapa*). Izvērtējot minētos dokumentus, secināms, ka pieteicēja ir sniegusi grunts rakšanas darbu pakalpojumus. Vienlaikus atzīstams, ka tie nav savstarpēji identificējami ar pieteicējas un SIA „AKV Truck Consulting" darījumu apliecinošajiem dokumentiem, jo vienīgais, kas šos dokumentus sasaista, ir pakalpojuma sniegšanas vietas, savukārt pakalpojumu apjoms, vienības cena, izpildes laiks atšķiras. Līdz ar to apgabaltiesas ieskatā pieteicējas un pasūtītāja darījumus apliecinošajiem dokumentiem nav nozīmes, noskaidrojot, vai pieteicēja ir saņēmusi rakšanas darbu pakalpojumus no SIA „AKV Truck Consulting".

No audita pārskata izriet, ka pieteicējas darījumu partnerei SIA „AKV Truck Consulting" strīdus darījumu noformēšanas laikā deklarētais pamatdarbības veids – grīdas un sienu apdare, tai nebija nepieciešamā darbaspēka (kā darbinieks deklarēts tikai valdes loceklis) un materiāltehniskās bāzes, kā arī Dienesta iegūtā informācija no citiem publiskajiem reģistriem liecina, ka tā faktisku saimniecisko darbību neveica. Līdz ar to šī komercsabiedrība nevarēja veikt strīdus darbus, lai tos nodotu pieteicējai. SIA „AKV Truck Consulting" PVN deklarācijā par 2012.gada martu kā iespējamo apakšuzņēmumu deklarēja un priekšnodokļa atskaitījumus veica saskaņā ar SIA „Fago un Co" vārdā noformēto rēķinu, taču arī šai sabiedrībai nav konstatējams nepieciešamais darbaspēks un materiāltehniskais nodrošinājums. Tās deklarētais pamatdarbības veids – restorānu un mobilo ēdināšanas vietu pakalpojumi. Turklāt SIA „Fago un Co" jau 2012.gada 10.maijā tika izslēgta no Dienesta ar PVN apliekamo personu reģistra par dokumentu neiesniegšanu. Minētie apstākļi kopumā norāda, ka SIA „Fago un Co" faktiski nesniedza pakalpojumus SIA „AKV Truck Consulting". Attiecīgi SIA „AKV Truck Consulting" tos tālāk nevarēja sniegt pieteicējai. Līdz ar to no iesniegtajiem dokumentiem nav konstatējams strīdus rēķinos norādīto pakalpojumu faktiskais veicējs. Tas savukārt nozīmē, ka starp šajā ķēdē iesaistītajām komercsabiedrībām ir notikusi tikai dokumentu noformēšana fiskālu priekšrocību iegūšanai.

No pieteicējas un SIA „AKV Truck Consulting" bankas norēķinu konta pārskatiem (*lietas 1.sējuma 127.lapa un 4.sējuma 106.lapa*) izriet, ka vienā un tajā pašā dienā veikti SIA „AKV Truck Consulting" 2012.gada 2.aprīļa faktūrrēķinos Nr.RF-16/16 un Nr.RF-16/17 norādīto summu pārskaitījums no pieteicējas konta uz SIA „AKV Truck Consulting" un tālāk šo pašu summu pārskaitījums uz SIA „Fago un Co" kontu. Turklāt par pakalpojuma summu un PVN summu ir veikti atsevišķi pārskaitījumi. Arī šie apstākļi liecina tikai par dokumentu formālu noformēšanu, kur nepieciešama visu iesaistīto pušu precīza koordinācija darījumu noformēšanā, ko ir iespējams panākt tikai ar darījumu dalībnieku iepriekšēju saskaņotu darbību.

Pastāvot minēto un pirmās instances tiesas spriedumā norādīto apstākļu kopumam, apgabaltiesai nav šaubu, ka pieteicēja zināja, ka tā iesaistās ar PVN krāpšanu saistītās darbībās.

[13] No audita pārskata izriet, ka Dienests apstrīdēja pieteicējas un SIA /Nosaukums D/ darījumu (gultņu rakšanas un grunts izlīdzināšanas darbi) objektā nekustamajā īpašumā /adrese C/, bet neapstrīdēja tādu pašu SIA /Nosaukums D/ pakalpojumu sniegšanu pieteicējai meliorācijas rekonstrukcijas būvobjektā nekustamajā īpašumā /adrese D/ un nekustamajā īpašumā /adrese E/.

Dienests apstrīdēja pieteicējas un SIA /Nosaukums F/ darījumu (nojaukšanas darbi) objektā nekustamajā īpašumā /adrese F/, bet neapstrīdēja SIA /Nosaukums AK/ pakalpojumu sniegšanu (zivju dīķa rekonstrukcijas darbi) pieteicējai

nekustamajā īpašumā /adrese G/.

Izvērtējot audita pārskatā norādīto informāciju, secināms, ka Dienests nav apstrīdējis tos pieteicējas darījumus ar SIA /Nosaukums D/ un SIA /Nosaukums F/, kuros Dienesta ieskatā Dienests nebija ieguvis pietiekamus pierādījumus, lai pamatotu šaubas par šo darījumu neatbilstību noformētajiem dokumentiem. Proti, Dienests neieguva konkrēto objektu būvdarbu žurnālus. Ievērojot, ka apstrīdētajos darījumos tika konstatētās būtiskas neatbilstības starp apstrīdētos darījumus apliecinošos dokumentos norādītajiem veiktajiem darbiem un attiecīgo objektu būvdarba žurnālos fiksēto informāciju, Dienests pamatoti piešķīris būvdarbu žurnāliem kā pierādīšanas līdzekļiem būtisku nozīmi patieso darījumu apstākļu noskaidrošanā. Līdz ar to Dienesta izvēlē neapstrīdēt tos darījumus, kuros iestādes ieskatā trūkst būtisku pierādījumu, apgabaltiesa nesaskata vienlīdzības principa, kas prasa iestādei vienādos faktiskajos un tiesiskajos apstākļos pieņemt vienādus lēmumus, bet atšķirīgos apstākļos – atšķirīgus lēmumus, pārkāpumu.

[14] Papildus par pieteicējas darījumu partneriem SIA /Nosaukums D/ un SIA /Nosaukums F/ norādāms, ka Dienests, apšaubot šo komercsabiedrību spēju sniegt apstrīdētājos rēķinos norādītos pakalpojumus, pārbaudīja arī šo komercsabiedrību deklarētos darījumu partnerus strīdus periodos un to vidū nekonstatēja tādu komercsabiedrību, kura faktiski varēja veikt zemes rakšanas vai būvju nojaukšanas darbus. Tādējādi arī šajā gadījumā lietā nav noskaidroti faktiskie darbu veicēji.

Ja tādi nav noskaidroti, tad nav arī pamata konstatēt, ka ir izpildījušies visi priekšnoteikumi priekšnodokļa atskaitīšanai (proti, ka pakalpojumu ir sniegusi ar PVN apliekama persona un ka darījums ir noticis ar nodokļa rēķinā norādīto personu).

Lai arī par to, ka pieteicēja zināja, ka tiek iesaistīta nodokļu samazināšanas plānā, Dienests nav ieguvis tiešus minēto apstākli apstiprinošus pierādījumus, tomēr šāds secinājums apgabaltiesas ieskatā viennozīmīgi izriet no visu lietā iegūto netiešo pierādījumu kopuma, uz ko ir norādījusi spriedumā pirmās instances tiesa, un apgabaltiesa to neatkārto.

Pieteicēja norāda, ka veikusi publiski pieejamo datu par darījumu partneriem pārbaudi (reģistrēšanu komercreģistrā, PVN maksātāju reģistrā u.tml.), kas ļāvis pieņemt, ka darījumu partneri darbojas tiesiski.

No publiski pieejamām ziņām komercreģistrā par SIA /Nosaukums D/ un SIA /Nosaukums F/ izriet, ka uz darījumu noslēgšanas brīdi to vienīgais dalībnieks un amatpersona bija Lietuvas pilsonis /pers. AU/, kurš komercreģistrā reģistrēts par SIA /Nosaukums D/ īpašnieku un valdes locekli no 2012.gada 17.aprīļa, par SIA /Nosaukums F/ īpašnieku un valdes locekli - no 2012.gada 27.jūlija. Tātad šīs personas īpašumā un pārvaldībā minētās komercsabiedrības nonāca neilgi pirms tam, kad slēgti strīdus darījumi ar pieteicēju. Lietas materiālos atrodas līgums Nr.05-04/2012 starp SIA /Nosaukums D/ un pieteicēju, kurš noslēgts 2012.gada 5.aprīlī un kuru SIA /Nosaukums D/ vārda parakstījis /pers. AU/, kurš tajā brīdī nebija šīs komercsabiedrības paraksttiesīgā amatpersona. Komercreģistrā kā SIA /Nosaukums D/ darbības veidi norādīti grāmatvedības pakalpojumi, konsultēšana nodokļu jautājumos, savukārt SIA /Nosaukums F/ darbības veids – ēku tīrīšanas un uzkopšanas darbības. No minētā izriet, ka šīm sabiedrībām nav pieredzes pieteicējai nepieciešamo pakalpojumu nodrošināšanā.

Ievērojot minētos apstākļus, apgabaltiesas ieskatā, lai pārliecinātos par to, vai darījumi ar dokumentos norādītajām personām ir pastāvējuši realitātē, šī publiski pieejamā informācija ir nepietiekama, jo būtiski ir saprast, kā ir noritējis darījums, vai tāda darījuma norise konkrētajos faktiskajos apstākļos ir ticama un vispār – iespējama. Tāpēc pieteicējai ir jāspēj sniegt skaidru darījuma un tā noslēgšanas apstākļu raksturojumu. Tas nenozīmē, ka tādējādi tiek radīts nepamatots personas pienākums pārbaudīt savu darījuma partneri (*sk. Augstākās tiesas 2016.gada 20.oktobra sprieduma lietā Nr.SKA-223/2016 8.punktu*). Tas nozīmē tikai to, ka pieteicējai jāspēj sniegt pilnīgu, loģisku un saprātīgu izskaidrojumu tam, kā pieteicēja, ņemot vērā parasto lietu kārtību un pieteicējas komercdarbības specifiku, izvēlējusies darījumu partnerus un kā noritējuši paši darījumi (*sk. Augstākās tiesas 2016.gada 28.decembra rīcības sēdes lēmuma lietā Nr.SKA-1458/2016 7.punktu un 2017.gada 3.janvāra rīcības sēdes lēmuma lietā Nr.SKA-308/2017 8.punktu*).

Konkrētajā gadījumā pieteicēja nav sniegusi tādus paskaidrojumus, no kuriem, tos novērtējot kopsakarā ar lietā iegūtajiem pierādījumiem, būtu gūstams skaidrs un nepārprotams priekšstats par to, kāpēc pieteicēja izvēlējusies sadarboties tieši ar šīm konkrētajām sabiedrībām, kā notika vienošanās par darījumu būtiskajām sastāvdaļām, kā tika noslēgti strīdus darījumi, kāpēc pieteicēja uzņēmusies sākt sadarbību ar personu, kura vēl nav reģistrēta komercreģistrā kā atbildīgā amatpersona u.tml.

Turklāt pieteicējas amatpersona /pers. K/ pirmās instances tiesas sēdē vispār nepieminēja sadarbību ar lietuvieti /pers. AU/, bet norādīja, ka no SIA /Nosaukums D/ puses kontaktējas ar aptuveni 50 gadu vecu latvieti, kas neatbilst oficiāli reģistrētajām ziņām par SIA /Nosaukums D/ amatpersonu.

Viss minētais kopumā norāda, ka patiesie apstākļi saistībā ar veiktajiem darbiem objektos /Nosaukums AA/, /Nosaukums AE/ atšķiras no noformētajiem dokumentiem par darījumiem ar SIA /Nosaukums D/ un SIA /Nosaukums F/ un pieteicēja nevarēja par to nezināt, jo pati šo dokumentu noformēšanā piedalījusies.

[15] Pirmās instances tiesa apmierinājusi pieteicējas pieteikumu daļā saistībā ar tās darījumiem ar SIA /Nosaukums B/, SIA /Nosaukums C/ un SIA „Juko M", jo nekonstatēja lietā pietiekamus pierādījumus, lai atzītu šos darījumus par faktiski nenotikušiem.

Apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesa pareizi ir konstatējusi ar strīdus darījumiem saistītos faktiskos apstākļus un piemērojusi pareizās tiesību normas, tāpēc apgabaltiesa pievienojas šo apstākļu izklāstam un to neatkārto. Taču, novērtējot lietā esošos pierādījumus, apgabaltiesa nepiekrīt pirmās instances tiesas sniegtajam pierādījumu izvērtējumam un secinājumam, ka pieteicējai ir tiesības atskaitīt priekšnodokli par darījumiem ar SIA /Nosaukums B/, SIA /Nosaukums C/

un SIA „Juko M”.

[16] No lietas materiāliem izriet, ka pēc /pers. J/ pasūtījuma pieteicēja veica meža zemju meliorācijas sistēmu rekonstrukciju nekustamajā īpašumā /adrese H/, un pēc SIA /Nosaukums K/ pasūtījuma - meža zemju meliorācijas sistēmu rekonstrukciju nekustamajā īpašumā /adrese I/.

Minētajos objektos saskaņā ar darījumus apliecinošiem dokumentiem (līgumiem, rēķiniem, pieņemšanas-nodošanas aktiem) un pieteicējas paskaidrojumiem zemes pārvietošanas (gultņu rakšana, izraktās grunts līdzināšana) darbus pieteicēja uzticēja veikt apakšuzņēmumam SIA /Nosaukums B/.

Kā noskaidrojis Dienests, periodā, kad tika slēgti apstrīdētie darījumi, SIA /Nosaukums B/ nebija deklarējusi Dienestā darbiniekus, traktortehnikas reģistrā nebija reģistrēta traktortehnika SIA /Nosaukums B/ īpašumā vai turējumā.

Tādējādi SIA /Nosaukums B/ nebija darbaspēka un materiāltehnisko resursu apstrīdēto pakalpojumu sniegšanai pieteicējai.

SIA /Nosaukums B/ izrakstītos rēķinus parakstījis SIA /Nosaukums B/ valdes loceklis /pers. L/. Nopratinot kā liecinieku, /pers. L/ apstiprināja, ka dibinājis SIA /Nosaukums B/, nodarbojies ar meliorācijas pakalpojumu sniegšanu. Pats darbus neveica, bija starpnieks, sameklēja firmas, kas visus darbus veic. Noslēdza līgumus par to, ko vajag izdarīt, bet darbus darīja citi. Bija nokārtojis visas licences. Uzņēmumā bija darba vadītājs /pers. B0/ ar pieredzi un izglītību, liecinieks bija tikai firmas vadītājs. Faktiskos pakalpojumu sniedzējus meklēja caur paziņām, no ieteikumiem. Neatceras, kādi uzņēmumi bija, kuri veica darbus. Nevar nosaukt kādu personu, kurai ir tehnika, lai veiktu šādus darbus. Slimnīcā iepazinies ar pieteicējas amatpersonu Normundu, uzvārdu viņam neatceras. Viņš piedāvāja darbu, tad arī vienojušies. Darījumi ar pieteicēju bija vairāki, kontaktējies tikai ar Normundu. Sazvanījušies, tikušies Rīgā, Cēsīs. Ticies arī objektos, citreiz kafejnīcā, tur pat arī parakstīja dokumentus. Pats gatavoja rēķinus. Rīgā bija grāmatvede, kas gatavoja atskaites. Līgumus ar pieteicēju sagatavoja grāmatvede. Neatceras, kā sauca grāmatvedi. Darbi bija veikti laukā, grāvju tīrīšana. Kas veica tos darbus toreiz, neatceras, bet zina, ka visi darbi tika veikti, nevieniem nebija pretenziju. Objekts bija kaut kur Vecpiebalgas pusē, Kaive, Bungu ezers. Pats brauca uz vietas un skatījās, vai visi darbi tiek darīti. Viss bija kārtībā. Tehnika bija buldozers *New Holand* un ekskavators *Komatsu*. No liecinieka puses darbinieki nestrādāja, strādāja tās firmas darbinieki, neatceras, cik viņiem bija darbinieki un no kurienes bija tas uzņēmums, kā viņi nogādāja tur tehniku. Lieciniekam nebija nekādas tehnikas. Normundam to pateicis. Peļņa bija ļoti maza, jo bija tikai starpnieks, cik nopelnīja neatceras. Viss notika caur firmas kontu, vispirms bija darbi, pēc tam bija samaksa. Juridiskā adrese Rīgā, laikam Gaujas ielā. Tur bija biroja telpa. Daudzas lietas vairs neatceras, jo sākās veselības problēmas - galvā plīsa asinsvads, 2007.gada augustā uztaisīja operāciju, pēc pasliktinājās veselība, tāpēc nevarēja vairāk strādāt. Citus pasūtītājus bez pieteicējas nevar nosaukt, neatceras (*2016.gada 24.oktobra tiesas sēdes audioieraksts, tiesas sēdes protokols lietas 4.sējuma 84.lapā*).

Tādējādi /pers. L/ apstiprina, ka pazīst pieteicējas amatpersonu /pers. K/, ka noslēdza vienošanos ar pieteicēju, informēja pieteicēju, ka viņa rīcībā nekādas tehnikas nav, SIA /Nosaukums B/ apstrīdētajos rēķinos norādītos darbus faktiski neveica, un norāda uz apakšuzņēmēju piesaisti.

Izvērtējot /pers. L/ liecību kopsakarā ar pieteicējas amatpersonas /pers. K/ paskaidrojumiem un pārējiem lietas materiāliem, apgabaltiesa turpmāk minēto apsvērumu dēļ nepiešķir ticamību /pers. L/ liecinātajam par darījumu ar pieteicēju faktiskajiem apstākļiem.

Lai gan /pers. L/ liecināja, ka nodarbojies ar meliorācijas pakalpojumu sniegšanu un SIA /Nosaukums B/ reģistrējis būvkomersantu reģistrā, /pers. L/ norādīja, ka bijis tikai firmas vadītājs un darbojies kā starpnieks. Lai gan būvkomersantu reģistrā kā par būvniecību SIA /Nosaukums B/ atbildīgā un sertificētā persona ir norādīts /pers. BA/, liecinieks kā būvdarbu vadītāju nosauca /pers. B0/, taču saskaņā ar Dienesta informāciju darbinieki SIA /Nosaukums B/ nav reģistrēti. /pers. L/ nevarēja nosaukt arī pareizu savas sabiedrības juridisko adresi, /pers. BB/ ielas vietā, minot Gaujas ielu. Minētais kopumā liecina, ka /pers. L/ formāli reģistrējis SIA /Nosaukums B/ komercreģistrā un būvkomersantu reģistrā bez reāla nodoma pašam sniegt pakalpojumus būvniecības jomā. Vienlaikus /pers. L/ nespēja nosaukt tiesai nevienu apakšuzņēmumu vai fizisku personu, ar kuru sadarbojies, veicot saimniecisko darbību, nespēja nosaukt apakšuzņēmumu, kas faktiski veica darbus pieteicējai. Arī savā 2013.gada 12.septembra zvērināta notāra klātbūtnē sniegtajā paskaidrojumā, apliecinot, ka pieteicējai sniedzis pakalpojumus, /pers. L/ nav pieminējis apakšuzņēmēju piesaisti darījumos ar pieteicēju. Lai gan /pers. L/ liecināja, ka daudz ko neatceras, norādot uz ar galvu saistītām veselības problēmām, apgabaltiesa acīmredzamas atmiņas problēmas lieciniekam nekonstatēja, jo liecinieks, runājot par darījumu ar pieteicēju, spēja atcerēties arī sīkas detaļas, proti, kāda tehnika strādāja pieteicējas objektā, nosauca objekta nosaukumu, atrašanās vietu. Līdz ar to apgabaltiesa pieņem, ka liecinieks varētu arī nosaukt paša piesaistītos faktiskos darba izpildītājus, ja vien reāli liecinieks būtu tādus piesaistījis.

Lai gan no SIA /Nosaukums B/ PVN deklarācijām par 2012.gada 1. un 3.ceturksni redzams, ka laikā, kad SIA /Nosaukums B/ deklarējusi pakalpojumu sniegšanu pieteicējai, SIA /Nosaukums B/ deklarējusi 2011.gada februārī un martā darījumus ar SIA „Marpols-73” un septembrī ar SIA /Nosaukums AL/, šo deklarēto ziņu patiesums, vērtējot tās kopsakarā ar /pers. L/ liecību, ir apšaubāms, jo tieši sakarā ar nepatiesas informācijas sniegšanu PVN deklarācijās SIA /Nosaukums B/ tika izslēgta no Dienesta ar PVN apliekamo personu reģistra 2012.gada 13.decembrī. To, ka PVN deklarācijās uzrādītās ziņas par pakalpojumu saņemšanu no SIA „Marpols-73” un SIA /Nosaukums AL/ visticamāk nav patiesas, netieši arī apstiprina SIA /Nosaukums B/ bankas norēķinu konta pārskats par 2012.gadu (*lietas 4.sējuma 135.-148.lapa*), no kura nav konstatējami naudas pārskaitījumi minētajām komercsabiedrībām.

Ievērojot minēto, apgabaltiesa nepiešķir ticamību liecinieka /pers. L/ liecinātajam, ka darījumos ar pieteicēju piesaistījis apakšuzņēmējus.

Tā kā SIA /Nosaukums B/ nav faktiski piesaistījusi apakšuzņēmējus un pati ar saviem spēkiem tā faktiski neveica zemes pārvietošanas darbus, apgabaltiesa atzīst, ka pieteicēja nav saņēmusi zemes pārvietošanas pakalpojumus no apstrīdētajos rēķinos norādītās SIA /Nosaukums B/. Tādējādi starp pieteicēju un SIA /Nosaukums B/ ir noformēti tikai dokumenti nolūkā iegūt fiskālas priekšrocības. Par dokumentu noformēšanu neatbilstoši patiesai notikumu gaitai liecina arī Dienesta konstatētas neatbilstības starp SIA /Nosaukums B/ un pieteicējas parakstītajos darba pieņemšanas–nodošanas aktos norādītajiem darbiem un to izpildes laiku un attiecīgo objektu būvdarbu žurnālos norādītajiem darbiem un to izpildes laiku. Lai gan lietā nav noskaidroti faktiskie darbu veicēji, apgabaltiesa neapšauba, ka objektos /Nosaukums I/ un /Nosaukums J/ pieteicējas norādītie zemes pārvietošanas (gultņu rakšana, izraktās grunts līdzināšana) darbi ir veikti, jo nav strīda, ka meliorācijas sistēmas rekonstrukcija šajos objektos ir veikta. Taču šim apstāklim nav izšķirošas nozīmes, jo apgabaltiesa ir guvusi pārliecību, ka pieteicēja šos pakalpojumus nesaņēma no SIA /Nosaukums B/. To, ka pieteicējas darījums ar SIA /Nosaukums B/ faktiski nav noticis un dokumenti noformēti PVN izkrāpšanas nolūkā netieši liecina arī no SIA /Nosaukums B/ norēķinu konta pārskata redzamais fakts, ka pieteicējas SIA /Nosaukums B/ pārskaitīto naudu par pakalpojumiem, visu summu vai pa daļām tajā pašā dienā vai tuvākājās dienās skaidrā naudā izņēmis /pers. L/. Šāda /pers. L/ rīcība atbilst pazīmēm, kas liecina par PVN nomaksas apiešanu un skaidras naudas iegūšanu izmantošanai ēnu ekonomikā.

Par to, ka pieteicēja zināja, ka, iesaistoties darījumā ar SIA /Nosaukums B/, tā iesaistās nodokļa samazināšanas plānā, liecina jau pats fakts, ka dokumenti, kuru noformēšanā piedalījusies pieteicēja, neatbilst faktiskajai notikumu gaitai. Līdz ar to pieteicēja nevarēja par to neko nezināt. Turklāt /pers. L/ liecībā norādītais, ka viņam nav nekādas tehnikas, ir pretrunā ar pieteicējas amatpersonas /pers. K/ paskaidroto, ka SIA /Nosaukums B/ bija divas tehnikas vienības – ekskavatori *New Holand* un *Komatsu*. Kā apgabaltiesa noskaidroja, SIA /Nosaukums B/ nekādas tehnikas nav un par to pieteicēja bija informēta. Tādējādi pieteicējas amatpersona, sniedzot tiesai paskaidrojumus, norāda uz nepatiesiem faktiem, ko apgabaltiesa vērtē kā izvairīšanos no objektīvās patiesības noskaidrošanas, lai panāktu sev labvēlīgu rezultātu.

[17] No lietas materiāliem izriet, ka pēc SIA /Nosaukums O/ pasūtījuma pieteicēja piegādāja betonu un sniedza grīdas betonēšanas pakalpojumus jaunbūvē – tirdzniecības centrā /Nosaukums P/ /adrese/.

Saskaņā ar darījumu apliecinošiem dokumentiem (līgumu, rēķinu, pieņemšanas-nodošanas aktu) betonēšanas darbus pieteicēja uzticēja veikt apakšuzņēmumam SIA /Nosaukums C/. Kā paskaidroja pieteicēja, SIA /Nosaukums C/ tika piesaistīta ar paziņas Mareka no Rīgas palīdzību, kurš apsolījis atrast grīdas līdzinātājus. No SIA /Nosaukums C/ strādājuši pieci vai seši cilvēki.

Kā noskaidrojis Dienests, periodā, kad tika slēgts apstrīdētais darījums, Dienestā SIA /Nosaukums C/ nebija deklarējusi darbiniekus.

SIA /Nosaukums C/ izrakstīto strīdus rēķinu parakstījis SIA /Nosaukums C/ valdes loceklis /pers. R/, kurš Dienestam, sniedzot paskaidrojumus par SIA /Nosaukums C/ saimniecisko darbību, norādīja, ka veic starpniecības pakalpojumus, darbinieku un materiāltehniskā nodrošinājuma nav, galvenie pakalpojumu sniedzēji SIA /Nosaukums U/, SIA /Nosaukums AM/, SIA /Nosaukums AN/ (*lietas 2.sējuma 130.-133.lapa*). Arī pirmās instances tiesai /pers. R/ apstiprināja, ka darbojies kā starpnieks.

Tādējādi secināms, ka SIA /Nosaukums C/ nebija darbaspēka un materiāltehnisko resursu apstrīdētā pakalpojuma sniegšanai pieteicējai.

/pers. R/ liecība apstiprina pieteicējas paskaidroto, ka SIA /Nosaukums C/ tika atrasta ar /pers. K/ paziņas un /pers. R/ brālēna /pers. S/ palīdzību. /pers. R/ liecināja, ka darbus veicis apakšuzņēmums SIA /Nosaukums U/, kuru arī piedāvājis /pers. S/.

Izvērtējot komercreģistra informāciju par SIA /Nosaukums C/ darījumu partneri SIA /Nosaukums U/, konstatējams, ka tās deklarētais darbības veids ir reklāma, starpniecība reklāmas izvietošanā masu informācijas līdzekļos, kas neatbilst veiktajiem būvniecības darbiem. Turklāt SIA /Nosaukums U/ nav iesniegusi gada pārskatu par 2011.gadu, kas liecina, ka faktiski saimniecisko darbību tā nav veikusi. Arī no SIA /Nosaukums C/ norēķinu kontu pārskatiem par 2011.gadu (*lietas 4.sējuma 151.-160., 167.-170.lapa*) nav konstatējami naudas pārskaitījumi SIA /Nosaukums U/.

Ievērojot minēto, apgabaltiesa nepiešķir ticamību /pers. R/ liecinātajam, ka faktiski betona grīdas līdzināšanu veica SIA /Nosaukums U/. Visdrīzāk betonēšanas darbus ir veikusi nelegāli nodarbinātu pesona brigāde. Uz to norāda /pers. R/ liecinātais, ka /pers. R/ iesaistīties darījumā piedāvājis brālēns /pers. S/, kurš pats darbojās būvniecības jomā, bet viņam nebija pašam sava uzņēmuma. Tā kā betona izlīdzināšanas darbus bija nepieciešams noformēt „oficiāli", darījumā formāli tika iesaistīts /pers. R/ uzņēmums un pēc /pers. BD/ norādījumiem arī SIA /Nosaukums U/. Tādējādi, noformējot dokumentus par faktiski nenotikušiem darījumiem, tika radīta mākslīga darījuma ķēde, lai iesaistītās puses gūtu fiskālus labumus, veicot nodokļu samazināšanu.

Lai gan lietā nav noskaidroti faktiskie darbu veicēji, betona grīdas ieliešanas un līdzināšanas darbi ir veikti, jo nav strīda, ka pieteicēja piegādāja SIA /Nosaukums O/ betonu grīdas ieklāšanai. To arī apstiprina minētā objekta būvdarbu žurnāla ieraksti. Taču šim apstāklim nav izšķirošas nozīmes, jo apgabaltiesa ir guvusi pārliecību, ka pieteicēja betonēšanas pakalpojumus nesaņēma ne no SIA /Nosaukums C/, ne no tālākās darījumu ķēdē iesaistītas komercsabiedrības. To, ka pieteicējas darījums ar SIA /Nosaukums C/ faktiski nav noticis un dokumenti noformēti PVN izkrāpšanas nolūkā, netieši liecina arī no SIA /Nosaukums C/ norēķinu konta pārskata (*lietas 4.sējuma 168.lapa*) redzamais fakts, ka pieteicējas pārskaitīto naudu par pakalpojumu tajā pašā dienā un tuvākājās dienās skaidrā naudā izņēmis /pers. R/, kas arī liecina par PVN nomaksas apiešanu un skaidras naudas iegūšanu izmantošanai ēnu ekonomikā. Šādu pašu shēmu apgabaltiesa jau

konstatēja iepriekš pieteicējas darījumā ar SIA /Nosaukums B/. Kā nejauša sakritība šajā lietā nav vērtējams arī fakts, ka gan SIA /Nosaukums B/, gan SIA /Nosaukums C/ deklarētās juridiskās adreses atrodas vienā adresē /adrese J/. Tas norāda uz organizētu šo komercsabiedrību iesaistīšanu fiktīvu darījumu noformēšanā.

Pastāvot minēto apstākļu kopumam, apgabaltiesai nav šaubu, ka pieteicēja zināja, ka strīdus pakalpojumu faktiski nesaņem no nodokļu rēķinā norādītās personas. Arī pati pieteicēja norāda, ka darba veicējus sagādājis /pers. S/, kurš nav ne SIA /Nosaukums C/ amatpersona, ne darbinieks.

[18] No pieteicējas un SIA „Juko M" darījumu apliecinošiem dokumentiem (līguma, avansa rēķina, pieņemšanas-nodošanas akta, būvdarbu izpildes formas Nr.2) izriet, ka SIA „Juko M" sniedza remonta pakalpojumus dzīvoklī /adrese K/.

Izvērtējot komercreģistra informāciju par SIA „Juko M", konstatējams, ka tās deklarētais darbības veids ir citu mēbeļu ražošana, kas neatbilst strīdus rēķinā norādītajam pakalpojumam.

Pieteicējai izrakstīto 2012.gada 7.augusta rēķinu SIA „Juko M" vārdā parakstījis valdes loceklis /pers. V/.

Administratīvajai apgabaltiesai /pers. V/ liecināja, ka SIA /Nosaukums A/ amatpersonas nepazīst un nav ar tām ticies**.** SIA „Juko M" skaitās kā valdes loceklis, nezina, ar ko tā nodarbojas. Lieciniekam vajadzēja naudu mugurkaula operācijai, tāpēc par naudu piekritis, ka uz viņa vārda tiek reģistrēta SIA „Juko M". To darīja Guntis, uzvārdu nezinot. Viņš arī teicis, kādus paskaidrojumus sniegt Dienestā, par to samaksājot lieciniekam naudu. Pēc Gunta norādījumiem bijis arī pie notāra un parakstījis jau iepriekš sagatavotu liecību. Liecinieks noliedza sava paraksta īstumu uz SIA „Juko M" rēķiniem. SIA „Juko M" internetbankas kodu karte bija pie Gunta. Neko nezina par darbiniekiem un SIA „Juko M" celtniecības darbiem (*2016.gada 31.marta tiesas sēdes audioieraksts, tiesas sēdes protokols lietas 3.sējuma 241.-243.lapa*).

Saistībā ar citu komercsabiedrību (SIA /Nosaukums AP/) 2012.gada 25.oktobrī /pers. V/ paskaidrojumā Dienestam paskaidrojis, ka nodarbojas ar starpniecību karjeru izstrādē un tai nepieciešamo iekārtu remontā SIA „Juko M" ir tikai viens darbinieks – /pers. V/. Paskaidrojumā /pers. V/ aprakstījis drupināšanas iekārtas piegādi SIA /Nosaukums AP/ no Vācijas. Paskaidrojis, ka darbojies viens pats, nevienu nav pilnvarojis savā vārdā veikt darījumus. Paskaidrojis, ka grāmatvedību kārtojis un atskaites Dienestam sniedzis pats (*lietas 3.sējuma 73.-74.lapa*).

Laika periodā no 2012.gada 2.jūlija līdz 31.decembrim SIA „Juko M" deklarējusi Dienestā 5 (piecus) darbiniekus – /pers. Z/, /pers. A0/, /pers. AA/, /pers. AB/ un amatpersonu /pers. V/. Paskaidrojumā Dienestam /pers. Z/ norāda, ka ar viņu darba līgumu noslēdza /pers. V/, viņa darba pienākumos ietilpa celtniecības objektu meklēšana un darbu vadīšana, strādājis daudz objektos, atceras darbu tirdzniecības centros „Domina Shopping", „Sky&More", „Galerija „Rīga" Rīgā (*lietas 3.sējuma 68.-69.lapa*). Paskaidrojumā Dienestam /pers. A0/ norāda, ka no 2012.gada 2.jūlija līdz 31.decembrim strādājis SIA „Juko M", darbā viņu pieņēma /pers. BG/. Minētajā periodā veicis reģipša skrūvēšanas un špaktelēšanas darbus tirdzniecības centrā „Domina Shopping" Rīgā. Tiešos darbus uzdeva veikt /pers. Z/. Cēsīs un citos objektos nav strādājis. /pers. V/ nepazīst. (*lietas 3.sējuma 70.lapa*). Paskaidrojumos Dienestam /pers. AA/ un /pers. AB/ norāda tos pašus faktus, ko /pers. A0/ (*lietas 3.sējuma 71., 72.lapa*).

Saskaņā ar Komerclikuma 221.panta pirmo daļu valde ir sabiedrības izpildinstitūcija, kura vada un pārstāv sabiedrību.

Tādējādi gadījumā, kad komersants veic saimniecisko darbību, tā tiek veikta ar valdes starpniecību vai tās pārziņā, līdz ar to gadījumā, ja uzņēmums ir veicis saimniecisko darbību, uzņēmuma amatpersonām ir jābūt par to informētām. Tādējādi, ja viena uzņēmuma amatpersona apgalvo, ka ar saimniecisko darbību nav nodarbojusies, uzņēmumā deklarētie darbinieki uzņēmuma vadītāju nepazīst, apgabaltiesas ieskatā, ir objektīvs pamats apšaubīt, ka konkrētā juridiskā persona savas saimnieciskās darbības ietvaros ir veikusi kādus darījumus.

Izvērtējot /pers. V/ liecību tiesai, paskaidrojumu Dienestam kopsakarā ar /pers. Z/, /pers. A0/, /pers. AA/, /pers. AB/ paskaidrojumiem, apgabaltiesa atzīst par ticamu /pers. V/ liecību par to, ka saimniecisko darbību SIA „Juko M" vārdā viņš nav veicis un viņa vietā SIA „Juko M" darbojušās citas personas. To apstiprina /pers. A0/, /pers. AA/, /pers. AB/ paskaidrojumi par to, ka /pers. V/ nepazīst un ka darba līgumus slēguši ar /pers. BG/, kurš nav ne SIA „Juko M" amatpersona, ne darbinieks. Ievērojot minēto, apgabaltiesa par ticamu atzīst /pers. V/ liecināto, ka paskaidrojumi Dienestam, kā arī pie zvērināta notāra parakstītie paskaidrojumi sniegti pēc trešās personas norādījumiem.

Tādējādi patiesībai neatbilst pieteicējas paskaidrojumi, ka darījumā ar SIA „Juko M", SIA „Juko M" pārstāvēja /pers. V/, kā arī /pers. Z/ paskaidrojums, ka darba līgumu slēdzis ar /pers. V/.

No /pers. A0/, /pers. AA/, /pers. AB/ un /pers. Z/ paskaidrojumiem izriet, ka šīs personas remontdarbus pieteicējas dzīvoklī /adrese/ nav veikušas.

Minētie apstākļi kopumā norāda, ka SIA „Juko M" nevarēja sniegt pieteicējai remontdarbu pakalpojumus.

Lietā nav strīda, ka remontdarbi ir faktiski veikti, bet šo pakalpojumu pieteicēja nesaņēma ne no komercsabiedrības SIA „Juko M", ne no tās tālākiem darījumu partneriem. Proti, 2012.gada augusta PVN deklarācijā SIA „Juko M" deklarējusi preču/pakalpojumu saņemšanu no SIA /Nosaukums D/ (tostarp saskaņā ar 2012.gada 6.augusta rēķinu par 4276,25 Ls), SIA /Nosaukums F/ (*lietas 4.sējuma 6.lapa*). Ievērojot iepriekš izdarītos tiesas secinājumus par pieteicējas un SIA /Nosaukums D/ un SIA /Nosaukums F/ starpā noformētajiem fiktīvajiem darījumiem, apgabaltiesai, ņemot vērā iepriekš norādīto pierādījumu kopumu, nav šaubu, ka arī pieteicējas darījums ar SIA „Juko M" ir fiktīvi izveidotas darījumu ķēdes daļa, šis darījums faktiski nav noticis. Izmantojot SIA „Juko M" rekvizītus, ir noformēti dokumenti, bet reālos darbus veikušas lietā nenoskaidrotas personas. Vienu un to pašu fiktīvo komercsabiedrību iesaistīšanās dažāda veida pakalpojumu sniegšanā pieteicējai norāda, ka pieteicējas iesaistei šo nenotikušo darījumu noformēšanā nav nejaušas sakritības rakstura. Par to liecina arī turpmāk minēti apstākļi.

Kā tika noskaidrots audita laikā, SIA „Juko M" juridiskajā adresē nav sasniedzama, 2012.gada 3.oktobrī SIA „Juko M" izslēgta no ar PVN apliekamo personu reģistra sakarā ar nesasniedzamību juridiskajā adresē.

Savukārt pieteicēja audita laikā iesniedza Dienestam SIA „Juko M" valdes locekļa /pers. V/ vārdā pie zvērināta notāra parakstītu liecību, kurā apstiprināts, ka SIA „Juko M" no 2012.gada augusta līdz decembrim sniedza pieteicējai remonta pakalpojumu pieteicējas nekustamajā īpašumā /adrese K/ (*lietas 3.sējuma 108.lapa*).

No minēto apstākļu kopuma secināms, ka pieteicēja ir labi informēta par to, kādā veidā ir iespējams sazināties ar personām, kuras SIA „Juko M" vārdā noformēja faktiskajiem apstākļiem neatbilstošus darījumu apliecinošus dokumentus. Ievērojot to, ka SIA „Juko M" juridiskajā adresē neatradās un tās komercreģistrā reģistrētā amatpersona darījumus nav veikusi, secināms, ka pieteicēja uzturēja kontaktus ar tām personām, kuras nelegāli darbojās SIA „Juko M" vārdā.

Pastāvot minēto apstākļu kopumam, apgabaltiesa uzskata, ka lietā ir pierādīta pieteicējas apzināta iesaistīšanās krāpnieciskās darbībās ar nolūku gūt sev fiskālas priekšrocības priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību izmantošanas un uzņēmumu ienākuma nodokļa samazināšanas veidā.

[19] Ņemot vērā minēto, Dienests pamatoti ierobežoja pieteicējas tiesības saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu veikt priekšnodokļa atskaitījumus par noformētajiem darījumiem ar SIA /Nosaukums B/, SIA /Nosaukums AT/ un SIA „Juko M".

Apgabaltiesa nekonstatē Dienesta pārkāpumus veiktajā papildus aprēķinātā PVN, tā nokavējuma naudas un soda naudas, no budžeta atmaksājamā PVN samazinājuma un par to noteiktās soda naudas aprēķinā, kas pamatots ar pārsūdzētajā lēmumā norādītajām tiesību normām. Uz tādiem nav norādījusi arī pati pieteicēja. Tiesa arī uzskata, ka soda nauda nav atzīstama par nesamērīgu konkrētās lietas apstākļos.

[20] Pieteicējai papildus nomaksai budžetā noteikts arī uzņēmumu ienākuma nodoklis, soda nauda un nokavējuma nauda saistībā ar neatzītajiem darījumiem ar SIA /Nosaukums B/, SIA /Nosaukums C/, /Nosaukums FA/", SIA /Nosaukums D/, /Nosaukums PO/", SIA /Nosaukums F/.

Tā kā Dienests apstrīdēja pieteicējas darījumus ar minētajām komercsabiedrībām, tā rezultātā Dienests attiecīgi samazināja pieteicējas ražošanas izmaksas. Šādas korekcijas pamatotas ar Gada pārskatu likuma un likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" normām.

Saskaņā ar Gada pārskatu likuma 22.panta pirmo daļu šā likuma 12. un 14.panta postenī „Pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas" parāda neto apgrozījuma gūšanai izlietotās produkcijas, preču vai pakalpojumu izmaksas ražošanas vai iegādes pašizmaksā.

Savukārt likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 4.panta pirmajā daļā noteikts, ka nodokļa maksātāja apliekamais ienākums ir saskaņā ar Gada pārskatu likuma 11. un 12.pantu sastādītā maksātāja gada pārskata peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītais peļņas vai zaudējumu apjoms pirms UIN aprēķināšanas, kas ir attiecīgi palielināts vai samazināts par to izdevumu vai izdevumu daļas summu, kuri nav tieši saistīti ar maksātāja saimniecisko darbību, un par to zaudējumu summu, kurus radījusi maksātājam piederošo vai tā lietošanā esošo sociālās infrastruktūras objektu uzturēšana. Apliekamais ienākums tiek koriģēts (grozīts) saskaņā ar šo likumu.

Lai atbilstoši minētajām tiesību normām darījumu vērtību varētu iekļaut uzņēmuma ražošanas izmaksās, nepieciešams konstatēt, ka šie darījumi ir faktiski notikuši. Tiesa iepriekš konstatēja, ka pakalpojumus no SIA /Nosaukums B/, SIA /Nosaukums C/, SIA „AKV Truck Consulting", SIA /Nosaukums D/, SIA „Juko M", SIA /Nosaukums F/ pieteicēja nav saņēmusi.

Atbilstoši Augstākās tiesas judikatūrai arī uz UIN aprēķinu, nosakot saimnieciskās darbības izmaksās iekļaujamos izdevumus, ir attiecināma tāda pati pieeja, kāda attīstīta Eiropas Savienības Tiesas judikatūrā attiecībā uz iespējamu iesaisti krāpšanā ar PVN. Proti, ja arī nodokļu administrācijai un pēc tam arī tiesai ir pamats apšaubīt, vai pieteicēja darījumu partneris varēja izpildīt konkrēto darījumu (respektīvi, ka darījums faktiski noticis tieši ar minēto darījumu partneri), ir jānoskaidro, vai nodokļu maksātājs ir iesaistījies (vai arī apzinājies vai tam vajadzēja apzināties, ka tādējādi tas iesaistās) krāpšanā ar nodokļiem (*sk. Augstākās tiesas 2013.gada 12.jūnija sprieduma lietā Nr.SKA?21/2013 19.punktu*).

Tātad, lai veiktu attiecīgās korekcijas UIN aprēķinā, nepieciešams konstatēt to, ka pieteicēja zināja vai tai vajadzēja zināt, ka tā iesaistās ļaunprātīgajos darījumos nepamatota nodokļu samazināšanas plāna īstenošanai.

Tā kā apgabaltiesa iepriekš atzina par pamatotu secinājumu, ka pieteicēja strīdus pakalpojumus nav saņēmusi no nodokļu rēķinos norādītajām personām, un tā kā pieteicēja zināja par to, kādos darījumos tā iesaistās, apgabaltiesa atzīst, ka Dienests, pamatojoties uz iepriekš norādītajām tiesību normām, pamatoti un tiesiski veica attiecīgās korekcijas pieteicējas UIN aprēķinā, pamatoti nosakot pieteicējai papildus budžetā maksājamo nodokli, nokavējuma naudu un soda naudu.

[21] Rezumējot iepriekš konstatēto un secināto, apgabaltiesa pārsūdzēto lēmumu atzīst par tiesisku un pamatotu, bet pieteikumu par nepamatotu un noraidāmu.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

noraidīt SIA „ART BETONS” pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2014.gada 27.marta lēmuma Nr.22.10/L-9235 atcelšanu.

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

Tiesas sēdes priekšsēdētāja	*(paraksts)*	S.Liniņa
Tiesneses	*(paraksts)*	I.Kaļiņina
	(paraksts)	U.Mihailova