ADMINISTRATĪVĀ RAJONA TIESA
RĒZEKNES TIESU NAMS

Lietas Nr. A420325214
Lietas arhīva Nr. A42-00643-15/44

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rēzeknē 2015.gada 14.aprīlī

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnese Solvita Pujāte,

piedaloties pieteicējas akciju sabiedrības „Viļānu selekcijas un izmēģinājumu stacija" pārstāvjiem /L.Z./ un E.B., atbildētājas – Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes – Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim Atim Bičkovskim,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc akciju sabiedrības „Viļānu selekcijas un izmēģinājumu stacija" pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2014.gada 17.jūnija lēmuma Nr.22.10/L-15925 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Nodokļu kontroles pārvaldes (turpmāk – NKP) Latgales kontroles daļa no 2014.gada 8.janvāra līdz 2014.gada 7.aprīlim akciju sabiedrībai „Viļānu selekcijas un izmēģinājumu stacija" (turpmāk – AS „Viļānu selekcijas un izmēģinājumu stacija" vai pieteicēja) veica pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu par 2012.gada janvāri – 2013.gada augustu, valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu un iedzīvotāju ienākuma nodokļa auditu par 2012.gada janvāri – 2013.gada oktobri, kā arī uzņēmumu ienākuma nodokļa (turpmāk – UIN) auditu par 2012.gadu.

Audita rezultātā ar VID NKP Latgales kontroles daļas galvenās nodokļu inspektores 2014.gada 7.aprīļa lēmumu Nr.23.5/L-320 (turpmāk – sākotnējais lēmums) (ar labojumiem 2014.gada 24.aprīļa lēmumā Nr.23.5/L-11652) pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķināts PVN 53 372,92 *euro*, soda nauda 32 023,77 *euro* un nokavējuma nauda 8502,18 *eur*o, kā arī samazināts no budžeta atmaksājamais PVN par 7826,08 *euro* un saistībā ar to aprēķināta soda nauda 4695,65 *euro*, kā arī samazināti 2012.gada zaudējumi par 31 625 *euro*.

Nepiekrītot sākotnējam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja VID ģenerāldirektorei.

[2] Ar VID ģenerāldirektores 2014.gada 17.jūnija lēmumu Nr.22.10/L-15925 (turpmāk – Lēmums) sākotnējais lēmums atstāts negrozīts. Lēmumā secināts, ka pieteicējas deklarētie darījumi ar sabiedrību ar ierobežotu atbildību (turpmāk – SIA) „SL Industry", SIA „Forest Management" un SIA „Sjambok" faktiski nav notikuši un pieteicēja zināja, ka piedalās ar PVN un UIN krāpšanu saistītās darbībās. Kā arī secināts, ka pieteicējas nodokļu audita rezultātu noformēšanā un paziņošanā nodokļu

maksātājam nav pieļauti normatīvo aktu pārkāpumi, ka audita pārskats un sākotnējais lēmums ir dokumenti ar juridisku spēku, ka ar VID NKP Latgales kontroles daļas galvenās nodokļu inspektores 2014.gada 24.aprīļa lēmumu Nr.23.5/L-11652 ir labota pārrakstīšanās kļūda (norādot audita pārskata datumu, jo lēmumā kļūdaini bija norādīts 2014.gada 4.aprīlis), kas neietekmē lēmuma būtību un nav vērtējama kā būtiska, ka nav pamatots pieteicējas iebildums, ka VID nav tiesiska pamata izmantot citā administratīvajā procesā iegūto informāciju.

[3] Administratīvajā rajona tiesā 2014.gada 14.jūlijā saņemts AS „Viļānu selekcijas un izmēģinājumu stacija" pieteikums par Lēmuma atcelšanu. Pieteikums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[3.1] VID Lēmumu pieņēmis 42 dienu laikā no sūdzības iesniegšanas dienas, tādējādi nokavējot sūdzības izskatīšanas procesuālo termiņu. VID lēmumu par sūdzības izskatīšanas termiņa pagarinājumu pieteicēja nav saņēmusi. Tādējādi VID, pieņemot Lēmumu, nav ievērojis likuma „Par nodokļiem un nodevām" 37.panta ceturto daļu, Administratīvā procesa likuma 7.pantu un Valsts pārvaldes iekārtas likuma 10.pantu.

Pēc procesuālā termiņa notecējuma VID nevarēja izdot pieteicējai nelabvēlīgu administratīvo aktu.

[3.2] Uzskata, ka faktiski sākotnējais lēmums ir pieņemts 2014.gada 8.aprīlī (91.dienā), nevis 2014.gada 07.aprīlī un, izmantojot atvasināto dokumentu juridisko formu, faktiski tiek slēpts fakts, ka VID audita veikšanā nav ievērojis procesuālos termiņus, kas, savukārt, liedz VID izdot pieteicējai nelabvēlīgu administratīvo aktu.

[3.3] Sākotnējā lēmuma un audita pārskata oriģinālam nav piešķirams dokumenta juridiskais spēks, jo 2014.gada 23.aprīlī iepazīstoties ar audita lietas materiāliem, tika konstatēts, ka audita pārskats un sākotnējais lēmums nav noformēti atbilstoši Ministru kabineta 2010.gada 28.septembra noteikumu „Dokumentu izstrādāšanas un noformēšanas kārtība" 6.pantam, proti, tie nebija cauršūti. Pieteicēja ar sākotnējā lēmuma un audita pārskata oriģinālu ar juridisku spēku 2014.gada 23.aprīlī netika iepazīstināta, tāpēc VID nav ievērojis Administratīvā procesa likuma principu un likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta trešā daļu.

[3.4] Nepiekrīt VID viedoklim, ka tas pamatoti ir atteicies izsniegt pieteicējas 2014.gada 23.aprīlī pieprasītās administratīvās lietas materiālu kopijas.

[3.5] Nepiekrīt, ka pieteicēja grāmatvedības reģistros ir veikusi ierakstus par darījumiem ar SIA „SL Industry", SIA „Forest Management", SIA „Sjambok", kuru rēķini satur nepatiesu informāciju, jo pieteicēja savu iespēju robežās veica visas darbības, lai pārliecinātos, vai pieteicējai ir tiesisks pamats veikt PVN priekšnodokļa atskaitīšanu par darījumiem ar minētajām sabiedrībām. Tā kā nevienā publiskā reģistrā nepastāvēja kaut mazākais risks, kas varētu apdraudēt pieteicējas tiesības atskaitīt PVN priekšnodokli, kā arī visi darījumi no darījumu partneru puses tika izpildīti, pieteicējai nebija nekādu šaubu, ka tai ir pilnīgas tiesības veikt PVN priekšnodokļa atskaitīšanu no darījumiem ar SIA „SL Industry", SIA „Forest Management" un SIA „Sjambok".

[3.6] Pieteicēja nepiekrīt, ka tā par notikušajiem darījumiem ar SIA „SL Industry", SIA „Forest Management" un SIA „Sjambok" ir sniegusi vispārēju informāciju. Gadījumā, ja VID administratīvā procesa ietvaros bija kaut kas neskaidrs vai bija nepieciešama precizējoša informācija, tad VID atbilstoši savām iespējām un pilnvarām varēja uzdot precizējošus un detalizētākus jautājumus nolūkā noskaidrot sīkākas detaļas par darījumu būtību, tādējādi izvairoties no nepareizu secinājumu izdarīšanas.

[3.7] Iestādes atsauce uz faktu, ka SIA „SL Industry", SIA „Forest Management" un SIA „Sjambok" pēc darījumiem ar pieteicēju ir zaudējuši PVN maksātāja statusu, nekādā mērā nav attiecināma uz darījumiem ar pieteicēju, jo laikā, kad minētie uzņēmumi veica darījumus ar pieteicēju, šie uzņēmumi bija PVN maksātāji ar visām tam piešķirtajās tiesībām un pienākumiem.

Tāpat iestādes atsauce uz minēto sabiedrību deklarētajiem darbības veidiem nekādā veidā nav attiecināma uz pieteicējas grāmatvedības uzskaiti un tiesību ierobežošanu PVN priekšnodokļa atskaitīšanā.

[3.8] SIA „SL Industry", SIA „Forest Management" un SIA „Sjambok" atbilstoši Būvniecības likuma un Vispārējo būvnoteikumu normām, nebija nepieciešama Būvkomersanta apliecība, tāpēc iestādes norāde, ka minētie uzņēmumi nebija reģistrējušies Būvkomersantu reģistrā, nav un nevar kalpot par pierādījumu VID izdarītajiem secinājumiem, ka minētajiem uzņēmumiem nebija tiesības nodrošināt attiecīgos darījumus pieteicējai.

[3.9] Apstāklis, ka sadarbības partneris neveic pienācīgu grāmatvedības uzskaiti, neatrodas juridiskajā adresē, nevar kalpot par pierādījumu faktam, ka pieteicēja grāmatvedības uzskaiti veic neatbilstoši normatīvo aktu prasībām vai ka pieteicējai ir liegts veikt PVN priekšnodokļa atskaitīšanu no konkrētā darījumu partnera.

[3.10] Uzskata, ka iestādes pienākums ir iegūt informāciju no darījumu partneriem, kas tieši un nepārprotami ir attiecināmi uz darījumiem ar pieteicēju, nevis kā argumentus secinājumu izdarīšanai, izmantot uz konkrēto administratīvo lietu neattiecināmus paskaidrojumus.

[3.11] Iestāde audita pārskatā nepamatoti atsaucas uz 2014.gada 27.janvārī VID saņemto SIA „SL Industry" darba ņēmēja /A.M./ sniegto paskaidrojumu, jo tas neatbilst Valsts valodas likuma normām, kā arī paskaidrojums nav parakstīts.

[3.12] Fakts, ka /V.F./ nevar sniegt precīzas atbildes uz iestādes uzdotajiem jautājumiem, norādot, ka neatceras, nevar būt kā pierādījums VID izdarītajiem secinājumiem par savstarpējiem darījumiem starp pieteicēju un SIA „SL Industry". VID, pieņemot Lēmumu, faktiski nav vērtējis šos pieteicējas iebildumus.

[3.13] Pieteicējai nav nekādas saistības ar SIA „SL Industry" izpildinstitūciju darbību ārpus savstarpējiem darījumiem.

[3.14] SIA „Forest Management" tematiskās pārbaudes laikā iegūtā informācija nevar kalpot par pierādījumiem secinājumu izdarīšanā un lēmuma pieņemšanā pieteicējas audita procesā, jo nav zināmi fakti, konteksts un apstākļi, pie kādiem SIA „Forest Management" amatpersonas ir sniegušas konkrētos paskaidrojumus.

[3.15] Fakts, ka SIA „Forest Management" un SIA „Sjambok" ir aprēķinājuši saviem darbiniekiem zemas darba algas, nekādā mērā nav un nevar kalpot par pierādījumu VID izdarītajiem secinājumiem, kā rezultātā liedzot pieteicējai PVN priekšnodokļa atskaitīšanu.

[3.16] SIA „Forest Management" 2012.gada 1.janvāra bilances dati nevar kalpot par pierādījumu, ka SIA „Forest Management" nav bijusi pietiekama materiāli tehniskā bāze, lai nodrošinātu darījumu izpildi pieteicējai. VID audita laikā nav ieguvis pietiekamus pierādījumus par to, ka SIA „Forest Management" nav bijusi pietiekama materiāltehniskā bāze darījumu nodrošināšanai ar pieteicēju.

[3.17] Atsauce uz /A.S./ paskaidrojumu ir prettiesiska, jo persona ar šādu vārdu un uzvārdu VID paskaidrojumu ir iesniegusi 2014.gada 3.februārī, un tam nav dokumenta juridiskā spēka, jo paskaidrojumā nav identificējama paskaidrojuma sniegšanas vieta.

[3.18] 2014.gada 23.janvāra /V.I./ paskaidrojumu ir pieņēmusi VID amatpersona, kas nav bijusi pilnvarota veikt pieteicējas auditu, tādējādi pieteicēja nevar konstatēt faktu, vai konkrētais paskaidrojums ir saņemts pieteicējas administratīvā procesa ietvaros vai citas administratīvās lietas ietvaros, tādējādi uzskatāms, ka attiecīgais paskaidrojums ir jāvērtē kritiski.

[3.19] VID, vērtējot darījums ar SIA „SL Industry", SIA „Forest management" un SIA „Sjambok", faktiski nav veicis darbu izpildes un piegādāto preču apsekošanu dabā, tādējādi VID, izdarot secinājumus par darījumu fiktīvo būtību, nav pārliecinājies dabā, vai un kādi darbi ir izpildīti, vai un kādas preces ir piegādātas.

[3.20] VID nepamatoti norādījis uz pieteicējas nodokļu auditu neattiecināmus faktus, secinot, ka nav iespējams izsekot SIA „Lejas Rozes", SIA „Abra CO", SIA „Calendar", SIA „Nevaflex", SIA „Airkono" un SIA „Focal Media Group" vārdā noformētajos dokumentos norādītajiem darījumiem un to norisei, pārnesot šo atziņu uz pieteicējas tiešajiem darījumu partneriem un atzīstot, ka tādējādi arī SIA „SL Industry", SIA „Forest Management" un SIA „Sjambok" attiecīgos darījumus nevarēja veikt ar pieteicēju. VID nav tiesiska pamata liegt pieteicējai veikt priekšnodokļa atskaitījumus uz VID norādītās motivācijas pamata, apstrīdot SIA „SL Industry", SIA „Forest Management" un SIA „Sjambok" tālāko sadarbības partneru spēju veikt darījumus un nekonstatējot to, ka pieteicēja zināja vai viņai vajadzēja zināt, ka darījumi ir iesaistīti krāpšanā PVN jomā.

VID nav ieguvis objektīvus pierādījumus par pieteicējas grāmatvedības reģistros iegrāmatoto un PVN deklarācijās deklarēto darījumu ar SIA „SL Industry", SIA „Forest Management" un SIA „Sjambok" faktisko neesību.

[3.21] Uzskata, ka pamatoti atskaitījusi PVN priekšnodokli par pakalpojumiem, kas iegādāti tās saimnieciskās darbības nodrošināšanai no SIA „SL Industry", SIA „Forest Management" un SIA „Sjambok" un pamatoti attiecinājusi šo preču un pakalpojumu iegādes izmaksas uz saimnieciskās darbības izdevumiem.

[4] VID (turpmāk arī atbildētājs) rakstveida paskaidrojumā pieteikumu neatzīst, atsaucoties uz Lēmumā norādīto argumentāciju, un lūdz tiesu to noraidīt.

[5] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvji pieteikumu uzturēja, atsaucoties uz tajā norādīto argumentāciju.

Atbildētāja pārstāvis tiesas sēdē pieteikumam nepiekrita, atsaucoties uz Lēmumā un rakstveida paskaidrojumos norādīto argumentāciju.

Lietā tika nopratināti liecinieki /K.K./ un /J.K./.

Motīvu daļa

[6] Pārbaudījusi lietas materiālus, uzklausījusi lietas dalībnieku paskaidrojumus, liecinieku liecības, izvērtējusi lietā esošos pierādījumus, tiesa atzīst, ka pieteikums ir noraidāms.

[7] Pieteicēja nepiekrīt papildus aprēķinātajiem nodokļu maksājumiem, primāri norādot uz VID pieļautajiem būtiskiem procesuāliem pārkāpumiem, kuru dēļ Lēmums būtu atzīstams par spēkā neesošu.

Tādējādi tiesa izskatāmajā lietā primāri vērtēs, vai VID ir pieļāvis procesuālos pārkāpumus, bet gadījumā, ja ir pieļāvis, kāda ir to ietekme uz konkrētās lietas rezultātu.

[8] Pieteicēja uzskata, ka Lēmums ir spēkā neesošs, jo, pirmkārt, audita pārskatam un sākotnējam lēmumam nav dokumenta juridiskā spēka, otrkārt, sākotnējais lēmums pieņemts, neievērojot audita veikšanas termiņu, treškārt, Lēmums pieņemts, neievērojot viena mēneša termiņu, ceturtkārt, nebija pieņemts lēmums par izskatīšanas termiņa pagarināšanu.

Kā konstatējams no lietas materiāliem, pieteicējai nodokļu audits uzsākts 2014.gada 8.janvārī, līdz ar to lēmuma par nodokļu audita rezultātiem pieņemšanas termiņš, ievērojot likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta trešajā daļā noteikto, ka lēmumu par nodokļu revīzijas (audita) rezultātiem pieņem ne vēlāk kā 90 dienu laikā no nodokļu revīzijas (audita) uzsākšanas dienas, izņemot gadījumus, kad nodokļu administrācijas augstākā amatpersona ir pagarinājusi lēmuma pieņemšanas termiņu atbilstoši šā panta 3.[1] daļai, bija 2014.gada 7.aprīlis. Sākotnējais lēmums pieņemts 2014.gada 7.aprīlī, tā noraksts apliecināts elektroniski ar drošu elektronisko parakstu un paziņots pieteicējai atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 7.[2]panta pirmajā daļā noteiktajam, ka VID izdoto administratīvo aktu (arī nelabvēlīgu administratīvo aktu) nodokļu maksātājam, kurš ir VID elektroniskās deklarēšanas sistēmas lietotājs, paziņo, izmantojot VID elektroniskās deklarēšanas sistēmu, vienlaikus par to nosūtot informāciju uz nodokļu maksātāja elektroniskās deklarēšanas sistēmā norādīto elektroniskā pasta adresi, 2014.gada 8.aprīlī. Tiesas sēdē tika uzrādīts audita pārskata un sākotnējā lēmuma oriģināli, no kuriem redzams, ka minētie dokumenti ir sagatavoti un parakstīti papīra formātā 2014.gada 7.aprīlī. Tiesai nerodas pamatotas šaubas, ka audita pārskats ir sagatavots un sākotnējai lēmums pieņemts 2014.gada 7.aprīlī.

Saskaņā ar Dokumentu juridiskā spēka likuma 4.panta pirmajā daļā noteikto, lai dokumentam būtu juridisks spēks, tajā iekļauj šādus rekvizītus: 1) dokumenta autora nosaukums; 2) dokumenta datums; 3) paraksts. Atbilstoši šā panta trešajai daļai dokumentā, kurā norādāms tā saņēmējs, lai šim dokumentam būtu juridisks spēks, norāda arī adresātu. Sākotnējā lēmumā ir iekļauti minētajā normatīvajā aktā norādītie rekvizīti, līdz ar to nav pamata apšaubīt tā juridisko spēku. Atbilstoši Ministru kabineta 2010.gada 28.septembra noteikumu Nr.916 „Dokumentu izstrādāšanas un noformēšanas kārtība" 60.punktam, prasība caurcūt vai caurauklot dokumentu ir noteikta tikai attiecībā uz dokumentu atvasinājuma izstrādāšanu. Dokumenta fiziskā noturība ir dokumenta spēja uzglabāšanas laikā saglabāt tā juridisko spēku un informatīvo funkciju, un šo spēju ietekmē dokumenta papīra un informācijas pierakstīšanas līdzekļu kvalitāte. Līdz ar to nav pamatots pieteicējas iebildums, ka audita pārskatam un sākotnējam lēmumam nav juridiska spēkā, jo tie audita lietas materiālos nebija caurcūti.

Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 64.panta pirmo daļu, ja administratīvā lieta ierosināta uz iesnieguma pamata, iestāde pieņem lēmumu par administratīvā akta izdošanu viena mēneša laikā no iesnieguma saņemšanas dienas, ja likumā nav noteikts cits termiņš vai citā normatīvajā aktā – īsāks termiņš administratīvā akta izdošanai. Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 64.panta otro daļu, ja objektīvu iemeslu dēļ šā panta pirmajā daļā noteikto termiņu nav iespējams ievērot, iestāde to var pagarināt uz laiku, ne ilgāku par četriem mēnešiem no iesnieguma saņemšanas dienas, par to paziņojot iesniedzējam.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 37.panta ceturtajā daļā noteikts, ka Valsts ieņēmumu dienests izskata iesniegumu un pieņem lēmumu viena mēneša laikā. Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektors to var pagarināt uz laiku, ne ilgāku par četriem mēnešiem no apstrīdēšanas iesnieguma saņemšanas dienas.

Kā konstatējams no lietas materiāliem, pieteicējas apstrīdēšanas iesniegums iestādē saņemts 2014.gada 7.maijā, līdz ar to lēmums par apstrīdēto administratīvo aktu saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 81.panta pirmo daļu atbildētājam bija jāizdod mēneša laikā, tas ir līdz 2014.gada 7.jūnijam. Lietā nav informācijas, ka būtu pieņemts lēmums par apstrīdēšanas iesnieguma termiņa pagarināšanu, uz to nenorāda arī VID. Lēmums pieņemts 2014.gada 17.jūnijā, proti, neievērojot likumā noteikto termiņu. Par minētajiem apstākļiem lietā strīds nepastāv.

Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 49.panta ceturto daļu, ja šis likums vai cits normatīvais akts nosaka termiņu, kurā iestādei administratīvā procesa gaitā jāizpilda procesuālā darbība, kas iesniedzējam vai iespējamam administratīvā akta adresātam ir nelabvēlīga, pēc termiņa izbeigšanās šo procesuālo darbību vairs nevar izpildīt, ja vien iestādes pieļautajam termiņa nokavējumam nav pienācīga pamatojuma.

Kā atzīts Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta judikatūrā augstākas iestādes lēmuma (administratīvais akts tā galīgajā noformējumā) izdošana nav procesuālā darbība Administratīvā procesa likuma 49.panta izpratnē. Procesuālās darbības ir tādas, kas ir vērstas uz galīgā procesa rezultāta sasniegšanu, bet nevis pats rezultāts, šajā gadījumā, administratīvais akts. Gadījumā, ja augstāka iestāde savlaicīgi neizdod administratīvo aktu, pieteicējai saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 188.panta piekto daļu ir tiesības, arī nesagaidot augstākas iestādes lēmumu, vērsties tiesā par administratīvā akta atcelšanu (par galīgo uzskatot to redakciju, kādu persona pēdējo ir saņēmusi), turklāt tādā gadījumā ir pieļauts ilgāks pārsūdzības termiņš. Lai arī iestādei noteiktā termiņa neievērošana ir procesuāls pārkāpums, procesuālais pārkāpums jāvērtē atkarībā no tā ietekmes uz galīgo lēmumu. Šajā gadījumā jau no iepriekš minētās Administratīvā procesa likuma 188.panta piektās daļas var secināt, ka termiņa nokavējuma sekas nevis ietekmē lietas iznākumu, bet ietekmē pārsūdzības termiņu un kārtību (*sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta SKA-125/2007 23.5.punktu, 2008.gada 29.maija sprieduma SKA – 218/2008 11.punktu*).

Izskatāmajā gadījumā atbildētājs nav ievērojis tieši Lēmuma izdošanas termiņu, proti, administratīvā akta galīgā noformējuma izdošanas termiņu. Līdz ar to konstatētais procesuālais pārkāpums pēc būtības nav ietekmējis administratīvā procesa iestādē rezultātu un nav atzīstams par būtisku procesuālu pārkāpumu, kas būtu par pamatu pārsūdzētā Lēmuma atzīšanai par prettiesisku.

Izvērtējot lietas materiālus, tiesa atzīst, ka konkrētajā gadījumā nav konstatējami Administratīvā procesa likuma 74.pantā minētie procesuālie pārkāpumi, kas liecinātu, ka Lēmums ir spēkā neesošs. Lēmums pieņemts atbilstoši atbildētāja kompetencei, Lēmumā ir atsauces uz tiesību normām, Lēmums satur Administratīvā procesa likuma 67.panta otrajā daļā minētās sastāvdaļas. Tiesa nekonstatē, ka atbildētājs būtu pieļāvis Administratīvā procesa likuma 14.[1]panta un 62.panta pirmās daļas nosacījumu pārkāpumu. Pieteicējai tika dota iespēja sniegt paskaidrojumus lietā, ko pieteicēja ir izmantojusi. VID Lēmumā ir atbildējis uz būtiskajiem argumentiem, ko pieteicēja norādījusi savos paskaidrojumos un sūdzībā. Turklāt, tiesas ieskatā, gadījumā ja pieteicēju neapmierina atbildētāja sniegtā argumentācija, tas nenozīmē, ka šādu pretargumentu nav. Atbildētājam nav pienākums atbildēt uz visiem argumentiem, bet gan tikai uz tādiem būtiskiem argumentiem, kas varētu mainīt lietas rezultātu. Turklāt, jāņem vērā, ka atbilde uz konkrētu argumentu var tikt iekļauta arī pašā administratīvā akta pamatojumā, kas pats par sevi jau var izslēgt privātpersonas paustā pamatojuma piemērošanu.

[9] Tā kā tiesa nekonstatēja procesuālos pārkāpumus, kas būtu ietekmējuši konkrētās lietas rezultātu, tālāk lietā ir izšķirams strīds, vai VID pamatoti ierobežojis pieteicējas tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumus par darījumiem ar SIA „SL Industry", SIA „Forest Management" un SIA „Sjambok".

[10] Likuma „Par grāmatvedību" 2.pants noteic, ka 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.

Grāmatvedības sniegtajai informācijai jābūt patiesai, salīdzināmai, savlaicīgai, nozīmīgai, saprotamai un pilnīgai. Minētā likuma 7.pantā norādīts, ka grāmatvedības reģistros nedrīkst izdarīt ierakstus, kuri nav pamatoti ar attaisnojuma dokumentu.

Arī likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta 5.[1] daļā norādīts, ka par nodokļa rēķinu uzskata dokumentu, kurā ietverta detalizēta informācija par darījumu.

No minētajām tiesību normām secināms, ka uzņēmuma grāmatvedība ir jākārto tā, lai no tās varētu gūt skaidru priekšstatu par konkrētā uzņēmuma darījumiem, to norisi, tostarp, grāmatvedībā ir jāatrodas dokumentiem, kas satur nepieciešamo informāciju par darījumiem.

[11] Priekšnodoklis saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" (*spēkā līdz 2012.gada 31.decembrim*) 1.panta 9.punkta a)apakšpunktu ir pievienotās vērtības nodokļa summa, kas norādīta apliekamajai personai izrakstītajā pievienotās vērtības nodokļa rēķinā par iegādātajām precēm vai saņemtajiem pakalpojumiem tās saimnieciskās darbības nodrošināšanai. Savukārt atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktam VID reģistrētai apliekamai personai ir tiesības nodokļa deklarācijā kā priekšnodokli no budžetā maksājamās nodokļa summas atskaitīt no citām apliekamajām personām saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par precēm un pakalpojumiem savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai, kā arī tādu ārvalstīs veiktu darījumu nodrošināšanai, kuri būtu apliekami ar nodokli, ja tie tiktu veikti iekšzemē.

Augstākā tiesa atzinusi, ka priekšnodokli var atskaitīt tikai par faktiski notikušiem darījumiem *(sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2013.gada 10.maija sprieduma lietā Nr.SKA-2/2013 7.punktu).* Tātad, lai atzītu nodokļu maksātāja priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, primāri nepieciešams konstatēt darījuma faktisko esību.

Vienlaikus, pamatojoties uz Eiropas Savienības Tiesas judikatūru *(sk. Eiropas Savienības Tiesas 2012.gada 21.jūnija spriedumu apvienotajā lietā Nr.C-80/11 un Nr.C-142/11Mahageben ar tajā sniegtajām atsaucēm uz iepriekšējiem Tiesas nolēmumiem, kā arī 2013.gada 31.janvāra spriedumu lietā Nr.C-643/11 un 2013.gada 18.marta rīkojumu lietā Nr.C-563/11),* secināms, ka, lai nodokļu maksātājam liegtu tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumu no budžetā maksājamās nodokļa summas, nav pietiekami konstatēt tikai darījumu faktisko neesību starp nodokļu maksātāju un tā sadarbības partneriem. Ir nepieciešams konstatēt arī to, ka nodokļu maksātājs zināja vai viņam vajadzēja zināt, ka viņš ir iesaistīts ļaunprātīgos vai pat krāpnieciskos darījumos ar mērķi gūt fiskālas priekšrocības atskaitāmā nodokļa veidā.

Priekšnodokļa atskaitīšanas sistēmas mērķis ir pilnībā atbrīvot nodokļu maksātāju no pievienotās vērtības nodokļa, kas tam jāmaksā vai kuru tas ir samaksājis saistībā ar savu saimniecisko darbību. Nodokļu maksātāja tiesības atskaitīt priekšnodoklī samaksāto PVN neietekmē tas, vai PVN par agrākajiem vai vēlākajiem darījumiem tika vai netika samaksāts valsts budžetā. Šādas tiesības var tikt liegtas vienīgi tad, ja ir pierādīts, ņemot vērā objektīvus pierādījumus, ka atsaukšanās uz priekšnodokļa atskaitīšanas tiesībām ir bijusi krāpnieciska vai ļaunprātīga. Atsaukšanās uz priekšnodokļa atskaitīšanas tiesībām ir krāpnieciska vai ļaunprātīga, ja nodokļu maksātājs, kurš zināja vai kuram bija jāzina, ka, izdarīdams pirkumu, tas piedalās ar krāpšanos saistītā ar pievienotās vērtības nodokli apliekamā darbībā. Savukārt nodokļu maksātājs, kurš nezināja vai nevarēja zināt, ka attiecīgo darījumu piegādātājs bija iecerējis kā krāpšanu vai ka cits darījums, kas ietilpst piegādes ķēdē pirms vai pēc nodokļa maksātāja veiktā darījuma, ir saistīts ar pievienotās vērtības nodokļa izkrāpšanu, nevar tikt sodīts ar priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību atteikumu. Šāda sodīšana pārsniegtu to pasākumu kopumu, kas nepieciešams valsts budžeta interešu aizsardzībai (*sk. Eiropas Savienības Tiesas 2012.gada 21.jūnija sprieduma apvienotajā lietā Nr.C-80/11 un Nr.C-142/11 „Mahageben" 39.-50. punktu*).

Nodokļa maksātāja, kas veic darījumus, tiesības atskaitīt priekšnodoklī samaksāto pievienotās vērtības nodokli nevar ietekmēt arī tas, ka piegādes shēmā, kurā ietilpst šie darījumi, cits darījums, kas, nodokļa maksātājam par to neko nezinot, ticis veikts pirms vai pēc nodokļa maksātāja veiktā darījuma, ir saistīts ar pievienotās vērtības nodokļa izkrāpšanu. Turpretim nodokļa maksātājs, kurš zināja vai kuram bija jāzina, ka, slēdzot darījumu, tas piedalās ar krāpšanos ar pievienotās vērtības nodokli saistītā darbībā, ir krāpšanās dalībnieks, turklāt neatkarīgi no tā, vai viņš gūst labumu vai nē. Šādos gadījumos atskaitīšanas tiesību izmantošana ir atsakāma *(sk. Eiropas Savienības Tiesas 2006.gada 6.jūlija sprieduma apvienotajās lietās Nr.C-439/04un Nr.C-440/04 Axel Kittel 59. punktu*).

Pamatojoties uz minētajām atziņām, arī Augstākā tiesa nolēmumos norādījusi, ka iestāde nevar liegt atskaitīt priekšnodokli, aprobežojoties vienīgi ar darījuma neesības konstatējumu. Ja iestāde

konstatē, ka darījums faktiski nav noticis, tai ir jāpierāda, ka nodokļu maksātājs zināja vai viņam bija jāzina, ka minētais darījums ir iesaistīts krāpšanā pievienotās vērtības nodokļa jomā *(sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2013.gada 10.maija sprieduma lietā Nr.SKA-2/2013 10.punktu).*

Tādējādi secināms, ka nodokļu maksātājam ir liedzamas atskaitījuma tiesības, ja, pirmkārt, tiek konstatēta darījuma faktiskā neesība, otrkārt, tiek atzīts, ka atskaitījumus veicošais nodokļu maksātājs zināja vai viņam vajadzēja zināt, ka viņš iesaistās nodokļu samazināšanas plānā.

Vienlaikus, ņemot vērā aktuālo tiesu praksi, tiesa secina, ka apstāklis, vai nodokļu maksātājs zināja vai viņam vajadzēja zināt, ka viņš ir iesaistījies nodokļu samazināšanas plānā, faktiski vērtējams gadījumos, kad tiek konstatēta darījuma neesība starp rēķinā norādītajām personām, nevis, kad tiek konstatēta darījuma neesība vispār. Citiem vārdiem, ja iestāde un tiesa atzīst, ka nodokļu maksātājs ir saņēmis preci vai pakalpojumu, bet nav to saņēmis tieši no tās personas, kas ir norādīta rēķinā, tad iestādei un secīgi tiesai ir pienākums izvērtēt, vai nodokļu maksātājs zināja vai viņam vajadzēja zināt, ka patiesais preču piegādātājs vai pakalpojuma sniedzējs nav tā persona, kas ir norādīta rēķinā. Konstatējot šo apstākli, priekšnodokļa atskaitījuma tiesības ir liedzamas. Savukārt, ja tiek konstatēts, ka nodokļu maksātājs preci vai pakalpojumu vispār nav saņēmis (ne no vienas personas), tad tas jau ir pamats secinājumam, ka nodokļu maksātājam nav tiesību uz priekšnodokļa atskaitījumiem, jo, ja nodokļu maksātājs nav saņēmis preci vai pakalpojumu vispār, tad nodokļu maksātājs nevar nezināt par šo apstākli jeb par darījuma fiktīvo raksturu.

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

[12] Lietā nav strīda, ka pieteicēja un tās darījuma partneri SIA „SL Industry", SIA „Forest Management" un SIA „Sjambok" darījumu veikšanas brīdī bija reģistrēti VID PVN maksātāju reģistrā, kā arī lietā nav strīda, ka pieteicējai izrakstītie nodokļa rēķini ir apmaksāti.

[13] No Audita pārskata un lietā esošajiem pierādījumiem par pieteicējas darījumu partneriem, ar kuriem noslēgtos darījumus atbildētājs ir apstrīdējis, konstatējami šādi apstākļi.

[13.1] Pieteicēja 2012.gada februāra (4291,06 Ls), aprīļa (2842,11 Ls), jūnija (5132,01 Ls) un jūlija (1455,96 Ls) PVN deklarācijās kā priekšnodokli atskaitīja 13 721,14 Ls saskaņā ar SIA „SL Industry" vārdā noformētajiem rēķiniem.

[13.1.1] Pieteicējas darījumu ar SIA „SL Industry" apliecināšanai ir iesniegti starp SIA „SL Industry" (piegādātājs) un pieteicēju (pircējs) 2012.gada 12.janvārī noslēgtais līgums Nr.K0001/12 un 2012.gada 20.janvārī noslēgtais līgums Nr.K0002/12, atbilstoši kuriem piegādātājs apņemas piegādāt dzelzsbetona saliekamās konstrukcijas 17 t.m. un 25 t.m. un 2012.gada 2.martā noslēgtais līgums Nr.K0006/12, atbilstoši kuram piegādātājs apņemas piegādāt materiālu siltumtrases ierīkošanai.

2012.gada 9.aprīlī un 2012.gada 27.jūnijā sastādītie izpildīto montāžas darbu pieņemšanas-nodošanas akti attiecīgi par siltumtrases ierīkošanu par summu 12 918,67 Ls un par traktoru darbnīcas jumta remontu par summu 7466,02 Ls.

SIA „SL Industry" vārdā noformētie rēķini: 2012.gada 12.janvāra rēķins Nr.KE0001/12; 2012.gada 20.janvāra rēķins Nr.KE0002/12; 2012.gada 6.aprīļa rēķins Nr.KE0006/12; 2012.gada 9.aprīļa rēķins Nr.KE0007/12; 2012.gada 25.maija rēķins Nr.KE0010/12; 2012.gada 27.jūnija rēķins Nr.KE00011/12 un Nr.KE0012/12, atbilstoši kuriem sniegti pakalpojumi (traktoru darbnīcu jumta remonts, rūpnieciski izolētu cauruļu montāža u.c.) un piegādātas preces (dzelzsbetona saliekamās konstrukcijas, rūpnieciski izolēti ievadlīkumi, savienojuma izolācijas materiāli, lietotas rezerves daļas, lietots seperācijas galds, ruberoīds u.c.).

Rēķinos preču pārvadātājs nav norādīts, izņemot 2012.gada 27.jūnija rēķinu Nr.KE0012/12, kur kā preču pārvadātāja norādīta pieteicēja, ar transportlīdzekli CU9298 un tā vadītāju /P.T./.

Minētos dokumentus pieteicējas vārdā parakstīja pieteicējas amatpersona /L.Z./, SIA „SL Industry" vārdā parakstījis /S.S./ (amatpersona no 2011.gada 6.decembra līdz 2012.gada 2.oktobrim).

[13.1.2] SIA „SL Industry" amatpersona /S.S./ 2012.gada 30.jūlijā VID NKP paskaidrojis, ka SIA „SL Industry" veica starpniecības pakalpojumus (metālkonstrukcijas, zivju pirkšana un pārdošana), ka

piegādātāji un pircēji paši veica preču transportēšanu, ka galvenie darījumu partneri bija SIA „Lejas Rozes", SIA „Abra Co" un UAB „Baltfisher", no kuriem tika iepirktas metālkonstrukcijas un zivis, ka prece uzreiz tika pārdota pircējam, ka galvenie preču pircēji bija SIA „KM LLC" un SIA „Vive".

Savukārt 2014.gada 10.februārī /S.S./ paskaidrojis, ka SIA „SL Industry" veica traktora ēkas jumta Maltas ciemā, Viļānu pagastā remontdarbus, kā arī piegādāja dzelzsbetona konstrukcijas komplektu Piziču ciemā, Viļānu pagastā, ka visus dokumentus noformēja pats, ka pretenziju no pasūtītāja puses nebija, ka materiāli tika piegādāti ar SIA „SL Industry" transportlīdzekli, izņemot lietotās rezerves daļas, ko atveda pieteicēja, ka visus darbus sabiedrība veica ar savu darbaspēku 4-6 cilvēku sastāvā. Turklāt šajā paskaidrojumā /S.S./ norāda, ka sadarbība ar pieteicēju bija 2013.gadā.

[13.1.3] Attiecībā uz SIA „SL Industry" VID pārbaudē konstatējis, ka SIA „SL Industry" vārdā noformētajos rēķinos kā SIA „SL Industry" juridiskā adrese ir norādīta Saules iela 2-42, Piņķi, Babītes novads, kas ir sabiedrības juridiskā adrese no 2011.gada 6.decembra līdz 2012.gada 17.maijam un no 2013.gada 26.jūnija. 2012.gada 25.jūlijā sabiedrības struktūrvienības „Noliktava", Ādmiņu ielā 4, Rīgā apsekošanas (akts Nr.23.3.3/226) laikā minētajā adresē saimnieciskā darbība netika konstatēta un uzņēmuma darbinieki netika sastapti. 2012.gada 30.jūlijā veicot tematisko pārbaudi (akts Nr.23.3.3/296) par SIA „SL Industry" grāmatvedības uzskaiti par periodu 2012.gada februāris – aprīlis konstatēts, ka sabiedrības pamatdarbības veids ir vairumtirdzniecības starpnieku darbība. SIA „SL Industry" 2012.gada marta un aprīļa PVN deklarācijās deklarēja iegādes darījumus ar SIA „Abra Co", bet no grāmatvedības reģistros iegrāmatotajiem darījumiem nav iespējams izsekot darījumu norisei, gūt skaidru priekšstatu par darījumu būtību, izsekot preču kustībai. Sabiedrība 2013.gada 29.martā izslēgta no VID PVN maksātāju reģistra sakarā ar dokumentu neiesniegšanu PVN aprēķinu pārbaudei, tās deklarētie darbības veidi ir tekstilizstrādājumu, apģērbu, apavu un ādas izstrādājumu vairumtirdzniecības starpnieku darbība un ieguves rūpniecības, būvniecības un inženierbūvniecības iekārtu vairumtirdzniecība, kas neatbilst darījumu būtībai.

Sabiedrība nav deklarējusi nemateriālos ieguldījumus un pamatlīdzekļus, savukārt krājumus uz 2012.gada 1.janvāri nav deklarējusi, bet uz 2012.gada 31.decembri deklarēja 1548 Ls apmērā. Saskaņā ar CSDD informāciju sabiedrībai nav reģistrēti transportlīdzekļi. Sabiedrība nav reģistrēta Būvkomersantu reģistrā.

SIA „SL Industry" 2012.gada janvāra un februāra pārskatā „Ziņojums par valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām no darba ņēmēju darba ienākumiem, iedzīvotāju ienākuma nodokli un uzņēmējdarbības riska valsts nodevu pārskata mēnesī" (turpmāk - ziņojums) nav deklarējusi darba ņēmējus, savukārt 2012.gada marta un aprīļa ziņojumos deklarēja 5 darba ņēmējus ar atalgojumu no 36 Ls līdz 210 Ls mēnesī, 2012.gada maija un jūnija ziņojumos - 7 darba ņēmējus (maijā darba ņēmējiem darba alga nav aprēķināta un jūnijā ar atalgojumu no 190 Ls līdz 210 Ls) un 2012.gada jūlija ziņojumā – 3 darba ņēmējus ar atalgojumu 210 Ls.

SIA „SL Industry" deklarētie darba ņēmēji /A.M./, /J.S./ un /V.L./ atstāja lūgumu sniegt paskaidrojumus par darba attiecībām ar SIA „SL Industry" bez ievērības. /D.P./ nav deklarētas dzīvesvietas. /A.M./ 2014.gada 27.janvāra paskaidrojumā norādīja, ka vienu mēnesi periodā 2012.gada no aprīļa līdz jūlijam strādāja SIA „SL Industry" un veica sienu apmešanas darbus Pumpuros. /V.F./ 2014.gada 23.janvāra paskaidrojumā norādīja, ka no 2012.gada aprīļa līdz jūnijam strādāja SIA „SL Industry" un veica iekšējās apdares darbus.

[13.1.4] Attiecībā uz SIA „SL Industry" deklarētajiem darījumu partneriem SIA „Lejas Rozes" un SIA „Abra Co" VID konstatējis, ka SIA „Lejas Rozes" nav materiāltehnisko un darbaspēka resursu attiecīgo darījumu veikšanai, sabiedrība 2013.gada 10.aprīlī izslēgta no VID PVN maksātāju reģistra sakarā ar PVN deklarāciju neiesniegšanu, deklarētie darbības veidi ir gaļas un mājputnu gaļas produktu ražošana, kā arī sabiedrības amatpersona no 2011.gada 1.septembra ir Krievijas pilsonis /V.R./, kuram pārbaudāmajā periodā nav fiksēts Latvijas robežšķērsošanas fakts, kā arī viņš nav saņēmis darba atļauju Latvijā. SIA „Lejas Rozes" VID iesniegtajā 2012.gada februāra ziņojumā deklarē vienu darba ņēmēju amatpersonu /V.R./, savukārt atbilstoši 2012.gada pārskatā norādītajai informācijai sabiedrība nav deklarējusi nemateriālos ieguldījumus un pamatlīdzekļus. Saskaņā ar CSDD informāciju sabiedrībai nav reģistrēti transportlīdzekļi. Sabiedrība nav reģistrēta Būvkomersantu reģistrā. SIA „Abra Co" nav materiāltehnisko un darbaspēka resursu attiecīgo darījumu veikšanai, sabiedrība 2012.gada 31.oktobrī izslēgta no VID PVN maksātāju reģistra sakarā ar nepatiesu ziņu sniegšanu PVN deklarācijās, deklarētie darbības veidi ir būvniecības mašīnu un iekārtu iznomāšana un ekspluatācijas līzings un metāla konstrukciju un to sastāvdaļu ražošana, kā arī sabiedrības amatpersona no 2012.gada 28.februāra ir

Krievijas pilsonis /P.F./, kuram pārbaudāmajā periodā nav fiksēts Latvijas robežšķērsošanas fakts, kā arī viņš nav saņēmis darba atļauju Latvijā. SIA „Abra Co" VID 2012.gada pārskatu nav iesniegusi. Saskaņā ar CSDD informāciju sabiedrībai nav reģistrēti transportlīdzekļi. Sabiedrība nav reģistrēta Būvkomersantu reģistrā.

[13.1.5] Attiecībā uz 2012.gada 27.jūnija rēķinā Nr.KE0012/12 norādīto preču pārvadātāju - pieteicēju, ar transportlīdzekli /TL numurs/ un tā vadītāju /P.T./ lietā konstatēts, saskaņā ar VAS „Ceļu satiksmes drošības direkcijas" (turpmāk - CSDD) datiem TL CU9298 ir kravas transporta kaste ar kravnesību 10 480 kg, ka kopējais kravas svars ir 15 950 kg, ka atbilstoši auditā iesniegtajai ceļazīmei 2012.gada 27.jūnijā /P.T./ brauca vienā maršrutā Viļāni-Rīga-Viļāni 528 km. Tādējādi pārbaudē konstatēts, ka saskaņā ar uzrādītajiem dokumentiem ar transportlīdzekli vienā reisā vesta krava 15 950 kg, kas par 5470 kg pārsniedz transportlīdzekļa kravnesību.

[13.2] 2012.gada jūlija (1355,93 Ls), septembra (1594,70 Ls), oktobra (5811,75 Ls), novembra (2844,52 Ls), 2013.gada janvāra (2322,97 Ls), februāra (2843,32 Ls) PVN deklarācijās kā priekšnodokli atskaitīja 16 773,19 Ls saskaņā ar SIA „Forest Management" vārdā noformētajiem rēķiniem.

[13.2.1] Pieteicējas darījumu ar SIA „Forest Management" apliecināšanai ir iesniegti starp SIA „Forest Management" (izpildītājs) un pieteicēju (pasūtītājs) 2012.gada 2.jūlijā noslēgtais līgums Nr.01/02072012, ar kuru izpildītājs apņemas veikt jumta remontdarbus autogarāžas ēkai saskaņā ar tāmi. Saskaņā ar tāmi tiek veikta divslīpu jumta ierīkošana, vējdēļu, kores uzstādīšana, spāru izbūve, fasādes apdares izbūve un jumta ieklāšana. 2013.gada 7.janvārī noslēgtais līgums Nr.01/02012013 un 2013.gada 4.februārī noslēgtais līgums Nr.01/04022013, ar kuru izpildītājs apņemas veikt graudu tvertņu remonta darbus objektā „Kaltes", Maltas ciemā, Viļānu pagastā saskaņā ar tāmi. Saskaņā ar tāmi tiek veikta graudu tvertņu atsevišķu metālkonstrukciju nomaiņa, kāpņu laukuma remonts, kāpņu pakāpienu nomaiņa un graudu padeves cauruļu montāža.

SIA „Forest Management" vārdā noformētie rēķini: 2012.gada 30.jūlija rēķins Nr.KE12/2012 un Nr.KE13/2012, 2012.gada 20.septembra rēķins Nr.KE32/2012, 2012.gada 26.oktobra rēķins Nr.KE42/2012, 2012.gada 29.novembra rēķins Nr.KE48/2012, 2013.gada 28.janvāra rēķins Nr.KE001/2013, 2013.gada 27.februāra rēķins Nr.KE009/2013, atbilstoši kuriem tika sniegti pakalpojumi (autogarāžas jumta remonts, kukurūzas uzglabāšanas laukuma asfaltbetona seguma bedrīšu remonts u.c.) un pārdotas preces (loksnes, skrūves, spāres).

Minētos dokumentus SIA „Forest Management" vārdā parakstīja /K.S./ (amatpersona no 2012.gada 25.aprīļa līdz 2013.gada 11.augustam).

[13.2.2] SIA „Forest Management" amatpersona /K.S./ 2012.gada 18.oktobrī paskaidrojumā norādīja, ka SIA „Forest Management" veica starpniecības pakalpojumus (pakalpojumu sniegšana un preču pārdošana), ka viņa tirdzniecības aģenti meklēja partnerus, piegādātājus, pircējus, kā arī palīdzēja iekraut un izkraut preci. Piegādātāji un pircēji paši veica preču transportēšanu. Preču piegādātāji bija SIA „Calendar" un UAB „Baltfisher" tika iepirktas preces. Prece (zivju metāliskās kastes un zivis) tālāk tika pārdota SIA „Vive".

No audita pārskatā norādītā izriet, ka VID 2014.gada 14.februārī EDS saņēma SIA „Forest Management" likvidatora /E.S./ (SIA „Forest Management" amatpersona no 2013.gada 12.augusta līdz 27.oktobrim un likvidators no 2013.gada 28.oktobra) paskaidrojumu, ka sabiedrības pārstāvji paši telefoniski atrada pieteicēju, ka SIA „Forest Management" veica remontdarbus garāžas jumtam Maltas ciemā, Viļānu pagastā, ēkas „Piziča 5" jumtam Piziču ciemā, Viļānu pagastā un administratīvās ēkas un apkures sistēmas apkopi un remontu, ka dokumentus noformēja SIA „Forest Management". Materiāli tika piegādāti ar SIA „Forest Management" transportlīdzekli. Visus darbus sabiedrība veica ar saviem spēkiem, piesaistot 3 – 5 darbiniekus.

[13.2.3] Attiecībā uz SIA „Forest Management" VID pārbaudē konstatējis, ka sabiedrības deklarētie darbības veidi ir metāla konstrukciju un to sastāvdaļu ražošana, cita veida īpašu preču vairumtirdzniecības starpnieku darbība, kas neatbilst darījumu būtībai. Sabiedrība nav deklarējusi nemateriālos ieguldījumus un pamatlīdzekļus. Sabiedrība nav reģistrēta Būvkomersantu reģistrā.

SIA „Forest Management" 2012.gada jūlija – oktobra ziņojumos deklarēja 4 darba ņēmējus ar atalgojumu no 210 līdz 220 Ls, 2012.gada novembra – 2013.gada janvāra ziņojumos – 6 darba ņēmējus (decembrī darba ņēmējiem darba alga nav aprēķināta, savukārt novembrī, janvārī darba alga no 36,09 līdz 118,9 Ls un 2013.gada februāra ziņojumā – 5 darba ņēmējus ar atalgojumu no 0 līdz 12,03 Ls (izņemot amatpersonu, kur darba alga aprēķināta 200 Ls).

SIA „Forest Management" deklarētie darba ņēmēji /G.K./, /J.G./ un /J.S./ atstāja VID lūgumu

ierasties un sniegt paskaidrojumus par darba attiecībām ar SIA „Forest Management" bez ievērības. /V.I./ 2014.gada 23.janvāra paskaidrojumā norādīja, ka nav bijis darba tiesiskajās attiecībās ar SIA „Forest Management" un neko nezina par SIA „Forest Management". /A.S./ 2014.gada 30.janvāra paskaidrojumā norādīja, ka periodā 2012.gada jūlijs, augusts strādāja SIA „Forest Management" un veica namdara darbus Krustpils un Granīta ielas krustojumā Rīgā.

[13.2.4] Attiecībā uz SIA „Forest Management" deklarēto darījumu partneri 2012.gada jūlija – 2013.gada februāra PVN deklarācijās SIA „Calendar" VID pārbaudē konstatējis, ka tai nav materiāltehnisko resursu attiecīgo darījumu veikšanai, sabiedrība 2013.gada 6.jūnijā izslēgta no VID PVN maksātāju reģistra sakarā ar saimnieciskās darbības apturēšanu, sabiedrības deklarētais darbības veids ir dzīvojamo un nedzīvojamo māju un ēku būvniecība. SIA „Calendar" juridiskajā un struktūrvienības adresē nav sasniedzama. Sabiedrība nav deklarējusi nemateriālos ieguldījumus un pamatlīdzekļus. Saskaņā ar CSDD informāciju sabiedrībai nav reģistrēti transportlīdzekļi. Sabiedrība nav reģistrēta Būvkomersantu reģistrā. Sabiedrības amatpersona /J.O./ (amatpersona no 2012.gada 17.aprīļa līdz 2013.gada 21.janvāra) VID lūgumu sniegt informāciju atstāja bez ievērības. Sabiedrības amatpersona no 2013.gada 22.janvāra ir Krievijas pilsonis /A.Š./, kuram nav fiksēts Latvijas robežšķērsošanas fakts, kā arī viņš nav saņēmis darba atļauju Latvijā.

SIA „Calendar" 2012.gada jūlija - 2013.gada janvāra PVN deklarācijā deklarēja iegādes darījumus ar SIA „Abra Co" un SIA „Nevaflex".

Saskaņā ar VID rīcībā esošo informāciju SIA „Nevaflex" nav materiāltehnisko resursu attiecīgo darījumu veikšanai, sabiedrība 2012.gada 20.novembrī izslēgta no VID PVN maksātāju reģistra sakarā ar dokumentu neiesniegšanu PVN aprēķinu pārbaudei, sabiedrības deklarētais darbības veids ir datorprogrammēšana. SIA „Nevaflex" VID nav iesniegusi 2012.gada pārskatu. 2012.gada 22.novembrī SIA „Nevaflex" apturēta saimnieciskā darbība (lēmums Nr.23.1.2/97281). Saskaņā ar CSDD informāciju sabiedrībai nav reģistrēti transportlīdzekļi. Sabiedrība nav reģistrēta Būvkomersantu reģistrā. SIA „Nevaflex" 2014.gada 27.janvārī VID sūtīto pieprasījumu sniegt informāciju atstāja bez ievērības.

SIA „Nevaflex" amatpersona I.G. (amatpersona no 2011.gada 5.augusta) 2013.gada 10.decembra paskaidrojumā norāda, ka viņš nezina neko par sabiedrību un tās darbību.

SIA „Abra Co" nav materiāltehnisko un darbaspēka resursu attiecīgo darījumu veikšanai, sabiedrība 2012.gada 31.oktobrī izslēgta no VID PVN maksātāju reģistra sakarā ar nepatiesu ziņu sniegšanu PVN deklarācijās, deklarētie darbības veidi ir būvniecības mašīnu un iekārtu iznomāšana un ekspluatācijas līzings un metāla konstrukciju un to sastāvdaļu ražošana, kā arī sabiedrības amatpersona no 2012.gada 28.februāra ir Krievijas pilsonis /P.F./, kuram pārbaudāmajā periodā nav fiksēts Latvijas robežšķērsošanas fakts, kā arī viņš nav saņēmis darba atļauju Latvijā. SIA „Abra Co" VID 2012.gada pārskatu nav iesniegusi. Saskaņā ar CSDD informāciju sabiedrībai nav reģistrēti transportlīdzekļi. Sabiedrība nav reģistrēta Būvkomersantu reģistrā.

[13.3] 2013.gada marta (2728,76 Ls), aprīļa (1871,28 Ls), jūnija (4199,61 Ls), jūlija (4900,88 Ls), augusta (4656,60 Ls) PVN deklarācijās kā priekšnodokli atskaitīja 18 357,13 Ls saskaņā ar SIA „Sjambok" vārdā noformētajiem rēķiniem.

[13.3.1] Pieteicējas darījumu ar SIA „Sjambok" apliecināšanai ir iesniegts 2013.gada 2.jūlijā starp SIA „Sjambok" (izpildītājs) un pieteicēju (pasūtītājs) noslēgtais līgums Nr.01/02072013 par to, ka izpildītājs apņemas veikt kukurūzas uzglabāšanas laukuma asfaltbetona seguma bedrīšu remontu.

SIA „Sjambok" vārdā noformētie rēķini: 2013.gada 26.marta pavadzīme Nr.SJAV13/03/26, 2013.gada 24.aprīļa pavadzīme Nr.SJAV14/04-22, 2013.gada 28.jūnija pavadzīme Nr.SJAV14/06/28 un Nr.SJAV15/06-28, 2013.gada 30.jūlija pavadzīme Nr.SJAV16-07-30 un Nr. SJAV17-07-30, 2013.gada 28.augusta pavadzīme Nr.SJAV18-08-28 un 2013.gada 30.augusta pavadzīme Nr.SJAV02-08-13, atbilstoši kam tika sniegti pakalpojumi (aktīvās ventilēšanas ar siltā gaisa padevi uzstādīšana saskaņā ar tāmi Nr.1, demontāžas darbi saskaņā ar tāmi Nr. 1, mēslu transportiera nomaiņa saskaņā ar tāmi Nr. 1 u.c.).

Tāme Nr.1 par govju kūts „Piziči-2" mēslu transportiera nomaiņu, tāme Nr.1 par traktoru darbnīcas jumta remontu, tāme Nr.1 par demontāžas darbiem kompleksā „Piziči", tāme Nr.1 par skābbarības laukumu ar sienām, tāme Nr.1 par liellopu kūts „Piziči" mēslu transportiera nomaiņu, tāme Nr.1 par teļu kūts „Piziči-5" jumta remontu.

Izpildīto darbu pieņemšanas - nodošanas akti: 2013.gada 22.aprīļa pieņemšanas – nodošanas akts Nr.1 (objekts: komplekss „Piziči"), 2013.gada 28.jūnija pieņemšanas – nodošanas akts Nr.1 (objekts: komplekss „Piziči"), 2013.gada 28.jūnija pieņemšanas – nodošanas akts Nr.1 (objekts: liellopu novietnes

„Piziči" mēslu transportiera nomaiņa), 2013.gada 30.jūlija pieņemšanas – nodošanas akts Nr.1 (objekts: liellopu novietnes „Piziči" mēslu transportiera nomaiņa), 2013.gada 30.jūlija pieņemšanas – nodošanas akts Nr.1(objekts: kukurūzas uzglabāšanas laukums), 2013.gada 29.augusta pieņemšanas – nodošanas akts (objekts: traktoru darbnīcas jumta remonts), 2013.gada 30.augusta pieņemšanas – nodošanas akts (objekts: teļu kūts „Piziči-5" jumta remonts).

Minētos dokumentus no SIA „Sjambok" puses parakstīja /R.A./ (amatpersona no 2012.gada 5.aprīļa līdz 2013.gada 11.oktobrim).

[13.3.1] SIA „Sjambok" amatpersona /R.A./ 2014.gada 31.janvāra paskaidrojumā norādīja, ka SIA „Sjambok" nodarbojās ar dažādu preču vairumtirdzniecību, kā arī pakalpojumu sniegšanu. Galvenie preču piegādātāji/pakalpojumu saņēmēji UAB „Baltfisher", SIA „Airkono", SIA „Lara R", bet galvenie preču pircēji/pakalpojumu saņēmēji bija SIA „Vive", SIA „Asder". Uzņēmumā bija 3 darbinieki. SIA „Sjambok" Viļānos veica montāžas darbus (montēja ventilācijas sistēmas) un pārdeva ar montāžu saistītas preces. Pieteicēju pārstāvēja /L.Z./, kuru zina jau sen. Darījumā ar pieteicēju viņš sagatavoja visus dokumentus. Paskaidroja, ka darbos darījumos ar pieteicēju bija iesaistīti visi uzņēmuma darbinieki un tika piesaistīts apakšuzņēmējs. Darbus veica SIA „Sjambok", arī materiālus un transportu nodrošināja SIA „Sjambok".

2014.gada 12.februāra paskaidrojumā SIA „Sjambok" amatpersona /R.A./ norāda, ka darījumos ar pieteicēju SIA „Sjambok" bija iniciators, izmantojot paziņu loku, pats atrada kontaktus ar pieteicējas pārstāvi. Piezvanīja pieteicējas pārstāvim un tika noslēgts līgums par kukurūzas skābbarības laukuma remontu. Sastādīja tāmes apjoma un cenu saskaņošanai. Dokumentus noformēja SIA „Sjambok", kā arī sabiedrība nodrošināja darbam nepieciešamos materiālus un mehānismus un paši piegādāja visu uz darbu veikšanas vietu. Darbus veica 3-5 darbinieki. Darbu izpildes kontroli veica pieteicējas valdes priekšsēdētājs.

[13.3.2] Attiecībā uz SIA „Sjambok" VID pārbaudē konstatējis, ka 2013.gada 17.maijā veicot SIA „Sjambok" struktūrvienības „Noliktava" Kauguru ielā 2, Rīgā apsekošanu (akts Nr.23.3.3/145), minētajā adresē saimnieciskā darbība netika konstatēta un uzņēmuma darbinieki netika sastapti. 2013.gada 17.jūnijā veicot tematisko pārbaudi (akts Nr.23.3.3/242) par SIA „Sjambok" grāmatvedības uzskaiti par periodu 2012.gada novembris – 2013.gada septembris, konstatēts, ka periodā 2013.gada janvāris – aprīlis SIA „Sjambok" iegādājās no vairākiem darījuma partneriem dažāda veida sortimenta preces un pakalpojumus, kurus tālāk realizēja. SIA „Sjambok" 2013.gada 26.novembrī izslēgta no VID PVN maksātāju reģistra sakarā ar dokumentu neiesniegšanu PVN aprēķinu pārbaudei, sabiedrības deklarētie darbības veidi ir plaša sortimenta preču vairumtirdzniecības starpnieku darbība un ražošanas iekārtu un ierīču uzstādīšana, kas neatbilst darījumu būtībai. Sabiedrība nav deklarējusi nemateriālos ieguldījumus un pamatlīdzekļus. Sabiedrība nav reģistrēta Būvkomersantu reģistrā. Dokumentos norādīto darbu veikšanai SIA „Sjambok" rīcībā jābūt speciāli izglītotiem darbiniekiem.

SIA „Sjambok" 2013.marta – augusta ziņojumos deklarēja 3 darba ņēmējus. 2013.gada martā, jūlijā un augustā darba alga (205 Ls) tiek aprēķināta tikai SIA „Sjambok" amatpersonai /R.A./.

SIA „Sjambok" darba ņēmēji /V.I./ un /A.S./ attiecīgi 2014.gada 23.janvāra un 2014.gada 30.janvāra paskaidrojumā norādīja, ka nav bijuši darba tiesiskajās attiecībās ar SIA „Sjambok" un neko nezina par SIA „Sjambok".

[13.3.3] Attiecībā uz SIA „Sjambok" 2013.gada marta – augusta PVN deklarācijās deklarēto darījumu partneri SIA „Airkono" pārbaudē konstatēts, ka SIA „Airkono" nav materiāltehnisko resursu attiecīgo darījumu veikšanai, sabiedrība 2013.gada 30.septembrī izslēgta no VID PVN maksātāju reģistra sakarā ar saimnieciskās darbības apturēšanu, sabiedrības deklarētais darbības veids ir kravu pārvadājumi pa autoceļiem. Sabiedrības amatpersona no 2012.gada 6.septembra līdz 2013.gada 25.oktobrim bija Lietuvas pilsonis /V.V./, kurš VID uzaicinājumu atstāja bez ievērības.

Sabiedrība VID iesniegtajos 2013.gada marta – augusta ziņojumos deklarē 1 darba ņēmēju amatpersonu /V.V./, savukārt sabiedrība nav iesniegusi 2013.gada pārskatu. Saskaņā ar CSDD informāciju sabiedrībai nav reģistrēti transportlīdzekļi. Sabiedrība nav reģistrēta Būvkomersantu reģistrā.

Ņemot vērā, ka SIA „Airkono" nebija materiāltehnisko un darbaspēka resursu strīdus darbu veikšanai, auditā tika izvērtēta SIA „Airkono" iespēja strīdus pakalpojumu sniegšanai piesaistīt apakšuzņēmējus.

SIA „Airkono" 2013.gada marta – augusta PVN deklarācijā deklarēja iegādes darījumus ar SIA „Focal Media Group", kurai nav materiāltehnisko resursu attiecīgo darījumu veikšanai, sabiedrība 2013.gada 4.oktobrī izslēgta no VID PVN maksātāju reģistra sakarā ar saimnieciskās darbības apturēšanu,

sabiedrības deklarētais darbības veids ir iesiešana un ar to saistītas palīgdarbības, ražošanas iekārtu un ierīču uzstādīšana. Sabiedrības amatpersona no 2012.gada 4.oktobra līdz 2013.gada 30.oktobrim bija Lietuvas pilsonis /V.B./, kurš VID uzaicinājumu atstāja bez ievērības. Sabiedrība VID iesniegtajos 2013.gada marta – augusta ziņojumos deklarē vienu 1 ņēmēju amatpersonu /V.B./, sabiedrība nav iesniegusi 2013.gada pārskatu. Saskaņā ar CSDD informāciju sabiedrībai nav reģistrēti transportlīdzekļi. Sabiedrība nav reģistrēta Būvkomersantu reģistrā.

[13.4] Pieteicējas amatpersona 2014.gada 31.janvāra un 2014.gada 18.marta paskaidrojumos VID attiecībā uz darījumiem ar SIA „SL Industry" norāda, ka SIA „SL Industry" pārstāvji telefoniski piedāvāja sabiedrībai savus pakalpojumus un sabiedrību pārstāvēja /S.S./. SIA „SL Industry" veica remontdarbus traktorēkas jumtam mehāniskajās darbnīcās Maltas ciemā, Viļānu pagastā un piegādāja dzelzsbetona konstrukcijas kompleksā Piziču ciemā, Viļānu pagastā. Materiālus piegādāja izpildītājs ar savu transportu. Savukārt pieteicēja atveda lietotas rezerves daļas ar transportlīdzekli VOLVO (valsts Nr./TL numurs/), kuru vadīja /P.T./. Rezerves daļas tika izkrautas mehānisko darbnīcu teritorijā Maltas ciemā, Viļānu pagastā. Par to, ka SIA „SL Industry" spējīga veikt remontdarbus, pastāstīja paši sabiedrības pārstāvji. Materiālus un mehānismus remontdarbiem nodrošināja izpildītājs un objektā apmēram bija 3-5 cilvēki. Darījumu apliecinošos dokumentus sagatavoja izpildītājs un samaksa pēc rēķina saņemšanas veikta ar pārskaitījumu pilnā apmērā. 2012.gada 27.jūnijā /P.T./ vadīja transportlīdzekļi VOLVO (valsts Nr./TL numurs/) ar piekabi Kogel K 16 (valsts Nr./TL numurs/). Neuzmanības dēļ piekabe nebija norādīta ceļazīmē un preces saņemšanas pavaddokumentos. /P.T./ apliecina, ka vadīja transportlīdzekli VOLVO ar piekabi.

Attiecībā uz darījumiem ar SIA „Forest Management" norāda, ka SIA „Forest Management" pārstāvji telefoniski piedāvāja sabiedrībai savus pakalpojumus un sabiedrību pārstāvēja /K.S./. SIA „Forest Management" veica autogarāžas jumta Maltas ciemā, Viļānu pagastā, teļu kūts „Piziči 5" jumta un kukurūzas glabāšanas laukuma – aerodroms remontdarbus, kā arī dispečeru ēkas – kafejnīca „Pie Kaupra" apkures sistēmas remontdarbus. Materiālu piegādi un izkraušanas darbus, kā arī remontdarbus organizēja SIA „Forest Management". Par to, ka SIA „Forest Management" spējīga veikt remontdarbus, apliecināja SIA „Forest Management" sniegtā informācija par uzņēmumu. Remonta darbus veica 2-5 cilvēki. Darījumu apliecinošos dokumentus sagatavoja izpildītājs un samaksa pēc rēķina saņemšanas veikta ar pārskaitījumu pilnā apmērā.

Attiecībā uz darījumiem ar SIA „Sjambok" norāda, ka SIA „Sjambok" pārstāvji telefoniski piedāvāja pieteicējai savus pakalpojumus un sabiedrību pārstāvēja /R.A./. Ar SIA „Sjambok" tika noslēgts līgums par kukurūzas skābbarības laukumu remontu, citos gadījumos sastādītas tāmes apjomu un cenu saskaņošanai. Materiālu piegādi un izkraušanas darbus nodrošināja SIA „Sjambok". Par to, ka SIA „Sjambok" spējīga veikt remontdarbus, apliecināja SIA „Sjambok" sniegtā informācija par uzņēmumu, kā arī pēc pirmā pasūtījuma aktīvās ventilēšanas uzstādīšanas nebija šaubu par darba kvalitāti un termiņiem. Remontdarbus veica 3-5 cilvēki. Darījumu apliecinošos dokumentus sagatavoja izpildītājs un samaksa pēc rēķina saņemšanas veikta ar pārskaitījumu pilnā apmērā.

[13.5] Tiesas sēdē pieteicējas amatpersona atkārtoja VID sniegtos paskaidrojumus, taču nesniedza detalizētu skaidrojumu par to, kā tika gūta pārliecība par darījuma partnera spējām veikt strīdus pakalpojumus un strīdus preču piegādi rēķinos norādītajā apjomā, kā tika gūta pārliecība par preces esību. Pieteicējas amatpersona norādīja, ka pieteicējai galvenais bija, lai darījuma partneris būtu reģistrēts VID PVN reģistrā, lai būtu zema cena, kvalitatīva prece, kvalitatīvi pakalpojumi un lai darbi tiktu izdarīti. Pārējais pieteicējas amatpersonu neinteresēja. Norādīja, ka darījuma partneru amatpersonām pases nepārbaudīja, ka visi līgumi tika slēgti pieteicējas amatpersonas kabinetā, pušu pārstāvjiem klātesot. Visus dokumentus noformēja darījumu partneri, pieteicējas amatpersona kontrolēja darbu kvalitāti, par katru sniegto pakalpojumi tika sastādīti darbu pieņemšanas – nodošanas akti un pieteicēja apmaksāja rēķinus.

[13.6] Nopratināts kā liecinieks pieteicējas darbinieks /K.K./, atbildot uz jautājumiem, attiecībā uz pieteicējas darījumiem ar SIA „SL Industry" liecināja, ka SIA „SL Industry" 2012.gadā veica darbus skābbarības bedrē Pizičos un vasarā laboja darbnīcas jumtu. Pirms darbu veikšanas bija redzējis tāmi. SIA „SL Industry" paši piegādāja pieteicējai dzelzsbetona konstrukcijas, viņu darbinieki arī uzstādīja. Ar piegādātajām dzelzsbetona konstrukcijām tika pagarināta skābbarības bedre, lai palielinātu tās apjomu. Konstrukcijas bija izkrautas tur pat blakus, lai ar autoceltni varētu uzreiz uzmontēt. Dzelzsbetona konstrukciju izkraušanas momentu neredzēja, tikai vietu, kur tās bija izkrautas. Saprata, ka tās tika atvestas no Daugavpils. Darbus veica SIA „SL Industry" darbinieki. Cik konkrēti bija darbinieku,

neredzēja, varētu būt 5-6 cilvēki. Bija viens brigadieris, autoceltņa vadītājs, ekskavatora vadītājs, metinātājs un divi pie montāžas. Visa darbos izmantotā tehnika piederēja SIA „SL Industry". Pieteicējas tehnika netika izmantota, pieteicēja tikai pieslēdza elektrību. Par darījuma noslēgšanu nav zināms, sekoja kvalitātei.

Attiecībā uz pieteicējas darījumiem ar SIA „Forest Management" liecināja, ka SIA „Forest Management" veica jumta uzklāšanu remonthallē, trešdaļu noklāja ar skārdu un pārējā daļā ieklāja kausējamo spolimentu. Darbi tika veikti jūlijā. Oktobrī veica jumta remontu teļu novietnē Piziči 5. SIA „Forest Management" otrā brigāde veica asfalta liešanu. Šo brigādi pats neredzēja, jo darbi tika paveikti divu dienu laikā. Darba apjoms priekš viņiem bija mazs. Vienā dienā izveidoja sagatavi un otrajā dienā salēja asfaltu. Asfaltu klāja uz vecās betona pamatnes, sākumā aizpildīja bedres, tad lika vienu vai divas asfalta kārtas. Tika noasfaltēti divi laukumi. Viens laukums bija 45x10m, apmēram 900m^2 un otrs laukums bija 50x12m. SIA „Forest Management" izveidoja apkures sistēmu un kanalizāciju kafejnīcā.

Attiecībā uz pieteicējas darījumiem ar SIA „Sjambok" liecināja, ka 2013.gada pavasarī SIA „Sjambok" angārā pie biogāzes stacijas izveidoja apkures un ventilācijas sistēmu. Vēlāk veica arī demontāžas darbus. Uzņēmumam bija ekskavators, buldozers un pāris pašizgāzēju. Viņi demontēja skābbarības bedres vidējo starpsienu un vecās kūts pamatus. Neinteresējās, no kurienes tika atgādāta SIA „Sjambok" tehnika. Priekšnieks viņiem bija armēnis, tikai ierādīja karjeru, kur demontētās konstrukcijas jānoliek. Neievēroja, ka uzņēmumi bija dažādi, bet darbinieki vieni un tie paši. Viņi nestādījās priekšā un neteica, kurā uzņēmumā strādā. Nepiedalījās darbu pieņemšanā-nodošanā. Arī pie pieņemšanas-nodošanas aktu sastādīšanas nepiedalījās un nezina, kas tos parakstīja. Nezina, no kurienes tika atvests asfalts, jo nebija klāt pie asfalta ieklāšanas. Tikai bija redzējis, kad garām veda asfalta ieklājēju.

[13.7] Nopratināts kā liecinieks pieteicējas darbinieks /J.K./, atbildot uz jautājumiem, liecināja, ka 2012. un 2013.gadā strādāja pie pieteicējas. Neatceras uzņēmumus SIA „SL Industry", SIA „Forest Management" un SIA „Sjambok". Ar dzelzsbetona konstrukcijām kaut ko darīja skābbarības bedrēs. Uzņēmumā atbild par tehnikas stāvokli. Pie skābbarības bedres paplašināšanas darbiem pieteicējas tehnika nepiedalījās. Skābbarības bedrēs notika asfaltēšanas darbi, bet neko konkrētāk pateikt nevar. Pieteicējas tehnika asfaltēšanas darbus neveica, jo tai tādas tehnikas nav. Detaļas piegādā katru dienu, konkrētus uzņēmumus piegādātājus nezina. Atceras, ka tika piegādātas lietotas detaļas kombainam. Iepērk lietotas detaļas, jo jaunas detaļas ir ļoti dārgas. Neinteresējas, no kurienes tiek atvestas detaļas, galvenais, lai tās būtu un tehnika nestāvētu dīkstāvē.

[14] Apkopojot sprieduma [13] punktā norādīto, tiesa nonāk pie šādiem secinājumiem.

[14.1] Lietā nav gūts apstiprinājums SIA „SL Industry" vārdā noformētajos rēķinos uzrādīto preču izsniegšanai, transportēšanai, piegādei un sniegtajiem pakalpojumiem. Deklarēto darījumu sākums un norise nav izsekojama. /S.S./ paskaidrojumos norādītais satur pretrunīgu informāciju, t.i., /S.S./ 2012.gada 30.jūlija paskaidrojumā norādīja, ka SIA „SL Industry" veica starpniecības pakalpojumus, bet 2014.gada 10.februāra paskaidrojumā norādīja, ka visus darbus sabiedrība veica pati. Ievērojot, ka SIA „SL Industry" 2012.gada 9.aprīļa rēķinā norādīts, ka sniegti montāžas darbi 12 918,67 Ls vērtībā, ka rēķini par traktoru darbnīcas remontu un bituma mastikas un ruberoīda piegādi noformēti 2012.gada 27.jūnijā, tiesas ieskatā /S.S./, sniedzot paskaidrojumu 2012.gada 30.jūlijā nevarēja nezināt par pakalpojumu sniegšanu un preču piegādi pieteicējai. /S.S./ nesniedza konkrētu skaidrojumu, kā tika atrasta pieteicēja kā darījuma partneris, kā zināja, ka pieteicējai ir nepieciešami tieši šādi pakalpojumi un preces, ko var piedāvāt SIA „SL Industry".

No SIA „SL Industry" darba ņēmēju /A.M./ un /V.F./ paskaidrojumiem izriet, ka viņu darba pienākumos ietilpa veikt telpas iekšējās apdares darbus. Savukārt SIA „SL Industry" vārdā noformētajos rēķinos norādītie pakalpojumi saistīti ar traktora darbnīcas jumta remontu un montāžas darbu veikšanu.

Tāpat nav gūts apstiprinājums tam, ka preču pārdošanu un pakalpojumu sniegšanu pieteicējai būtu nodrošinājuši SIA „SL Industry" deklarētie darījumu partneri SIA „Lejas Rozes" un SIA „Abra Co".

Izvērtējot lietā esošos līgumus, pieņemšanas - nodošanas aktus un rēķinus, tiesa secina, ka strīdus rēķinos (izņemot 2012.gada 27.jūnija rēķinu Nr.KE0012/12) nav norādīts preču pārvadātājs, kas liedz izsekot darījuma norisei. 2012.gada 21.maija un 27.jūnija rēķinos kā SIA „SL Industry" juridiskā adrese norādīta Saules iela 2-42, Piņķi, Babītes novads, kas šajā laika periodā nav sabiedrības juridiskā adrese. Atbilstoši pieteicējas un /S.S./ sniegtajiem paskaidrojumiem gan materiālus, gan tehniku, gan darba spēku nodrošināja SIA „SL Industry". Tiesai rodas pamatotas šaubas, ka vienā dienā (piemēram, 27.jūnijā) ir iespējams piegādāt materiālus, tehniku, veikt darbus un nodot tos pasūtītājam. Ņemot vērā auditā

konstatēto faktu, ka SIA „SL Industry", kā arī tās tālākajiem sadarbības partneriem nav konstatējami darbaspēka un materiāltehniskie resursi, tostarp saskaņā ar CSDD informāciju nav reģistrēti transportlīdzekļi (kas cita starpā ir iespējamais iemesls pārvadātāja neuzrādīšanai darījumu dokumentos- rēķinos), atzīstams, ka darījumu dokumentos uzrādīto preču piegāde nevarēja tikt veikta un netika veikta. Atbilstoši lietā esošajam dokumentam „uzdevuma veikšana" 2012.gada 27.jūnijā ir veikts brauciens maršrutā Viļāni-Rīga-Viļāni, savukārt atbilstoši rēķinā Nr.KE0012/2 norādītajam preču izsniegšanas vieta ir Piņķi, Babītes pagasts. Līdz ar to iesniegtie dokumenti nesniedz priekšstatu par saimnieciskā darījuma norisi, kas savukārt liecina par to formālu noformēšanu. Turklāt pieteicēja kā dokumentu noformēšanai un preču piegādei nepieciešamās informācijas sniedzēja, ir līdzatbildīga faktiskiem apstākļiem neatbilstoša darījuma dokumenta noformēšanā.

[14.2] Lietā nav gūts apstiprinājums SIA „Forest Management" vārdā noformētajās pavadzīmēs - rēķinos uzrādīto preču transportēšanai, piegādei un sniegtajiem pakalpojumiem. Deklarēto darījumu sākums un norise nav izsekojama. Izvērtējot lietā esošos līgumus, pieņemšanas – nodošanas aktus un pavadzīmes - rēķinus, secināms, ka tajos norādītā informācija ir vispārīga un nav identificējams faktiskais darījuma veicējs. Tā pavadzīmē-rēķinā Nr.KE13/2012 nav norādīts pārvadātājs. Ņemot vērā auditā konstatēto faktu, ka SIA „Forest Management", kā arī tās tālākajiem sadarbības partneriem nav reģistrēti transportlīdzekļi, kas cita starpā ir iespējamais iemesls pārvadātāja neuzrādīšanai darījumu dokumentos- rēķinos, atzīstams, ka tajā uzrādīto preču piegāde nevarēja tikt veikta un netika veikta. Tāpat no tajos sniegtās informācijas nav iespējams izsekot darbu norisei objektā, izmantotiem materiāliem, darbaspēkam un tehnikai, kā arī kādas ir konkrētā pakalpojuma kvalitātes prasības. Pieteicējas amatpersona konkrētu informāciju par strīdus darījumu būtību un saturu nesniedza. Norādīja, ka SIA „Forest Management" veica autogarāžas un teļu kūts jumta un kukurūzas glabāšanas laukuma remontdarbus, kā arī dispečeru ēkas – kafejnīca „Pie Kaupra" apkures sistēmas remontdarbus. Savukārt no auditam iesniegtajiem dokumentiem izriet, ka SIA „Forest Management" ir veikusi arī citus darbus (piemēram, graudu tvertņu atsevišķu konstrukciju nomaiņu), kā arī piegādājusi preces, piemēram, skārda loksnes, skrūves). Tādējādi paskaidrojumā nav sniegta identificējama informācija par deklarētā darījuma faktiskajiem apstākļiem, kas savukārt liedz izsekot darījumu gaitai.

Nav informācijas, uz kādu saistību pamata, piemēram, tiek noformēts 2012.gada 29.novembra pieņemšanas – nodošanas akts par objektā kafejnīca „Pie Kaupra", Viļānu pagastā SIA „Forest Management" veikto radiatoru pieslēgumu un 2012.gada 26.oktobra pieņemšanas – nodošanas akts par uzglabāšanas laukumā Viļānu pagastā SIA „Forest Management" veikto kukurūzas uzglabāšanas laukuma asfaltbetona segumu. Tādējādi pārbaudei iesniegtie pieņemšanas – nodošanas akti ir noformēti formāli – pasūtītājs un izpildītājs tikai apstiprina, ka darbi izpildīti. Attiecīgi par minētajiem pakalpojumiem, kā arī par pārdotajām precēm SIA „Forest Management" noformēja rēķinus. 2012.gada 2.jūlijā noformētajā līgumā un tāmē nav norādīta objekta adrese, kur atrodas autogarāžas ēka. Lietā nav iesniegta 2013.gada 4.februāra līgumā Nr.01/04022013 minētā tāme, kā arī nav skaidrs, vai pieteicēja vienlaicīgi noslēdz divus līgumus par viena un tā paša objekta graudu tvertne „Kaltes", Maltas ciemā, Viļānu pagastā remontdarbiem. Līdz ar to uzrādītie dokumenti nesniedz priekšstatu par saimnieciskā darījuma norisi, kas savukārt liecina par to formālu noformēšanu. Uzrādītie dokumenti, piemēram, paredz jumta remontu un asfaltbetona seguma bedrīšu remontu, taču sabiedrība nav reģistrēta Būvkomersantu reģistrā. Turklāt dokumentos norādīto darbu veikšanai SIA „Forest Management" rīcībā jābūt speciāli izglītotiem darbiniekiem. Pārbaudes gaitā nav gūts apstiprinājums tam, ka pakalpojumu sniegšanu un preču pārdošanu varēja nodrošināt SIA „Calendar". No SIA „Forest Management" darba ņēmēja /A.S./ paskaidrojumiem izriet, ka viņu darba pienākumos ietilpa veikt namdara darbus. Savukārt SIA „Forest Management" vārdā noformētajos rēķinos norādītie pakalpojumi saistīti ar autogarāžas jumta remontu vai laukuma asfaltbetona seguma bedrīšu remontu. Atbilstoši 2012.gada 20.septembra un 2012.gada 26.oktobra pavadzīmēs – rēķinos norādītajam SIA „Forest Management" ir veikusi asfaltbetona seguma bedrīšu remontu attiecīgi 910 un 1340 kv.m platībā. Atbilstoši liecinieku liecībām šo darbu veikšanā bija iesaistīts asfalta ieklājējs. Nav saprotams, kāpēc šie darbi netika veikti uzreiz kopā, bet ar mēneša starpību, turklāt nav saprotams ekonomiskais izdevīgums tik mazu platību noasfaltēšanai divreiz nodrošināt asfalta ieklājēju darbu veikšanai. Ņemot vērā auditā konstatēto faktu, ka SIA „Forest Management", kā arī tās tālākajiem sadarbības partneriem nav konstatējami darbaspēka un materiāltehniskie resursi, tostarp saskaņā ar CSDD informāciju nav reģistrēti transportlīdzekļi (kas cita starpā ir iespējamais iemesls pārvadātāja neuzrādīšanai darījumu dokumentos- rēķinos), atzīstams, ka darījumu dokumentos uzrādīto preču piegāde un pakalpojumu sniegšana nevarēja tikt veikta un netika

veikta. Līdz ar to iesniegtie dokumenti nesniedz priekšstatu par saimnieciskā darījuma norisi, kas savukārt liecina par to formālu noformēšanu. Turklāt pieteicēja kā dokumentu noformēšanai un preču piegādei nepieciešamās informācijas sniedzēja, ir līdzatbildīga faktiskiem apstākļiem neatbilstoša darījuma dokumenta noformēšanā.

[14.3] Lietā nav gūts apstiprinājums SIA „Sjambok" vārdā noformētajās pavadzīmēs sniegtajiem pakalpojumiem. Deklarēto darījumu sākums un norise nav izsekojama. Izvērtējot lietā esošo līgumu, tāmes un pavadzīmes, secināms, ka tajos norādītā informācija ir vispārīga un nav identificējams faktiskais darījuma veicējs. 2013.gada 22.aprīļa tāmē Nr.1 (objekts - komplekss „Piziči", Piziču ciems, Viļānu novads) nav norādīts periods, kādā darbi jāpaveic, kā arī nav informācijas, uz kādu saistību pamata SIA „Sjambok" amatpersona /R.A./ noformē minēto tāmi, minētā tāme no pasūtītāja puses nav apliecināta (nav parakstīta). Tāmē Nr.1 (objekts - liellopu novietnes „Piziči" mēslu transportiera nomaiņa) nav norādīts ne datums, kad darbi nolīgti, ne periods, kādā tie ir jāpaveic, kā arī nav sniegta informāciju, uz kādu saistību pamata tika noformēta minētā tāme. 2013.gada 2.jūlija līgumā nav norādīta objekta adrese, kur jāveic asfaltbetona seguma bedrīšu remonts. Pieņemšanas – nodošanas akti ir noformēti formāli – pasūtītājs un izpildītājs tikai apstiprina, ka darbi izpildīti. Attiecīgi par minētajiem pakalpojumiem SIA „Sjambok" noformēja rēķinus.

Pieteicējas amatpersona konkrētu informāciju par strīdus darījumu būtību un saturu nesniedza. Pieteicējas amatpersona paskaidroja, ka ar SIA „Sjambok" tika noslēgts līgums par kukurūzas skābbarības laukumu remontu, citos gadījumos sastādītas tāmes apjomu un cenu saskaņošanai. Savukārt no auditam iesniegtajiem dokumentiem izriet, ka SIA „Sjambok" ir veikusi arī citus darbus (piemēram, traktoru darbnīcas un teļu kūts jumtu remontu, kas tika veikta Piziču un Maltas ciemā, Viļānu pagastā). Tādējādi paskaidrojumā nav sniegta identificējama informācija par deklarētā darījuma faktiskajiem apstākļiem, kas savukārt liedz izsekot darījumu gaitai. Atbilstoši dokumentiem bija jāveic dzelzsbetona konstrukciju, asfalta demontāžu, dzelzsbetona konstrukciju uzstādīšanu un jumta remontu, tādējādi norādīto darbu veikšanai SIA „Sjambok" rīcībā bija jābūt speciāli izglītotiem darbiniekiem. Turklāt minētie darbi saistīti ar būvniecību, taču sabiedrība Būvkomersanu reģistrā nav reģistrēta. Nav gūts apstiprinājums tam, ka pakalpojumu sniegšanu varēja nodrošināt SIA „Airkono" vai SIA „Focal Media Group". Turklāt no lietas materiāliem izriet, ka /V.I./ un /A.S./ reģistrēti gan SIA „Forest Management", gan SIA „Sjambok" kā darba ņēmēji. Turklāt minētās personas noliedz, ka būtu bijuši darba ņēmēji SIA „Sjambok". Tādējādi pārbaudes gaitā nav gūts apstiprinājums tam, ka pakalpojumu sniegšanu nodrošināja SIA „Sjambok".

Līdz ar to uzrādītie dokumenti nesniedz skaidru priekšstatu par saimnieciskā darījuma norisi, kas savukārt liecina par to formālu noformēšanu.

[14.4] Pieteicējas amatpersonas /L.Z./ sniegtā informācija ir vispārīga, t.i, tajā nav darījumu norises apstākļu objektīvi pamatota skaidrojuma. VID pamatoti secinājis, ka darījumos iesaistīto uzņēmumu amatpersonu formāla noformēto darījumu apliecināšana bez būtiska, objektīvi pamatota to norises apstākļu skaidrojuma nav pietiekama darījumu fakta atzīšanai. Tā kā darījumi noformēti vairākus mēnešus ilgā laika periodā, tas nozīmē, ka konkrētām darbībām nav bijis gadījuma raksturs, bet darbības ir bijušas sistemātiskas un saskaņotas starp pieteicējas un tās darījumu partnera amatpersonām. Par to cita starpā liecina tas, ka darījumu partnera vēlākie paskaidrojumi (pieteicējas audita laikā) par darījumu norisi atbilst pieteicējas paskaidrojumu saturam par darījumu norisi, proti, paskaidrojumi ir savstarpēji saskanīgi. Turklāt vērā ņemams arī apstāklis, ka SIA „Sjambok" amatpersona /R.A./ norāda uz iepriekšēju pazīšanos ar pieteicējas pārstāvi.

[14.5] Vērā ņemams apstāklis, ka par visiem sprieduma [13] minētajiem pieteicējas tiešajiem darījumu partneriem un darījumu partneru deklarētajiem darījumu partneriem konstatējams, ka neilgi pēc darījumu noformēšanas tie ir izslēgti no ar PVN apliekamo personu reģistra, tostarp sakarā ar dokumentu neiesniegšanu PVN aprēķinu pārbaudei. Proti, aplūkotās komercsabiedrības nav godprātīgi darbojušās kā nodokļu maksātāji, nav pildījušas nodokļu maksātāja pienākumus, kas ir bijis par pamatu to izslēgšanai no ar PVN apliekamo personu reģistra, kas savukārt liecina par to prettiesisku rīcību komercdarbības īstenošanā.

[14.6] Vērā ņemams apstāklis, ka būtībā visiem sprieduma [13] minētajiem pieteicējas tiešajiem darījumu partneriem un darījumu partneru deklarētajiem darījumu partneriem konstatējams, ka to reģistrētais pamatdarbības veids pārsvarā neatbilst apstrīdētajos darījumu dokumentos norādītajam pakalpojumam. Lai arī tiesību normas neuzliek pienākumu komersantam 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, sākotnēji bija vai varēja būt zināma. Tādējādi jau sākotnēji, iegūstot informāciju par aplūkotajiem komersantiem faktisku darījumu veikšanas gadījumā, pieteicējai būtu jārodas šaubām par šo komersantu spējām sniegt apstrīdētajos darījumu dokumentos minētos pakalpojumus. Šāda darījumu partneru izvēle netieši liecina par darījumu formālu raksturu. Kā arī vērā ņemams apstāklis, ka neilgi pēc darījumiem ar pieteicēju Komercreģistrā reģistrēta atsevišķu pieteicējas tiešo darījumu partneru deklarēto darījumu partneru amatpersonu maiņa, turklāt par amatpersonām tiek reģistrētas personas, kuras ir Latvijas Republikas nerezidenti.

[14.7] Liecinieka /K.K./ liecības ir pretrunīgas, proti, liecina, ka neredzēja, cik darbinieku bija SIA „SL Industry", bet konkrēti nosauc, ka bija viens brigadieris, autoceltņa vadītājs, ekskavatora vadītājs, metinātājs un divi pie montāžas. Attiecībā uz SIA „Forest Management" liecināja, ka SIA „Forest Management" bija divas brigādes, kur viena veica jumta remontu, bet otra brigāde veica asfalta liešanu. Vienlaicīgi norādot, ka otro brigādi pats neredzēja, bet liecināja, ka vienā dienā otrā brigāde izveidoja sagatavi un otrā dienā salēja asfaltu, ko klāja uz vecās betona pamatnes. Turklāt liecinieks konkrēti nosauca pieteicējas darījumu partnerus un konkrēti kādus darbus šie uzņēmumi pieteicējai sniedza, kaut liecināja, ka pie darbu pieņemšanas-nodošanas aktu sastādīšanas nav piedalījies un nezina, kas tos parakstīja.

[14.8] Apstāklis, ka pieteicējas tiešo darījumu partneru amatpersonas /K.S./, /S.S./ un /R.A./ arī pēc piespiedu līdzekļu piemērošanas izvairās ierasties tiesā, dod pamatu tiesai uzskatīt, ka šīs personas pret parakstu par krimināatbildības iestāšanos nepatiesas liecības sniegšanas gadījumā nevēlas sniegt ziņas, kas varētu nesakrist ar VID sniegtajām ziņām viņu paskaidrojumos.

[14.9] Ņemot vērā visu minēto, kā arī audita pārskatā norādīto, tiesa atzīst, ka lietas materiālos esošie pierādījumi neapliecina, ka deklarētie darījumi ar tajos norādītajām komercsabiedrībām būtu faktiski notikuši. Tieši pretēji - pierādījumi kopsakarā liecina, ka ne SIA „SL Industry", ne SIA „Forest Management", ne SIA „Sjambok", nedz to deklarētie darījumu partneri SIA „Abra Co" , SIA „Lejas rozes", SIA „Calendar", SIA „Airkono", ne to darījuma partneri SIA „Abra Co", SIA „Nevaflex", SIA „Focal Media Group" nevarēja objektīvi sniegt pieteicējai pakalpojumus.

[15] Nodokļu rēķins rada darījuma veikšanas un pakalpojuma sniegšanas fakta prezumpciju. Taču VID ir uzlikts par pienākumu veikt pārbaudes, lai pārliecinātos par darījumu īstumu, un gadījumā, ja tā rīcībā ir pierādījumi par to, ka darījums reāli nav noticis, papildus aprēķināt nodokļus un uzlikt soda naudu. Tādējādi likumdevējs nodokļu administrācijai ir devis tiesības, pamatojoties uz pierādījumiem, apšaubīt nodokļu maksātāja norādītos darījumus. Ja nodokļu maksātājs uzskata, ka nodokļu administrācija ir nepamatoti apšaubījusi kādu darījumu vai dokumentu, atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantam nodokļu maksātājam ir jāiesniedz papildu pierādījumi.

Izvērtējot lietas materiālus, tiesa atzīst, ka VID iegūtie pierādījumi un apstākļi, kurus tiesa konstatējusi, pārbaudot VID iegūtos pierādījumus, objektīvi pamato šaubas par to, vai darījumi ar rēķinos norādītajām personām SIA „SL Industry", SIA „Forest Management" un SIA „Sjambok", faktiski varēja notikt, kā arī izdarītos secinājumus par pieteicējas pieļautajiem likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.panta, likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkta pārkāpumiem. Savukārt pieteicēja nav iesniegusi pierādījumus VID iegūto pierādījumu un izdarīto secinājumu atspēkošanai un savu argumentu pamatošanai. Lietā esošie pierādījumi pieteicējas pozīciju neapstiprina. Pieteicējas grāmatvedības dokumenti nedod iespēju pilnībā izprast darījumus un tiem izsekot, bet sniegtie paskaidrojumi tikai vispārīgi apliecina darījumu esību.

[16] Administratīvo tiesu judikatūrā ir atzīts, ka no likuma „Par nodokļiem un nodevām" 18.pantā noteiktās nodokļu administrācijas kompetences kontrolēt nodokļu aprēķināšanas un maksāšanas pareizību, izriet VID pienākums šaubu gadījumā noskaidrot rēķinā norādītās informācijas atbilstību faktiski notikušam darījumam *(sal. sk. Augstākās tiesas 2005.gada 30.augusta sprieduma lietā SKA-213/2005 12.punktu)*. Vērā ņemami arī pierādījumi, kas attiecas uz tiešo darījumu partneru tālākiem darījumiem ar citiem sadarbības partneriem tiktāl, ciktāl tas saistīts ar sniegtajiem pakalpojumiem vai iegādātajām precēm. Šādā gadījumā tālākie darījumi ļauj izsecināt, vai tiešie darījumu partneri varēja, vai nevarēja sniegt attiecīgos pakalpojumus vai piegādāt preces. Jāvērtē gan pierādījumi, kas attiecas uz darījumiem ar tiešo darījumu partneri, gan pierādījumi, kas attiecas uz tālākajiem darījumiem ar citiem partneriem. Turklāt šie pierādījumi ir jāvērtē savstarpējā kopsakarā *(sk. Augstākās tiesas 2010.gada*

5.jūlija sprieduma lietā SKA-343/2010 8.punktu).

Sprieduma [13] minētais kopumā liecina par dokumentu formālu noformēšanu, nevis darījumu faktisko esību, tādējādi VID pamatoti pārbaudīja strīdus rēķinos norādītās informācijas atbilstību faktiski notikušajiem darījumiem un vērtēja pieteicējas deklarēto darījumu partneru un to deklarēto darījumu partneru spēju sniegt attiecīgos pakalpojumus.

[17] No lietas materiāliem ir secināms, ka SIA „SL Industry", SIA „Forest Management" un SIA „Sjambok" vārdā noformētajos rēķinos norādītā informācija neatbilst lietas faktiskajiem apstākļiem un šo sabiedrību rekvizīti izmantoti faktiski neesošu darījumu noformēšanā. Lietā konstatētie faktiskie apstākļi liecina par precīzu koordināciju darījumu noformēšanā, ko ir iespējams panākt ar darījumos iesaistīto dalībnieku iepriekšēju saskaņotu darbību. Izvērtējot šos apstākļus, tiesa secina, ka to nejauša sakritība nav iespējama, savukārt šo apstākļu kopums liecina par to, ka pieteicēja ir iesaistījusies faktiski nenotikušos darījumos. Tiesas ieskatā, lietā esošie pierādījumi kopsakarā liecina par to, ka pieteicējai bija zināms, kādos darījumos tā iesaistās. Par to liecina tas, ka noformētie darījumu dokumenti nedod iespēju darījumam pilnībā izsekot un iegūt salīdzināmu informāciju par tiem, informācijas kopums, kas iegūts par pieteicējas deklarētajiem darījumu partneriem (materiāltehnisko un darbaspēka resursu, atļaujas nodarboties ar būvniecību neesība, gada pārskatu neiesniegšana), kā arī pieteicējas darījumu partneru amatpersonu pretrunīgie paskaidrojumi. Tiesas ieskatā, ņemot vērā saprātīgas saimniekošanas principu, ir apšaubāmi, ka uzņēmums noslēdz līgumus, akceptē rēķinus samaksai, kuros norādīto darījumu vērtība kopsummā ir pietiekoši liela, nepārliecinoties par darījumu partnera iespējām veikt attiecīgos darījumus, turklāt faktiskais pakalpojumu sniedzējs nav identificējams arī pēc visu darījumu ķēdē iesaistīto deklarēto darījumu partneru saimnieciskās darbības izvērtējuma.

Tiesa ņem vērā, ka gan pieteicējas amatpersona, gan pieteicējas deklarēto darījumu partneru amatpersonas nesniedz konkrētu un identificējamu informāciju par darījumu norisi, ka nav konstatējama preču izcelsme, nav izsekojama darījuma norise (preču izsniegšanas vieta, transportēšana un piegāde, pakalpojumu sniegšana). Līdz ar to konkrētajā gadījumā ir konstatējama ieinteresētība darījumus noformēt tādā veidā, lai tiktu iegūtas finansiālas priekšrocības no kopējās PVN sistēmas. Tā kā ir pamats secināt, ka SIA „SL Industry", SIA „Forest Management" un SIA „Sjambok" faktiski nav veikušas darījumus ar pieteicēju, tiesa atzīst, ka VID pamatoti apstrīdējis pieteicējas grāmatvedības reģistros iegrāmatoto darījumu ar SIA „SL Industry", SIA „Forest Management" un SIA „Sjambok" faktisko esību, kā arī pamatoti secinājis, ka minēto sabiedrību vārdā noformētie rēķini satur nepatiesu informāciju un tie likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.panta izpratnē nav atzīstami par grāmatvedības attaisnojuma dokumentiem ierakstu veikšanai grāmatvedības reģistros un par nodokļa rēķiniem, atbilstoši kuriem ir atskaitāms priekšnodoklis un atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkta nosacījumiem ierobežoja pieteicējas tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumus par deklarētajiem darījumiem ar SIA „SL Industry", SIA „Forest Management" un SIA „Sjambok".

Apkopojot visu iepriekš norādīto, tiesa nekonstatē Lēmuma prettiesiskumu daļā par papildus nomaksai budžetā aprēķināto PVN.

[18] Attiecībā par pieteicējas uzskatu, ka, izvēloties darījuma partneri, pietiek ar pārliecināšanos PVN reģistrā par to, ka šis darījuma partneris ir PVN maksātājs, kā arī Uzņēmumu reģistrā par konkrētās personas paraksta tiesībām, tiesa norāda sekojošo.

Eiropas Savienības tiesa 2013.gada 28.februāra rīkojumā, kas izdots prejudiciālajā lietā Nr.C-563/11, cita starp arī norādījusi, ka gadījumā, ja ir norādes, kas pieļauj aizdomas par nelikumību vai krāpšanas esamību, informētam tirgus dalībniekam varētu atbilstoši lietas apstākļiem noteikt pienākumu noskaidrot informāciju par citu tirgus dalībnieku, no kura viņš iecerējis pirkt preces vai pakalpojumus, lai pārliecinātos par viņa uzticību (*sk. rīkojuma 40.punktu*).

Tātad pretēji pieteicējas viedoklim Eiropas Savienības tiesa ir norādījusi uz nepieciešamību konstatēt arī pietiekamu rūpību nodokļu maksātāja darījuma partera izvēlē, kas būtu atbilstoša informētam tirgus dalībniekam. Līdz ar to pat gadījumā, ja tiek konstatēts, ka konkrētā prece ir piegādāta (pakalpojums ir sniegts), tomēr to nav veikusi rēķinā (pavadzīmē) norādītā komercsabiedrība, ir izvērtējams jautājums par to, vai nodokļu maksātājs savu darījuma parteri ir izvēlējies ar pietiekamu rūpību un tikai tad, ja secināms, ka rūpība ir bijusi atbilstoša informēta tirgus dalībnieka rīcībai, nodokļu maksātājam ir tiesības uz PVN atskaitīšanu.

[19] Saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 146.panta pirmo daļu atbildību par šā likuma pārkāpumiem nosaka šis likums un citi Latvijas Republikas normatīvie akti.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otrā daļa nosaka, ka par nodokļu un nodevu maksājuma samaksas termiņa nokavējumu maksātājam tiek aprēķināta nokavējuma nauda - no laikā nenomaksātā pamatparāda 0,05 procenti par katru nokavēto dienu, ja konkrētā nodokļa likumā nav noteikti citi nokavējuma naudas apmēri.

Nokavējuma naudas noteikšanas pamatmērķis ir nodrošināt to, lai valsts budžets neciestu zaudējumus tāpēc, ka nodokļi netiek nomaksāti termiņā. Tāpēc nokavējuma nauda tiek aprēķināta procentos no nodokļu pamatparāda un turpina pieaugt ar katru nokavēto dienu.

Kā atzīts administratīvo tiesu praksē, ja tiesa, izvērtējot nodokļu administrācijas lēmumu par papildus nodokļu uzrēķinu, konstatē, ka papildu nodokļi personai noteikti tiesiski, tiesai nav pamata atbrīvot personu no nokavējuma naudas maksājuma par šā pienākuma savlaicīgu neizpildi. Izņēmums iespējams tad, ja tiesa konstatē, ka pati nokavējuma nauda noteikta prettiesiski, piemēram, aprēķināta par tādu laika periodu, kas neatbilst faktiskajam nokavējumam (*sk. arī Administratīvās apgabaltiesas 2008.gada 15.augusta lēmumu lietā Nr.A42560408 un 2008.gada 8.maija lēmumu lietā Nr.A42497008*).

Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmo daļu par nodokļu revīzijā (auditā) konstatēto nodokļu pārkāpumu, kura rezultātā ir samazināts budžetā iemaksājamā nodokļa apmērs, nodokļu administrācija nodokļu maksātājam papildus aprēķina un par labu budžetam piedzen samazināto nodokli un nokavējuma naudu par periodu no konkrētā nodokļa maksāšanas termiņa līdz nodokļu revīzijas (audita) uzsākšanas dienai, un uzliek soda naudu.

Atbilstoši šī likuma 32.panta piektajai daļai par šā panta pirmajā daļā minēto nodokļu pārkāpumu, ja budžetā iemaksājamā nodokļa samazinājums pārsniedz 15 procentus no deklarējamās nodokļa summas, vai par šā panta otrajā daļā minēto nodokļu pārkāpumu, ja no budžeta atmaksājamā nodokļa palielinājums pārsniedz 15 procentus no deklarētās pārmaksātās nodokļa summas, soda naudu uzliek 30 procentu apmērā no nedeklarētā budžetā iemaksājamā nodokļa apmēra vai no nepamatoti palielinātā no budžeta atmaksājamā nodokļa apmēra.

Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" $32.^4$panta 1.punktu par atkārtoto nodokļu pārkāpumu šā likuma 32.panta ceturtajā un piektajā daļā minēto soda naudas apmēru divkāršo. Savukārt šī panta 2.punkts nosaka, ka atkārtotais nodokļu pārkāpums ir nodokļu pārkāpums, kas atbilst šādām pazīmēm: 1) iepriekšējais nodokļu pārkāpums ir konstatēts nodokļu revīzijas (audita) laikā, kas ir pabeigta, un šis nodokļu pārkāpums ir izdarīts ne vēlāk kā triju gadu laikā no atkārtota nodokļu pārkāpuma izdarīšanas brīža; 2) lēmums par nodokļu revīzijas (audita) rezultātiem, ar kuru nodokļu maksātājs saukts pie šā likuma 32.pantā noteiktās atbildības par iepriekšējo nodokļu pārkāpumu, ir stājies spēkā un kļuvis neapstrīdams vai tas ir pārsūdzēts tiesā; 3) atkārtoto nodokļu pārkāpumu nodokļu administrācija administratīvajā aktā ir pamatojusi ar to pašu likuma normu vai ar šo normu saistītu normatīvo aktu, vai, ja likumā un normatīvajos aktos ir izdarīti grozījumi, ar normām, kas ir analoģiskas iepriekšējā nodokļu pārkāpuma pamatošanai administratīvajā aktā minētajām normām.

Pieteicēja nav apstrīdējusi, ka pieteicējai tika veikts PVN audits par 2010.gadu, kura rezultātā konstatēts, ka pieteicēja grāmatvedības reģistros reģistrējusi faktiski nenotikušus darījumus.

Tādējādi VID pamatoti saskaņā ar likuma Pievienotās vērtības nodokļa likuma 146.panta pirmo daļu, kā arī likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro, 32.panta pirmo un piekto daļu un $32.^4$pantu pieteicējai papildus aprēķināja PVN 53 372,92 *euro*, soda naudu 32 023,77 *euro* un nokavējuma naudu 8502,18 *euro*, kā arī samazināja no budžeta atmaksājamo PVN par 7826,08 *euro* un saistībā ar to aprēķināja soda naudu 4695,65 *euro*.

Tā kā pieteicēja ir izdarījusi atkārtotu nodokļu pārkāpumu, tad VID pamatoti pieteicējai PVN soda naudu 36 719,42 *euro* noteica saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta piekto dalu un $32.^4$ pantu, nepiemērojot minētā likuma 32.panta septītās daļas nosacījumus. Matemātiska aprēķina kļūdas tiesa nekonstatē.

[20] Likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 4.panta pirmā daļa noteic, ka nodokļa maksātāja apliekamais ienākums ir saskaņā ar likuma „Par uzņēmumu gada pārskatiem" 11. un 12.pantu sastādītā maksātāja gada pārskata peļņas un zaudējumu aprēķinā uzrādītais peļņas vai zaudējumu apjoms pirms uzņēmumu ienākuma nodokļa 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 sociālās infrastruktūras objektu uzturēšana. Apliekamais

ienākums tiek koriģēts (grozīts) saskaņā ar šo likumu.

Gada pārskatu likuma 4.panta trešajā daļā noteikts, ka gada pārskatam ir jāsniedz patiess un skaidrs priekšstats par sabiedrības līdzekļiem, saistībām, finansiālo stāvokli, peļņu vai zaudējumiem un naudas plūsmu.

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 pašizmaksu.

Gada pārskatu likuma 25.panta pirmās daļas 8.punkts nosaka, ka sabiedrības saimnieciskie darījumi jāiegrāmato un jāatspoguļo gada pārskatā, ņemot vērā to ekonomisko saturu un būtību, nevis tikai juridisko formu.

Saskaņā ar minētā likuma 6.panta pirmās daļas 1.punktu nodokļa maksātāja apliekamo ienākumu palielina par uzņēmuma gada pārskatā minēto pamatlīdzekļu nolietojuma un norakstīto nemateriālo ieguldījumu vērtību summu un samazina par saskaņā ar šā likuma 13.panta prasībām aprēķināto pamatlīdzekļu nolietojuma un norakstīto nemateriālo ieguldījumu vērtību summu.

Likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 13.panta pirmās daļas 4.punkts nosaka, ka attiecīgās pamatlīdzekļu kategorijas atlikušo vērtību, no kuras aprēķina taksācijas perioda nolietojumu, nosaka, palielinot pamatlīdzekļu kategorijas pirmstaksācijas perioda atlikušo vērtību par taksācijas periodā iegādāto vai izveidoto pamatlīdzekļu vērtību un par kapitālajām izmaksām attiecīgās kategorijas pamatlīdzekļiem un samazinot par taksācijas periodā izslēgto vai stihiskas nelaimes rezultātā vai citādā piespiedu kārtā zaudēto pamatlīdzekļu atlikušo vērtību summu, kas noteikta maksātāja finanšu grāmatvedībā to izslēgšanas brīdī.

Tā kā pārbaudes laikā VID ieguvis pierādījumus, ka pārbaudei uzrādītie SIA „SL Industry"" un SIA „Forest Management" vārdā izrakstītie rēķini satur nepatiesu informāciju, tādējādi saskaņā ar likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.panta normām tie nav atzīstami par grāmatvedības attaisnojuma dokumentiem, uz kuru pamata izdarāmi ieraksti grāmatvedības uzskaites reģistros. Šādu korekciju veikšana atbilst tiesu praksei, kas prasa ņemt vērā attiecībā uz PVN izdarītos secinājumus *(sk., piemēram, Augstākās tiesas 2013.gada 12.jūnija sprieduma lietā Nr.SKA-21/2013 19.punktu, 2013.gada 1.augusta sprieduma lietā Nr.SKA-428/2013 16.punktu,2014.gada 20.janvāra sprieduma lietā Nr.SKA-44/2014 11.punktu),* jo gan UIN, gan PVN aprēķinā tiek ņemti vērā vieni un tie paši attaisnojuma dokumenti, un uz abiem vienādi attiecas likuma „Par grāmatvedību" normas.

Tādējādi VID pamatoti samazināja pieteicējas 2012.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītās izmaksas par 14 604 Ls, kā arī samazināja zaudējumus par 22 226 Ls.

Izvērtējot audita pārbaudē konstatēto kopsakarā ar šajā punktā minētajām tiesību normām un šajā spriedumā tiesas atzīto attiecībā uz papildus nomaksai budžetā aprēķināto PVN, tiesa nekonstatē Lēmuma prettiesiskumu daļā par veiktajām korekcijām 2012.gada peļņas un zaudējumu aprēķinā.

[21] Apkopojot sprieduma [13] - [20] punktā minēto, tiesa atzīst, ka pārsūdzētais Lēmums ir tiesisks un pamatots, bet AS „Viļānu selekcijas un izmēģinājumu stacija" pieteikums par tā atcelšanu ir nepamatots, tāpēc noraidāms.

Rezolutīvā daļa

Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 246.-251., 289.pantu, 290.panta pirmo daļu, 291.panta pirmo daļu tiesa

nosprieda:

noraidīt akciju sabiedrības „Viļānu selekcijas un izmēģinājumu stacija" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2014.gada 17.jūnija lēmuma Nr.22.10/L-15925 atcelšanu.

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

Tiesnese Solvita Pujāte