Lietas arhīva Nr. A42-00131-22/23
ECLI:LV:ADRJRIT:2022:0221.A420234020.3.S

ADMINISTRATĪVĀ RAJONA TIESA
RĪGAS TIESU NAMS

S P R I E D U
LATVIJAS TAUTAS VĀRDĀ

Rīgā 2022.gada 21.februārī

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnese R.Migla
ar tulku Eviju Zvaigzni,

piedaloties pieteicējas sabiedrības ar ierobežotu atbildību "Saulains Laiks" pārstāvei /pers. E/ un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes – Valsts ieņēmumu dienesta – pārstāvei Aļonai Horošilovai,

atklātā tiesas sēdē, izmantojot tiešsaistes videokonferenču programmu *Microsoft Teams*, izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz sabiedrības ar ierobežotu atbildību "Saulains Laiks" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2020.gada 29.jūlija lēmuma Nr.30.2-22.13/3408 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – dienests) Nodokļu kontroles pārvaldes Pievienotās vērtības nodokļa pirmās audita daļas Trešās nodaļa no 2019.gada 30.maija līdz 2020.gada 5.martam veica pieteicējas sabiedrības ar ierobežotu atbildību "Saulains Laiks" pievienotās vērtības nodokļa auditu par 2017.gada janvāri līdz 2018.decembri.

Pamatojoties uz pārbaudē konstatēto, ar dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Pievienotās vērtības nodokļa pirmās audita daļas Trešās nodaļas vadītājas 2020.gada 5.marta lēmumu Nr.30.2-23.36.3/6401 (turpmāk – sākotnējais lēmums) pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķināts pievienotās vērtības nodoklis (turpmāk arī – PVN) 49 024,58 *euro*, nokavējuma nauda 11 739,48 *euro* un soda nauda 14 707,38 *euro*, samazināts no budžeta atmaksājamais pievienotās vērtības nodoklis par 9651,15 *euro* un saistībā ar to aprēķināta soda nauda 2895,35 *euro*. Sākotnējā lēmumā secināts, ka noformētājiem strīdus darījumiem ar SIA "BARKA Invest", SIA "KOB", SIA "KOHB", SIA "KOFE", SIA "FLAXAN 1" un SIA "EcoZeta" ir mākslīgs raksturs ar mērķi nodrošināt apgrozījumu starp saistītajiem uzņēmumiem, lai izpildītu Lauku atbalsta dienesta prasības finansējuma saņemšanai un gūt fiskālās priekšrocības priekšnodokļa atskaitīšanas veidā.

Nepiekrītot sākotnējam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja dienesta ģenerāldirektoram.

Ar dienesta ģenerāldirektora 2020.gada 29.jūlija lēmumu Nr.30.2-22.13/3408 (turpmāk – pārsūdzētais lēmums) sākotnējais lēmums atstāts negrozīts.

Pārsūdzētajā lēmumā konstatēts, ka pieteicēja nav ievērojusi likuma "Par grāmatvedību" 2. un 7.panta, Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punkta, 31.panta pirmās daļas, 120.panta pirmās daļas, 131.panta pirmās daļas un 143.^{2}panta nosacījumus. Proti, lietā ir iegūti objektīvi pierādījumi tam, ka pieteicēja apzinājās, ka grāmatvedībā ir reģistrējusi dokumentus par darījumiem ar SIA "BARKA Invest", SIA "KOB", SIA "KOHB", SIA "KOFE" un SIA "FLAXAN 1", kuru norise neatbilst faktiskajiem apstākļiem, kas liecina par noformēto dokumentu formālo raksturu. Tāpat pārsūdzētajā lēmumā konstatēts, ka pieteicēja, nedeklarējot piegādes darījumu ar SIA "EcoZeta" 2017.gada decembrī, apzināti izvairījās no PVN aprēķināšanas un nomaksas disciplīnas ievērošanas. Dienesta rīcībā esošo pierādījumu kopums liecina, ka pieteicēja darījumos ar minētajām sabiedrībām apzināti iesaistījās nepamatotā nodokļu samazināšanas plānā.

[2] Administratīvajā rajona tiesā saņemts pieteicējas pieteikums par pārsūdzētā lēmuma atcelšanu, kurā norādīti turpmāk minētie argumenti.

[2.1] Pieteicējai nodokļu audits veikts būtiski pārkāpjot likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta trešajā un 3.^{1}daļā noteikto procesuālo termiņu. Proti, pieteicējai nodokļu audits veikts laika periodā no 2019.gada 30.maija līdz 2020.gada 5.martam, kas viennozīmīgi nav atzīstams par iespējami īsu termiņu, tādēļ dienestam bija jāveic padziļināta audita veikšanas termiņa pamatotības pārbaude. Pieteicēja lūdz tiesu novērtēt audita procesuālās kārtības pārkāpumus likuma "Par nodokļiem un nodevām" 3.^{1}daļas kontekstā un pārbaudīt, vai procesuālajam pārkāpumam ir ietekme uz lēmuma spēkā esamību.

[2.2] Pārsūdzētā lēmuma motīvu daļā nav pārbaudīts un analizēts katrs preču/pakalpojumu iegādes darījums. Proti, tajā nav sniegta informācija par katras no SIA "BARKA Invest", SIA "KOB", SIA "KOHB", SIA "KOFE" un SIA "FLAXAN 1" preču/pakalpojumu iegādes apstākļiem, tādi faktiski liedzot iespēju pieteicējai saprast, kāpēc tiek apstrīdēts katrs konkrētais preču/pakalpojumu iegādes darījums, kādi pārkāpumi konstatēti tā noformēšanā (attaisnojuma dokumenta atbilstība likuma "Par grāmatvedību" 7.panta prasībām, likuma "Pievienotās vērtības nodokļa likums" 125.panta pirmās daļas prasībām), tā veikšanā (piegādātāja pārbaude, vienošanās par pakalpojuma/preces piegādi un tās nosacījumiem, īpašumtiesību uz preci pārbaude, pakalpojumu/preču piegādes gaita, pieņemšana-nodošana), nodokļu aprēķināšanā un deklarēšanā par konkrētā pakalpojuma/preces piegādi. Šāda dienesta rīcība radījusi būtisku apgrūtinājumu pieteicējas pozīcijas aizstāvības nodrošināšanai, jo uzņēmums nezina, kas tam jāpierāda attiecībā uz katru

no pakalpojumu/preču piegādes darījumiem.

[2.3] Dienests secinājis, ka pieteicējas priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības par zemes nomas darījumiem 2017. un 2018.gadā no SIA "BARKA Invest", SIA "KOB" un SIA "FLAXAN 1" atsakāmas, jo pieteicēja zemi nomājusi no minētajiem uzņēmumiem par augstākām cenām nekā vidēja nomas cena zemei attiecīgajā periodā un reģionā. Taču pārsūdzētais lēmums nesatur argumentāciju tam, kāpēc dienests atzinis, ka uzņēmums ir izaudzējis un realizējis ražu laukos, nomātajos nekustamos īpašumos, tātad ir konstatēta faktiska šo lauku lietošana pieteicējas vajadzībām – jaunas ar PVN apliekamas vērtības radīšanai; kāpēc uzņēmums bijis tiesīgs atskaitīt priekšnodokli un norakstīt saimnieciskās darbības izmaksas par preču/pakalpojumu iegādi, kas izmantoti nomāto nekustamo īpašumu apsaimniekošanai/uzturēšanai; kāpēc dienests nav atzinis nevienu no nekustamo īpašumu nomas darījumiem, ja piemērotās nomas cenas ir bijušas atšķirīgas.

[2.4] Dienests ierobežojis pieteicējas priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības par tehnikas nomu no SIA "BARKA Invest", taču vienlaikus atzinis, ka uzņēmums ir izaudzējis un realizējis ražu laukos, tātad konstatējis faktisku šo lauku apstrādi, kuras veikšanai ir bijusi nepieciešama lauksaimniecības tehnika un secīgi tehnikas izmantošana. Nav skaidrs, kāpēc dienests nav atzinis nevienu no tehnikas vienības nomas darījumiem, ja piemērotās nomas cenas ir bijušas atšķirīgas. Pārsūdzētajā lēmumā nav analizēts katrs no tehnikas nomas darījumiem, tāpēc katru no nomas darījumiem apstrīdēšanas iemeslu nav iespējams konstatēt un secīgi arī sagatavot tam pretargumentāciju.

[2.5] Dienests secinājis, ka pieteicējas darījumos ar SIA "KOHB" par graudu tīrīšanas pakalpojumiem nav nodrošināta izsekojama darījumu norises atspoguļošana attaisnojuma dokumentos. Taču pārsūdzētais lēmums nesatur argumentāciju tam, kāpēc dienests atzinis, ka uzņēmums ir izaudzējis un realizējis ražu, tātad ir konstatējama faktiska nepieciešamība veikt lauksaimniecības produkcijas pirmsapstrādi – tīrīšanu. Tā kā pieteicējai pašai nav atbilstoša materiāli tehniskā bāze šādu darbu veikšanai, tad tā pamatoti tos iegādājusies no SIA "KOHB". Dienests nav pietiekami argumentējis, SIA "KOHB" piemērotā pakalpojumu maksa ir nepamatoti augsta.

[2.6] Dienests secinājis, ka pieteicēja PVN deklarācijās par 2018.gada februāri nepamatoti uzrādījusi preču iegādes darījumus ar SIA "BARKA Invest" par linsēklu iegādi, ar SIA "KOFE" par bioloģiskā saimniecībā audzētu 2PP lauka pupu iegādi, ar SIA "KOB" par bioloģisko griķu iegādi. Taču pārsūdzētais lēmums satur neizsekojamu un nesaprotamu argumentāciju tam, kāpēc dienesta ieskatā pieteicēja nav iegādājusies preces no deklarētajiem piegādātājiem, bet izaudzējusi pati. Pieteicēja ir sniegusi izsekojamu un pārbaudāmu informāciju par savu pašražoto produkciju un iepirkto produkciju. Turklāt pieteicējas piegādātāji dienestam ir apliecinājuši preču piegādi pieteicējai, taču dienests nav izskaidrojis, kāpēc tā nav ņemama vērā.

[2.7] Dienesta secinājums, ka pieteicēja veikusi preču piegādes darījumus ar SIA "EcoZeta", nevis nodevusi produkciju pārstrādei, ir klajā pretrunā ar faktiskajiem lietas apstākļiem, pušu starpā noslēgtajiem darījumiem un tiesiskajam regulējumam.

[2.7.1] Starp pieteicēju un SIA "EcoZeta" noformētie dokumenti par preču piegādi pārstrādei nesatur Pievienotās vērtības nodokļa likuma 125.panta pirmajā daļā noteiktos rekvizītus un SIA "EcoZeta" nav ieguvusi īpašumtiesības uz pieteicējas piegādātajām precēm. Saskaņā ar darījuma dokumentiem tai ir uzlikts tiešs pienākums atgriezt pieteicējai preci pēc pārstrādes, savukārt šo saistību neizpildes gadījumā SIA "EcoZeta" būs pārkāpusi līgumattiecības un tai būs pienākums atlīdzināt pieteicējai nodarītos zaudējumus.

[2.7.2] Pieteicēja atsaucas uz Senāta 2018.gada 13.aprīļa nolēmumu lietā SKA-153/2018 (Nr.A420292114,), Eiropas Savienības Tiesas 1990.gada 8.februāra spriedumu lietā C-320/88 Shipping and Forwarding Enterprise Safe, 7.punktu, 2011.gada 10.marta spriedumu apvienotajās lietās C-497/09, C-499/09, C-501/09 un C-502/09 Bog u.c. 59.punktu, 1988.gada 8.marta spriedumu lietā 102/86 Apple and Pear Development Council, Recueil, 12.punkts, 2010.gada 7.oktobra spriedumu apvienotajās lietās C-53/09 un C-55/09 Loyalty Management UK un Baxi Group, 51.punktu), dienesta Metodiskā materiāla "Par pievienotās vērtības nodokļa piemērošanu preču piegādēm iekšzemē, preču iegādei Eiropas Savienības teritorijā, īpašajiem pievienotās vērtības nodokļa piemērošanas režīmiem, preču importam un jaunu transportlīdzekļu iegādei Eiropas Savienības teritorijā" 17.punktu un 21.punktu, un norāda, ka dienests lietā nav ieguvis nekādus pierādījumus tam, ka pieteicēja atbilstoši tiesiskajam regulējumam un tiesu judikatūrai, būtu veikusi preču pārdošanu SIA "EcoZeta".

[2.8] Pieteicēja ir norēķinājusies par saņemtajiem pakalpojumiem/precēm, vienlaicīgi samaksājot PVN, kuru pēc tam atskaitījusi kā priekšnodokli, ievērojot tiesisko regulējumu. Pieteicējas samaksātā PVN samaksas pienākums budžetā pārgājis uz tās piegādātājiem un no lietas materiāliem izriet, ka piegādātāji šādu savu saistību esamību atzinuši, jo deklarējuši pakalpojumu/preču piegādi pieteicējai un no tā aprēķināto PVN. Pati par sevi priekšnodokļa atskaitīšana nav atzīstama par fiskālām priekšrocībām.

[2.9] Pieteicēja savu saimniecisko darbību veic bioloģiskās lauksaimniecības nozarē, ko uzrauga valsts institūcijas. Pārbaudei iesniegtie Lauku atbalsta dienesta lēmumi, sertifikācijas institūcijas "Vides kvalitāte" izsniegtie sertifikāti un informācija par pieteicēju un attaisnojuma dokumenti apliecina pieteicējas saimnieciskās darbības veikšanu minētajā nozarē. Proti, ka tā notikusi, izmantojot apstrīdētos pakalpojumus (zemes noma, tehnikas noma, graudu tīrīšanas pakalpojumi, graudaugu iegāde). Pieteicēja iesniegusi dienestam Lauku atbalsta dienesta pieņemto lēmumu par atbalsta maksājumu izmaksu un plūdu rezultātā nodarīto zaudējumu kompensācijas izmaksu. Minētie dokumenti arī apliecina, ka valsts atbildīgās institūcijas atzinušas, ka saimnieciskā darbība veikta, ievērojot speciālo tiesisko regulējumu.

[2.10] Dienests nav apstrīdējis pieteicējas saimnieciskās darbības faktisko esību, proti, lietā nav strīda par to, ka pieteicēja ir nodarbinājusi darbiniekus, iegādājusies sēklas, apstrādājusi nekustamos īpašumus, novākusi ražu, realizējusi gatavo produkciju, iegādājusies un izlietojusi degvielu, kā arī izdarījusi citus saimnieciskus izdevumus. Lai nodrošinātu deklarēto saimniecisko darbību, uzņēmumam bijuši nepieciešami dienesta apstrīdētie no SIA "BARKA Invest", SIA "KOB", SIA "KOHB", SIA "KOFE" un SIA "FLAXAN 1" saņemtie pakalpojumi/preces.

[2.11] Pieteicēja saimniecisko darbību veikusi kopš 2008.gada un tās iepriekš veiktā saimnieciskā darbība, tai skaitā, ieņēmumu gūšana un to nodrošināšanai izmantotā nomātā materiāli tehniskā nodrošinājuma esība ir atzīta par atbilstošu arī no dienesta puses.

Dienesta rīcībā esošie pierādījumi apliecina, ka pieteicēja ir veikusi reālu saimniecisko darību (ieņēmumu gūšanu), kuras esību dienests nav apstrīdējis, gluži pretēji, noteicis papildus ar PVN apliekamus ienākumus, secīgi to gūšanai izdarāmi un faktiski izdarīti izdevumi (nomāta lauksaimniecības zeme, izmantota lauksaimniecības tehnika, tīrīti graudi).

No normatīvo aktu regulējuma neizriet aizliegums un/vai ierobežojumus slēgt darījumus ar citām kapitālsabiedrībām, pat ja starp pārbaudāmo personu un piegādātājiem pastāv likuma "Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 14.punkta apakšpunktos paredzētās pazīmes.

[2.12] Dienesta iespējamie apsvērumi par to, ka pieteicēja nevar atskaitīt priekšnodokli par saņemtajiem pakalpojumiem/precēm no saistītajiem uzņēmumiem un/vai, ka saistītajiem uzņēmumiem nebija jāizraksta rēķini par sniegtajiem pakalpojumiem/precēm, ir pretrunā Senāta 2015.gada 14.augusta spriedumam lietā Nr.SKA-238/2015. Pieteicēja ar apstrīdētajiem piegādātājiem ir slēgusi savai komercpraksei ierastus darījumus un līdzīga rakstura darījumus (ar apstrīdētajiem piegādātājiem un citiem šāda veida pakalpojumu piegādātājiem gan pārbaudāmajā periodā, gan ārpus tā pieteicēja slēgusi arī citus darījumus, kurus dienests nav apstrīdējis).

[2.13] Pārsūdzētajā lēmumā nekur nav precizēts, kādas tieši darbības dienesta ieskatā liecina par to, ka pieteicēja darījumus būtu veikusi nolūkā gūt fiskālas priekšrocības, jo pakalpojumu/preču iegāde saimnieciskās darbības vajadzībām un samaksātā PVN priekšnodokļa atskaitīšana pati par sevi nav uzskatāma par fiskālu priekšrocību iegūšanu un/vai prettiesisku darbību. Savukārt tas, ka atsevišķos gadījumos konstatētas kļūdas noformētajos attaisnojuma dokumentos, nav saņemti visi nepieciešamie paskaidrojumi, dienesta ieskatā piemērotā cena neatbilst tirgus cenai, u.tml., neliecina par ļaunprātību pieteicējas rīcībā.

[2.14] Dienesta rīcība, pieprasot pieteicējai vēlreiz samaksāt (liedzot atskaitīt priekšnodokli) PVN, kuru tā jau ir samaksājusi pakalpojumu piegādātājiem, kopā ar maksu par piegādātajiem pakalpojumiem, ir nepamatota un prettiesiska. Senāta 2018.gada 13.aprīļa lēmuma lietas Nr.SKA-153/2018 kontekstā, dienests nav norādījis, kādas priekšrocības ir radušās pieteicējai no tā, ka uzņēmums kā priekšnodokli atskaitījis piegādātājam samaksāto PVN kopā ar darījuma vērtību par faktiski saņemtu pakalpojumu un savukārt tās piegādātājs, šo saņemto nodokli samaksājis valsts budžetā rezumējošā kārtībā.

[2.15] Lai apstrīdētu priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, jākonstatē, ka darījums nav faktiski noticis (pieteicējas lietā šādi pierādījumi nav iegūti, jo lietā nav strīda par pakalpojumu/preču faktisku saņemšanu) un/vai, ka no šiem darījumiem ir nodarīts kaitējums valsts budžeta interesēm nesamaksāta PVN veidā. Dienests nav konstatējis, ka nodoklis nav samaksāts un kādā apmērā tas nav samaksāts, tāpat nav konstatēts, ka pieteicēja par šādiem apstākļiem ir zinājusi, vai tai vajadzēja zināt.

[3] Administratīvajā rajona tiesā saņemtajā paskaidrojumā par pieteikumu dienests pieteikumu uzskata par nepamatotu un noraidāmu, pamatojoties uz pārsūdzētajā lēmumā un paskaidrojumā norādītajiem argumentiem. Papildus dienests paskaidro turpmāko.

[3.1] Pretēji pieteicējas norādītajam, pārsūdzētajā lēmumā ir norādīti fakti, kas apliecina, ka pieteicēja apzinājās, ka grāmatvedībā ir reģistrējusi dokumentus par darījumiem ar SIA "BARKA Invest", SIA "KOB", SIA "KOHB", SIA "KOFE" un SIA „FLAXAN 1", kuru norise neatbilst faktiskajiem apstākļiem, kas savukārt liecina par darījumu formālo raksturu. Konkrētajā lietā izdotais administratīvais akts atbilst tiesību normām, vispārējiem tiesību principiem un satur visas Administratīvā procesa likuma 67.panta otrajā daļā noteiktās sastāvdaļas, tai skaitā faktu konstatējumu ar atsaucēm uz pierādījumiem, uz kuriem pamatoti pārsūdzētajā lēmumā izdarītie secinājumi, pārsūdzētā lēmuma pamatojumu, kā arī atsauces uz piemērotajām tiesību normām. Audita veikšanai izmantoti gan pieteicējas iesniegtie dokumenti un sniegtie paskaidrojumi, gan dienesta rīcībā esošā informācija. Turklāt, ievērojot Administratīvā procesa likuma 150.pantā noteikto pierādīšanas pienākumu, tika saņemti paskaidrojumi no darījumu partneru amatpersonām, darba ņēmējiem u.c. Visi iegūtie pierādījumi tika izvērtēti un pievienoti administratīvās lietas materiāliem.

[3.2] Attiecībā uz pieteikumā norādīto, ka pārsūdzētajā lēmumā nav pamatojuma tam, kāpēc dienests nav atzinis nevienu no nekustamo īpašumu nomas darījumiem, ka nav analizēts katrs no zemes nomas darījumiem, tāpēc nav iespējams konstatēt nomas darījumu apstrīdēšanas iemeslus, dienests paskaidro, ka pieteicēja 2017. un 2018.gadā nomāja zemi no SIA "BARKA Invest" un SIA "KOB", tāpat iznomāja zemi SIA "BARKA Invest", SIA "KOB", SIA "KOHB", SIA "BOK", SIA "BIO- DINAMIC", SIA "BAKOH", SIA "KOFE" par cenām, kas būtiski pārsniedza vidējo nomas cenu zemei attiecīgajā laika periodā un reģionā (vismaz par 88% 2017.gadā). Pieteicējas amatpersona paskaidroja, ka viens no iemesliem, kāpēc cena ir 460,00 *euro*/ha ir tas, ka zeme ir apsaimniekota tikai bioloģiski. Vērtējot minēto, tika konstatēts, ka pieteicēja ar SIA "BARKA Invest" par zemes gabalu "Branti" un "Kalnabranti" 2017.gada 2.janvārī ir noslēgusi zemes apakšnomas līgumu, kurā zemes nomas maksa noteikta 99,60 *euro*/ha, turklāt SIA "BARKA Invest" nav noteikusi uzcenojumu. SIA "BARKA Invest" minētos zemes gabalus nomā jau no 2013.gada, tātad arī šie zemes gabali ir apsaimniekoti tikai bioloģiski. Tādējādi secināms, ka pieteicējas amatpersonas paskaidrotais, ka zemes nomas cenu ietekmēja zemes apstrāde, neatbilst lietā konstatētajam.

[3.3] Attiecībā uz pieteikumā norādīto, ka dienests nav pietiekami argumentējis to, kāpēc netika atzīti pieteicējas darījumi ar "BARKA Invest", kas ir saistīti ar lauksaimniecības tehnikas nomu, dienests paskaidro, ka SIA "BARKA Invest" nav nodrošinājusi pilnīgu un precīzu informācijas sniegšanu grāmatvedības dokumentos, kas ļautu izsekot krājumu kustībai un atlikumiem, kā arī nav iespējams pārliecināties par noformētajiem pakalpojumiem un izdevumu iegrāmatošanas pamatotību. SIA "BARKA Invest" nav ievērojusi Pievienotās vērtības nodokļa likuma prasības attiecībā uz rēķina izrakstīšanas termiņu par sniegtajiem pakalpojumiem pieteicējai.

Noformētais tehnikas nomas darījums, ņemot vērā lietā konstatētos apstākļus, liecina par apzinātu dokumentu noformēšanu tādā veidā, kas neatbilst lietās patiesajiem apstākļiem un saistītu uzņēmumu apzinātu saskaņotu darbību veikšanu darījumu noformēšanā, lai gūtu fiskālu labumu priekšnodokļa atskaitījumu veidā.

[3.4] Attiecībā uz pieteikumā norādīto, ka dienests kļūdaini noteica, ka pieteicēja veikusi precu piegādes darījumus SIA "EcoZeta", nevis nodevusi produkciju pārstrādei, dienests paskaidro, ka līdz lēmuma par audita rezultātiem pieņemšanas brīdim pieteicēja nav saņēmusi digestātu par 2017.gada februārī nodotajiem graudiem un pupām. Pieteicējas un SIA "EcoZeta" darījums par graudu un pupu nodošanu pārstrādei ir ekonomiski nepamatots, jo pieteicējas piegādāto graudu vērtība nav līdzvērtīga digestāta vērtībai, kas ir biogāzes pārstrādes blakusprodukts.

[3.5] Atbilstoši Senāta judikatūrai katrs no minētajiem darījumu faktiskās neesamības pierādījumiem atsevišķi var būt apstrīdams no nodokļu maksātāja viedokļa, bet, izvērtējot situāciju kopumā, gandrīz neiespējama ir visu šo apstākļu nejauša sakritība (skat. *Senāta 2006.gada 31.augusta spriedumu lietā Nr.SKA-250/2006*). Izskatāmajā lietā darījumu fiktīvu elementu un tādu apstākļu, kas nav izskaidrojama ar nejaušību un sakritību – kopējais apjoms ir tāds, ka dienestam nav nekādu šaubu par to, ka pieteicēja pati bija iesaistījusies dokumentu noformēšanā par mākslīgiem darījumiem.

[4] Tiesas sēdē pieteicēja pārstāve pieteikumu uzturēja, pamatojoties uz pieteikumā norādītajiem argumentiem.
Dienesta pārstāve pieteikumu neatzina, pamatojoties uz pārsūdzētajā lēmumā un paskaidrojumā norādīto.

[5] Tiesas sēdēs tika nopratināti lieciniekI: /pers. P/ *((pers. P/),* /pers. S/, /pers. T/, /pers. U/ un /pers. V/.

Motīvu daļa

[6] Noklausoties lietas dalībnieku paskaidrojumus, izvērtējot liecinieku liecības un lietā esošos pierādījumus, tiesa secina, ka pieteikums ir noraidāms.

[7] Saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punktu priekšnodoklis ir no citiem reģistrētiem nodokļa maksātājiem saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem, ja preces iegādātas un pakalpojumi saņemti ar nodokli apliekamu darījumu nodrošināšanai.

Priekšnodokli var atskaitīt tikai par atbilstoši nodokļa rēķinam faktiski notikušu darījumu, kas atbilst visām minētajā normā norādītajām pazīmēm. Lai iegūtu tiesības atskaitīt priekšnodokli, nav pietiekami, ka darījumi noformēti atbilstoši likuma prasībām, jo darījumiem jābūt arī faktiski notikušiem gan pēc to ekonomiskā, gan juridiskā rakstura (būtības), bet nodokļu rēķinam jāatbilst faktiski notikušam darījumam (*sk. Senāta 2013. gada 10. maija sprieduma lietā Nr. SKA-2/2013 7. punktu, 2017. gada 25. oktobra sprieduma lietā Nr. SKA-294/20174. punktu*).

Atbilstoši likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.panta noteikumiem grāmatvedības attaisnojuma dokumentam jāatbilst faktiski notikušam darījumam un jāsniedz patiesa, salīdzināma, savlaicīga, nozīmīga, saprotama un pilnīga informācija par darījuma apstākļiem

Savukārt likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta 14.daļa noteic, ka nodokļu administrācija nosaka nodokļa maksājuma apmēru, ņemot vērā nodokļu maksātāja atsevišķa darījuma vai darījumu kopuma ekonomisko saturu un būtību, nevis tikai juridisko formu.

Dienests ir apšaubījis pieteicējas tiesības atskaitīt priekšnodokli par preču iegādi no SIA "BARKA Invest", SIA "KOB", SIA "KOFE",

lauksaimniecības tehnikas nomas pakalpojumu no SIA "BARKA Invest", zemes nomas pakalpojumu no SIA "BARKA Invest", SIA "KOB", SIA "FLAXAN 1", graudu tīrīšanas pakalpojumu no SIA "KOHB" saņemšanas faktisko norisi, noformēto darījumu ekonomisko jēgu un būtību. Dienests arī atzinis, ka pieteicējas bojāto graudaugu nodošana SIA "EcoZeta" ir kvalificējama kā preču piegādes darījums, par kuru noformējams nodokļu rēķins un aprēķināms PVN.

[8] Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 18.punkta „f" apakšpunkts noteic, ka saistītas personas ir divas vai vairākas fiziskās vai juridiskās personas (izņemot kapitālsabiedrības, kuru saistību veido valstij vai pašvaldībai tieši piederošas kapitāla daļas vai akcijas) vai ar līgumu saistīta šādu personu grupa, vai šādu personu vai grupas pārstāvji, ja vienai un tai pašai personai vai vienām un tām pašām personām ir balsu vairākums šo komercsabiedrību vai kooperatīvo sabiedrību valdēs (izpildinstitūcijās).

Pārbaudot publiski pieejamo Lursoft Uzņēmumu reģistra datu bāzē ievietoto informāciju un lietas materiālus, konstatējams, ka /pers. A0/ (*/pers. A0/*) (turpmāk – /pers. A0/) ir pieteicējas, SIA "BARKA Invest", SIA "KOHB", SIA "KOB" un SIA "KOFE" vienīgā amatpersona. Savukārt SIA "FLAXAN 1" ir viens no pieteicējas dalībniekiem.

Pieteicējas juridiskā adrese reģistrēta /adrese/, kurā reģistrēta arī SIA "KOHB", SIA "KOB", SIA "KOFE" un SIA "FLAXAN 1" juridiskā adrese. Minēto uzņēmumu grāmatvedības uzskaiti veic grāmatvede /pers. T/, kuru ar SIA "FLAXAN 1" saista darba attiecības (*lietas 5.sējuma 157.-184.lapa*).

Ņemot vērā minēto, dienests pamatoti atzina, ka darījumi notikuši starp saistītām personām. Tiesai nav šaubu par to, ka personu saistība pati par sevi nevar būt par pamatu secinājumam, ka starp tām notikušais darījums noslēgts tikai ar mērķi izmantot fiskālās priekšrocības. Tomēr, kā atzīts Senāta praksē, personu saistība noteiktos apstākļos varētu būt pamats rasties noteiktām šaubām par šo personu savstarpējo darījumu patieso būtību. Atkarībā no apstākļiem var būt pamats šaubīties par apzinātu kopēju darbību nepamatotu fiskālu priekšrocību gūšanā, izmantojot nodokļu sistēmu (*sk. Senāta 2014. gada 31. oktobra rīcības sēdes lēmuma lietā Nr. SKA-337/14 6. punktu*). Darījuma dalībnieku savstarpējā saistība ir ņemama vērā un vērtējama kopsakarā ar pārējiem apstākļiem, lai tādējādi noskaidrotu darījuma patieso ekonomisko būtību, proti, vai tas ir veikts parastas komercdarbības ietvaros vai arī tas ir mākslīgi veidots nolūkā ļaunprātīgi izmantot nodokļu sistēmu fiskālo priekšrocību gūšanai. Pēdējā gadījumā, konstatējot, ka nodokļu tiesību normas tiek izmantotas ļaunprātīgi, pretēji normu mērķim, priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības nav atzīstamas (*sk. Senāta 2021. gada 11. maija rīcības sēdes lēmuma lietā Nr. SKA-306/2021 9. punktu*).

Līdz ar to tiesai jāpārbauda pieteicējas darījumu patiesais ekonomiskais raksturs un būtība.

[9] Attiecībā uz pieteicējas iebildumiem dienestam likumā paredzētā audita termiņa neievērošanu, tiesa norāda turpmāk minēto.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.pants ietver noteikumus attiecībā uz audita veikšanas termiņu.

Minētā panta trešā daļa noteic, ka nodokļu administrācija pieņem lēmumu par nodokļu revīzijas (audita) rezultātiem 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. Minētā panta 3.[1]daļa reglamentē nodokļu audita pagarināšanu un nosaka atsevišķu laikposmu neieskaitīšanu audita termiņā. Minētā panta 3.[1]daļas pirmais teikums citstarp noteic, ka nodokļu administrācijas augstākā amatpersona ir tiesīga pagarināt nodokļu revīzijas (audita) lēmuma pieņemšanas termiņu līdz 30 dienām, ja ir nepieciešama papildu informācija nodokļu revīzijas (audita) veikšanai. Savukārt minētā panta 3.[1]daļas otrais teikums paredz, kādi laikposmi netiek ieskaitīti nodokļu revīzijas (audita) termiņā, un saskaņā ar minētā panta 3.[1]daļas 2.punktu nodokļu revīzijas (audita) termiņā neieskaita laikposmu, par kādu nodokļu maksātājs ir nokavējis nodokļu administrācijas pieprasītās informācijas iesniegšanas termiņu, ja nokavējuma fakts ir dokumentāri pierādīts un pieprasītās ziņas attiecas uz nodokļu revīzijā (auditā) pārbaudāmiem nodokļiem, nodevām vai citiem valsts noteiktajiem maksājumiem, un tās ir vai tām vajadzēja būt nodokļu maksātāja rīcībā.

Lietā nav strīda, ka audits veikts no 2019.gada 30.maija līdz 2020.gada 5.martam – 281 dienu.

Tai pat laikā konstatējams, ka ar Kontroles pārvaldes direktora vietnieces 2019.gada 2.jūlija lēmumu Nr.30.2-23.36,3/24879 audita termiņā nav ieskaitīts laika posms no 2019.gada 31.maija līdz 2019.gada 27.jūnijam, par kādu pieteicēja nokavējusi pieprasītās informācijas iesniegšanas termiņu (28 dienas) (*lietas 1.sējuma 89.lapa*).

Ar Kontroles pārvaldes direktora vietnieka p.i. 2019.gada 19.septembra lēmumu Nr.30.2-23.36.3/33741 audita termiņā nav ieskaitīts laika posms no 2019.gada 9.augusta līdz 2019.gada 17.septembrim (ieskaitīts 2019.gada 28.augusts), par kādu pieteicēja nokavējusi pieprasītās informācijas iesniegšanas termiņu (39 dienas) (*lietas 1.sējuma 90.lapa*).

Ar dienesta ģenerāldirektores 2019.gada 28.oktobra lēmumu Nr.30.2-23.36,3/37770 pagarināts pieteicējas nodokļu audita veikšanas termiņu līdz 30 dienām (*lietas 1.sējuma 91.lapa*).

Ar Kontroles pārvaldes direktora vietnieces 2019.gada 11.novembra lēmumu Nr.30.2-23.36,3/39024 nav ieskaitīts nodokļu audita termiņā laika posms no 2019.gada 1.oktobra līdz 2019.gada 5.novembrim (ieskaitīts 2019.gada 28.oktobris), par kādu pieteicēja nokavējusi pieprasītās informācijas iesniegšanas termiņu (35 dienas) (*lietas 1.sējuma 92.lapa*).

Ar Kontroles pārvaldes direktora vietnieces 2019.gada 27.decembra lēmumu Nr.30.2-23.36.3/43382 nodokļu audita termiņā nav ieskaitīts laika posms no 2019.gada 13.decembra līdz 2019.gada 26.decembrim, par kādu pieteicēja nokavējusi pieprasītās informācijas iesniegšanas termiņu (14 dienas) (*lietas 1.sējuma 93.lapa*).

Ar kontroles pārvaldes direktora vietnieka p.i. 2020.gada 13.janvāra lēmumu Nr.30.2-23.36.3/920 nodokļu audita termiņā nav ieskaitīts laika posmu no 2019.gada 27.decembra līdz 2020.gada 11.janvārim, par kādu pieteicēja nokavējusi pieprasītās informācijas iesniegšanas termiņu (16 dienas) (*lietas 1.sējuma 94.lapa*).

Ar kontroles pārvaldes direktora vietnieka p.i. 2020.gada 23.janvāra lēmumu Nr.30.2-23.36.3/2006 audita veikšanas termiņā nav ieskaitīts laiks no 2020.gada 23.janvāra līdz nodokļu maksātājs iesniegs viedokli par nodokļu auditā konstatētajiem pārkāpumiem, nepārsniedzot 30 dienas *(lietas 1.sējuma 95.lp).*

Ar kontroles pārvaldes direktora vietnieka p.i. 2020.gada 24.februāra lēmumu Nr.30.2-23.36.3/5313 audita veikšanas termiņā nav ieskaitīts laiks no 2020.gada 23.janvāra līdz 2020.gada 21.februārim, jo saņemts pieteicējas viedoklis par nodokļu auditā konstatēto un nolemts lēmumu par audita rezultātiem pieņemt līdz 2020.gada 5.martam (30 dienas). Tātad dienests audita termiņā kopumā nav ieskaitījis 178 dienas, kuru neieskaitīšanas iemesls pamatā ir pašas pieteicējas rīcība, laikus nesniedzot dienesta pieprasīto informāciju vai viedokli.

Nodokļu aprēķināšanas un maksāšanas pareizības kontrole ir valsts pārvaldes darbība, kuras ietvaros Valsts ieņēmumu dienests ir kompetents noteikt, kas tieši tiks pārbaudīts un kāda informācija ir nepieciešama šādas pārbaudes veikšanai. Tiesas vērtējums par pārbaudes darbību lietderību, ja vien nepastāv acīmredzami neatbilstošas un ar pārbaudes objektu nesavienojamas darbības, būtu nepamatota iejaukšanās valsts pārvaldes kompetencē (*Senāta 2016.gada 28.aprīļa lēmuma lietā Nr. SKA-881/2016 6.punkts*).

Pieteicēja uz šādiem acīmredzamiem apstākļiem nav norādījusi.

Izvērtējot dienesta nodokļu auditu lietā pieņemtos lēmumus, tiesa atzīst, ka nav konstatējams audita veikšanas procesuālā termiņa pārkāpums ? audits veikts 89 dienās (281 ? 28 ? 39 ? 30 ? 35 ? 14 ? 16 ? 30 = 89).

[10] Dienests ir apšaubījis pieteicējas zemes nomas darījumu ar SIA "BARKA Invest", SIA "KOB" un SIA "FLAXAN 1" ekonomisko jēgu un būtību.

Lietā konstatējami turpmāk minētie faktiskie apstākļi.

[10.1] 2017.gada 2.janvārī pieteicēja noslēgusi zemes nomas līgumu ar SIA "BARKA Invest", ar kuru pieņem nomas lietošanā lauksaimniecībā izmantojamo zemi 70,10 ha platībā Madonas novada Ošupes pagastā, īpašumos "Toļi", "Lejnieki" un "Kviešzeme"; nomas maksa noteikta 460,00 *euro* par vienu hektāru gadā (*lietas 2.sējuma 200.lapa*).

Saistībā ar minēto līgumu SIA "BARKA Invest" 2017.gada 29.decembrī izrakstījusi rēķinu Nr.7-12/2017 BI 39 017,66 *euro* apmērā (darījuma vērtība 32 246,00 *euro*, PVN 6771,66 *euro*) par trīs zemes gabalu nomu 2017.gadā (kopā 30,2 hektāri, cena – 460,00 euro/ha) (*lietas 5.sējuma 118.lapa*).

2018.gada 29.jūnijā un 27.decembrī pie līguma noslēgta papildus vienošanās, ka nomas maksu aprēķina: nomas maksa *euro*/ha = 0,069*LIZ cena (*euro*/ha) + PVN, kur LIZ cena (*euro*/ha) ir vidējā lauksaimniecības zemes vērtība, *euro*/ha (*lietas 2.sējuma 201.lapa-202.lapa*).

2018.gada 13.jūlijā SIA "BARKA Invest" izrakstījusi rēķinu Nr.10-07/2018 BI (sākotnējā lēmumā kļūdaini norādīts rēķins Nr.10-07/2017 BI) par zemes nomu 2018.gada janvārī–jūnijā 8626,00 *euro* apmērā (darījuma vērtība 7129,59 *euro*, PVN 1497,21 *euro*) (*lietas 2.sējuma 199.lapa).*

[10.2] 2017.gada 2.janvārī pieteicēja noslēgusi zemes nomas līgumu ar SIA "KOB" (ar grozījumiem 2018.gada 2.maijā), ar kuru pieņem nomas lietošanā lauksaimniecībā izmantojamo zemi 54,60 ha platībā Madonas novada Ošupes pagastā, īpašumos "Zavicki-Vārpas" un "Rupsalas"; nomas maksa noteikta 460,00 *euro* par vienu hektāru gadā (*lietas 2.sējuma 200.lapa*).

Saistībā ar minēto līgumu SIA "KOB" 2017.gada 29.decembrī izrakstījusi rēķinu Nr.42-12/2017 KO 30 390,36 *euro* apmērā (darījuma vērtība 25 116,00 *euro*, PVN 5274,36 *euro*) (*lietas 4.sējuma 206.lapa*).

2018.gada 27.decembrī pie līguma noslēgta papildus vienošanās, ka nomas maksa tiek veikta saskaņā ar pielikumu: nomas maksa gadā īpašumā "Zavicki-Vārpas" 224,80 *euro*/ha, īpašumā "Rupsalas" 224,80 *euro*/ha (*lietas 2.sējuma 222.lapa*).

2018.gada 13.jūlijā SIA "KOB" izrakstījusi rēķinu Nr.6-07/2018 KO 6819,95 *euro* apmērā par nomas periodu no 2018.gada 1.janvāra līdz 30.jūnijam (darījuma vērtība 5636,32 *euro*, PVN 1183,63 *euro*) (*lietas 2.sējuma 219.lapa*).

[10.3] 2017.gada 2.janvārī pieteicēja noslēgusi zemes nomas līgumu ar SIA "FLAXAN 1", ar kuru pieņem nomas lietošanā lauksaimniecībā izmantojamo zemi 48,90 ha platībā Madonas novada Ošupes pagastā, īpašumos "Puķītes" un "Dires"; nomas maksa noteikta 200,00 *euro* par vienu hektāru gadā (*lietas 2.sējuma 43.lapa*).

SIA "FLAXAN 1" 2017.gada 29.decembrī izrakstījusi rēķinu Nr.2-12/2017 F par 11 833,80 *euro* (darījuma vērtība 9780,00 *euro*, PVN 2053,80 *euro*) (*lietas 2.sējuma 42.lapa*).

[10.4] Minētos līgumus SIA "Saulains Laiks", SIA "BARKA Invest" un SIA "KOB" vārdā un papildus vienošanos parakstījis uzņēmumu amatpersona /pers. A0/ un SIA "FLAXAN 1" vārdā – valdes loceklis */pers. AC/*.

[11] Minētie līgumi attiecībā uz zemes nomas maksas apmēru 2017.gadā paredz, ka SIA "Barka Invest" un SIA "KOB" zemes nomas cena par hektāru ir 460,00 *euro,* SIA "FLAXAN 1" – 200,00 *euro*. Savukārt SIA "BARKA Invest" un SIA "KOB" zemes nomas cena par 2018.gada 1.pusgadu (janvāris–jūnijs) par hektāru ir noteikta robežās 97,12 *euro* – 112,40 *euro* jeb 194,24 *euro* – 224,80 *euro* gadā.

Tātad zemes gabaliem, kas atrodas vienā reģionā Madonas novadā Ošupes pagastā, SIA "BARKA Invest", SIA "KOB" un SIA "FLAXAN 1" iznomātajai zemei ir noteiktas atšķirīgas cenas par hektāru 2017.gadam un 2018.gada 1.pusgadu, gan katram zemes gabalam.

Tieši fakts, ka starp saistītajiem uzņēmumiem zemes nomas maksa vismaz par 78 % ir augstāka nekā tā ir noteikta citām juridiskām personām 2017.gadā (zemes nomas maksa SIA "AGRO-BIO" un SIA "Lilias" noteikta 100,00 *euro* par hektāru (*lietas 3.sējuma 14.-15.lapa*)), dienestam ir radījis šaubas par darījumu ekonomisko jēgu un būtību.

[11.1] /pers. A0/ kā pieteicējas amatpersona 2020.gada 10.janvārī dienestam paskaidrojis, ka zemes nomas cena 2017.gadam tika noteikta kā taisnīga tirgus dalībnieku noteiktā zemes nomas cena. Nomas cena ir atkarīga no tirgus cenām, tirgus dalībniekiem, kā arī konkrētā iznomājamā priekšmeta, šajā gadījumā noteikta veida lauksaimniecības zemes, kas tiek apsaimniekota tikai bioloģiski. Bioloģiskās lauksaimniecības zemes nomas cenas nepieļauj iespējamību tās salīdzināt ar citiem līdzvērtīgiem zemes nomas cenu vidējiem rādītājiem.

2018.gadā pieteicēja ņēmusi vērā publiski pieejamo informāciju, tostarp dienesta sniegtos skaidrojumus un viedokli par nodokļu piemērošanu, un nomas maksas aprēķins bāzēts uz Finanšu institūcijas *Altum* noteikšanu zemes nomas maksai reversas nomas gadījumos. Vienīgā, bet tajā pašā laikā būtiska atšķirība starp vispārējo lauksaimniecības zemes nomas gadījumu un pieteicējas situāciju ir tas, ka nomas priekšmets ir bioloģiskā platība, ko metodikā *Altum* neiekļauj (*lietas 3.sējuma 69.-70.lapa*).

[11.2] 2019.gada 13.septembrī /pers. A0/ kā SIA "BARKA Invest" amatpersona dienestam skaidrojis, ka zemes nomas cena 2017.gadam tika noteikta kā taisnīga tirgus dalībnieku noteiktā zemes nomas cena. Nomas cena ir atkarīga no tirgus cenām, tirgus dalībniekiem, kā arī konkrētā iznomājamā priekšmeta, šajā gadījumā noteikta veida lauksaimniecības zemes.

Nosakot zemes nomas cenu 2018.gadā SIA "BARKA Invest" vadījusies no zemes noma tirgū pieejamiem datiem, lai noteiktā zemes nomas maksa būtu balstīta uz ekonomiski pamatotiem aprēķiniem.

Uz jautājumu, kāpēc SIA BARKA Invest" pati neapstrādā īpašumā esošas zemes platības, paskaidrots, ka SIA "BARKA Invest" savu saimniecisko darbību organizē un veic ievērojot bioloģiskai lauksaimniecībai noteikto tiesisko regulējumu, secīgi tai ir pienākums nodrošināt atbilstošu kultūru rotāciju, līdz ar to piederošo zemes platību ikgadējā izmantošana nav iespējama un daļa no platībām tiek nodota nomā trešajām personām, tāpat uzņēmuma piederošo zemes platību iznomāšana ļauj gūt papildus saimnieciskās darbības ieņēmumus, kurus uzņēmums izmanto savu saimniecisko izdevumu segšanai (*lietas 5.sējuma 82.lapa*).

[11.3] 2018.gada 6.augustā /pers. A0/ kā SIA "KOB" amatpersona dienestam skaidrojis, ka zemes nomas cena 460 *euro* noteikta kā taisnīga tirgus dalībnieku noteiktā zemes nomas cena. Nomas cena ir atkarīga no tirgus cenām, tirgus dalībniekiem, kā arī konkrētā iznomājamā priekšmeta, šajā gadījumā noteikta veida lauksaimniecības zemes.

Nomā nodotās zemes izmantošanas veids – bioloģiskā lauksaimniecība, nepieļauj iespējamību salīdzināt zemes nomas cenas vispārējos rādītājus (*lietas 4.sējuma 211.-212.lapa*).

[12] Izvērtējot lietā esošos pierādījumus, tiesa atzīst, ka dienests pamatoti apšaubījis zemes nomas darījumu cenu, pamatojoties uz turpmāk minēto.

[12.1] AS "Attīstības finanšu institūcija Altum" 2019.gada 11.decembrī dienestam sniegusi informāciju (atbilde uz NKP 2019.gada 10.decembra vēstuli Nr.30.2-23.36.3/42016) par tās rīcībā esošo vidējo nomas tirgus cenu lauksaimniecības zemei 2017.–2018.gadā dažādos Latvijas novados. No

sniegtās informācijas izriet, ka vidējā nomas tirgus cena lauksaimniecības zemei 2017.–2018.gadā Lubānas, Madonas, Rēzeknes, Gulbenes, Alūksnes un Balvu novados bija no 45,00 *euro*/ha līdz 65,00 *euro*/ha.

Tātad 2017. un 2018.gadā pieteicēja nomāja zemi no SIA "BARKA Invest" un SIA "KOB" par cenu, kas būtiski pārsniedz vidējo nomas cenu zemei attiecīgajā laika periodā un reģionā (vismaz par 88 % 2017.gadā).

Atbilstoši Centrālās statistikas pārvaldes datubāzes informācijai 2017.gadā Vidzemes novadā zemes nomas maksa par vienu hektāru bija 44,38 *eiro* un 2018.gadā – 49,08 *euro* (apkopotā informācija par kopējās lauksaimniecībā izmantojamās zemes cenu) (sk. *www.csb.gov.lv*).

[12.2] Attiecībā uz pieteicējas iebildumiem dienesta veiktajai zemes nomas cenas aprēķina metodei, kurai par pamatu kā vienīgais informācijas avots tiek izmantoti Centrālās statistikas pārvaldes dati (*lietas 5.sējuma 235.lapa, 09`51" – 12`18"),* tiesa norāda.

Likuma "Par zemes privatizāciju lauku apvidos" 36. pants noteic, ka lauksaimniecības zemes nomas līgums slēdzams rakstveidā uz termiņu, kas nav īsāks par pieciem gadiem.

Zemes nomnieks vai iznomātājs Ministru kabineta noteiktajā kārtībā pašvaldību informē par noslēgtiem lauksaimniecības zemes nomas līgumiem.

Pašvaldība ved lauksaimniecības zemes nomas līgumu reģistru.

Saskaņā ar minētā likuma 30.[1] panta piektās daļas 8.punktu Ministru kabinets nosaka termiņus un kārtību, kādā persona saskaņā ar šā likuma 29.panta piekto daļu un 36.panta otro daļu sniedz informāciju par lauksaimniecības zemi, kuru tā nomā.

Ministru kabineta 2014.gada 2.decembra noteikumu Nr.748 "Noteikumi par darījumiem ar lauksaimniecības zemi" 31.punkts noteic, ka zemes nomnieks vai iznomātājs mēneša laikā pēc zemes nomas līguma noslēgšanas lauksaimniecības zemes nomas līguma atvasinājumu iesniedz personiski vai apliecinātu atvasinājumu nosūta elektroniski vai pa pastu tai novada pašvaldībai, kuras administratīvajā teritorijā atrodas nomātā zeme. Šajā punktā minēto zemes nomas līguma atvasinājumu neiesniedz, ja personai, kas nomā pārdodamo lauksaimniecības zemi, zemes pirmpirkuma tiesības ir piešķirtas un reģistrētas zemesgrāmatā.

Savukārt novada pašvaldība atbilstoši minēto noteikumu 32.2.apakšpunktam 10 darbdienu laikā nosūta iesniedzējam izziņu par zemes nomas līguma reģistrēšanu pašvaldības lauksaimniecības zemes nomas līgumu reģistrā, norādot zemes nomas līguma reģistrācijas datumu un reģistra numuru, ja zemes nomas līguma atvasinājums saņemts elektroniski vai pa pastu.

Tātad visi noslēgtie lauksaimniecības zemes nomas līgumi tiek reģistrēti lauksaimniecības zemes nomas līgumu reģistrā, no kura datus par zemes nomas cenām apkopo Centrālā statistikas pārvalde.

Tādejādi dienests zemes nomas cenas aprēķina metodei bija tiesīgs izmantot Centrālās statistikas pārvaldes datus.

Tiesa piekrīt pieteicējai, ka statistikas dati neatspoguļo tieši bioloģiskā lauksaimniecībā izmantojamās zemes nomas maksas vidējās cenas, taču tas pats par sevi arī nepierāda, ka zemes nomas cenas bioloģiskajā un konvencionālajā lauksaimniecībā būtu ievērojami atšķirīgas. Ir vispārzināms, ka bioloģiskajā lauksaimniecībā izmantoto videi draudzīgo metožu dēļ ir mazāks ražīgums nekā konvencionālajā lauksaimniecībā, un tādēļ arī bioloģiskās produkcijas cenas ir augstākas. Taču tiesai nav pamata pieņemt, ka normālā situācijā, ņemot vērā statistiskas datus, bioloģiskajā un konvencionālajā lauksaimniecībā izmantojamās zemes nomas maksa varētu sasniegt tik ievērojamas atšķirības (vismaz par 88 % lielāka 2017.gadā). Līdz ar to tiesas ieskatā šis arguments konkrētajā gadījumā ir vispārīgs un nesniedz skaidru atbildi uz jautājumu, kādēļ piemērotās cenas ir bijušas tieši tādas, kādas tās parādās darījumu dokumentos.

[12.3] Atbildi par kritērijiem zemes nomas cenas lieluma noteikšanai nesniedz arī pieteicējas un tās darījumu partneru paskaidrojumi.

/pers. A0/ kā pieteicējas un SIA "BARKA Invest" un SIA "KOB" pārstāvis ir norādījis identisku frāzi "zemes nomas cena 460 *euro* noteikta kā taisnīga tirgus dalībnieku noteiktā zemes nomas cena. Nomas cena ir atkarīga no tirgus cenām, tirgus dalībniekiem, kā arī konkrētā iznomājamā priekšmeta, šajā gadījumā noteikta veida lauksaimniecības zemes". Taču detalizēts skaidrojums cenu veidošanās mehānismam nav sniegts, nav norādes par tirgus cenas izpēti un izvērtēšanu.

Tiesas sēdē liecību sniedza /pers. U/, pieteicējas projektu vadītāja, ka viņas darba pienākumi bija saistīti ar nekustamajiem īpašumiem, tostarp nomu – pēc vadības norādēm veikta arī zemes nomas cenu izpēte konkrētā reģionā. Interneta resursos, Valsts zemes dienesta mājas lapā, sludinājumu portālos meklētas zemes nomas cenas, nodotas vadībai. Cenu izvērtējumā /pers. U/ nav piedalījusies. Sastādījusi arī zemes nomas līgumus saskaņā ar norādījumiem, kādus devis /pers. A0/, tostarp arī attiecībā uz cenu (*lietas 6.sējuma 45.lapa, 17`22" – 19`35").*

/pers. T/, pieteicējas galvenā grāmatvede, liecināja, ka darba pienākumos ietilpusi arī līgumu projektu sastādīšana. Līgumus sastādījusi pēc vadības – /pers. A0/ norādēm. Kāda cena teikta, tāda ierakstīta līgumā (*lietas 6.sējuma 44.lapa*).

Tādejādi secināms, ka /pers. A0/ kā vienīgā pieteicējas, SIA "BARKA Invest" un SIA "KOB" amatpersona vienpersonīgi noteica zemes nomas cenu, kas rada šaubas par cenas ekonomisko pamatotību, jo detalizēts skaidrojums cenu veidošanās mehānismam nav sniegts.

[12.4] Lietā neapstiprinās SIA "BARKA Invest" norādītais par savu zemju iznomāšanu, lai, ievērojot bioloģiskai lauksaimniecībai noteikto tiesisko regulējumu, nodrošinātu atbilstošu kultūru rotāciju.

Kā to pamatoti pārsūdzētajā lēmumā norāda dienests, Ministru kabineta 2009.gada 26.maija noteikumu Nr.485 "Bioloģiskās lauksaimniecības uzraudzības un kontroles kārtība" 12.2– 2.5.apakšpunkts noteic, ka tauriņziežus, ieskaitot maisījumā ar stiebrzālēm sētus tauriņziežus, kā galveno kultūraugu vai pasējā labībai audzē platībā, kas aizņem vismaz 20 procentus no saimniecības aramzemes; atšķirīgu sugu graudaugus vienā laukā audzē ne ilgāk kā trīs gadus pēc kārtas, bet vienas sugas graudaugus – ne ilgāk kā divus gadus pēc kārtas; krustziežu dzimtas kultūraugus vienā laukā audzē ne biežāk kā reizi četros gados; pākšaugus, kartupeļus un dārzeņus, izņemot daudzgadīgos, atklātā laukā vienā un tajā pašā vietā audzē ne biežāk kā reizi trijos gados.

Tādējādi audzējamo kultūru rotācija nav noteikta uzņēmumam, kas nodarbojas ar bioloģisko lauksaimniecību, bet konkrētajam laukam (izņemot nosacījumu par tauriņziežus proporciju aramzemēs) un nav nepieciešamības veikt lauku rotāciju starp uzņēmumiem.

Turklāt pieteicēja un SIA "BARKA Invest" audzē vairākas kultūras – lauka pupas, linus, griķus, kviešus, auzas, sarkano āboliņu, tās rotējot, bet zemes gabalus iznomājot un nomājot katru gadu tos pašus.

Atbilstoši Lauku atbalsta dienesta sniegtajai informācija (LAD 2020.gada 23.jūlija vēstule Nr.10 6.4-11/2283-e) par pieteicējas un SIA "BARKA Invest" zemes platību izmantošanu 2017. un 2018.gadā, konstatējams, ka SIA "BARKA Invest" no SIA "Saulains Laiks" nomātajās zemes platībās sēj tos pašus kultūraugus, ko pieteicēja sēj SIA "BARKA Invest" nomātajās zemes platībās, piemēram:

- 2017.gadā ar lauku pupām SIA "BARKA Invest" apsēja zemes platības 103 hektāru apmērā, kas iznomātas no SIA "Saulains Laiks" (zemes vienības kadastra apzīmējums /numurs A/, /numurs F/, /numurs G/), bet SIA "Saulains Laiks" apsēja 29,3 hektārus, kas iznomāti no SIA "BARKA Invest" (zemes vienības kadastra apzīmējums /numurs B/). Savukārt 2018.gadā minētās zemes platības gan SIA "BARKA Invest", gan SIA "Saulains Laiks" apsētas ar kviešiem;

- 2018.gadā ar lauku pupām SIA "BARKA Invest" apsēja zemes platības 74 hektāru apmērā, kas iznomātas no SIA "Saulains Laiks" (zemes vienības kadastra apzīmējums /numurs C/), bet SIA "Saulains Laiks" apsēja 5,2 hektārus, kas iznomāti no SIA "BARKA Invest" (zemes vienības kadastra apzīmējums /numurs D/).

Minētais liecina, ka nav ekonomiska pamatojuma zemes gabalu, kuru izmantošanas mērķi ir analoģiski (izmantoti to pašu kultūraugu audzēšanai),

savstarpējai iznomāšanai, nosakot ļoti augstas nomas maksas.

Nosakot zemes nomas cenu 460 *euro* par vienu hektāru 2017.gadā un apmēram 200 *euro* 2018.gadā (apmēram 100 *euro* par pirmo pusgadu), konstatējams mērķis koordinēt naudas plūsmu, ieņēmumus un PVN deklarēšanu tā, lai /pers. A0/ pārstāvētie uzņēmumi gūtu fiskālu labumu priekšnodokļa atskaitījumu veidā.

Ņemot vērā minēto, dienests pamatoti ierobežoja pieteicējas tiesības 2017.gada decembrī un jūlijā saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punktu veikt priekšnodokļa atskaitījumus 16 047,03 *euro* apmērā par zemes nomas darījumiem ar SIA "BARKA Invest", SIA "KOB" un SIA "FLAXAN 1".

[13] Dienests ir apšaubījis pieteicējas tiesības atskaitīt priekšnodokli par darījumiem ar SIA "BARKA Invest" par tehnikas nomu.

2017.gada 2.janvārī pieteicēja ar SIA "BARKA Invest" noslēgusi Lauksaimniecības tehnikas nomas līgumu Nr.SL/TEH-2017, ar kuru pieteicējas lietošanā tiek nodota līguma 1.1.punktā minētā tehnika (turpmāk – līgums; *lietas 2.sējuma 25.-27.lapa*).

2017.gada 29.decembrī sastādīts akts par to, ka SIA "BARKA Invest" iznomāja lauksaimniecības tehniku pieteicējai laika periodā no 02.2017. līdz 11.2017. (*lietas 5.sējuma 70.lapa*).

Par lauksaimniecības tehnikas nomu SIA "BARKA Invest" 2017.gada 29.decembrī izrakstījusi rēķinu Nr.12-12/2017 BI 74 687,25 *euro* apmērā (pakalpojumu vērtība bez PVN 61 725,00 *euro*, PVN 12 962,25 *euro*). Rēķinā identificēti tehnikas nosaukumi, marka un modelis, nomas periods (atsauce uz mēnešiem un kopējo dienu skaitu), cena par vienu dienu (*lietas 2.sējuma 22.-23.lapa*).

Sastādīts Tehnikas pieņemšanas–nodošanas reģistrs, kurā fiksēts, kurās dienās un kāda tehnika nodota lietošanā pieteicējai (*lietas 3.sējuma 138.-184.lapa*).

[14] Dienests nav apšaubījis, ka faktiski strīda tehnika ir izmantota zemes apstrādei, kā arī citām lauksaimniecības vajadzībām. Tāpēc dienests nav arī apšaubījis pieteicējas tiesības atskaitīt priekšnodokli par tehnikas izmantošanai iegādāto dīzeļdegvielu. Taču dienesta ieskatā noformētie dokumenti par tehnikas nomu no SIA "BARKA Invest" nesatur patiesu informāciju, tādejādi neatbilst faktiski notikušiem darījumiem.

Izvērtējot lietā esošos pierādījumus, tiesa dienesta vērtējumu atzīst par pamatotu, ņemot vērā turpmāk minēto.

[14.1] Kā pakalpojumu sniegšanas vieta rēķinā norādīta "Rāmavas kalte", Ošupes pagasts, Madonas novads, kur reģistrēta pieteicējas struktūrvienība (*lietas 2.sējuma 22.-23.lapa*). Taču nekustamais īpašums "Rāmavas kalte" ir SIA "BARKA Invest" īpašums. Turklāt šajā adresē struktūrvienības ir reģistrētas arī pārējiem /pers. A0/ saistītajiem uzņēmumiem (izņemot SIA "KOB").

[14.2] Izvērtējot aktu (*lietas 5.sējuma 70.lapa*), konstatējams, ka tajā uzskaitīta iznomātā lauksaimniecības tehnika, norādīta to marka, modelis, taču identifikācijas dati – transportlīdzekļu valsts reģistrācijas numuri vai kādi citi identifikatori (piemēram, inventāra numuri) nav minēti. Rēķinā un aktā kā viena no nomas tehnikas vienībām norādīta *Fendt 930 Vario*. Atbilstoši Valsts tehniskās uzraudzības aģentūras informācijai SIA "BARKA Invest" turējumā strīda periodā ir piecas tehnikas ar nosaukumu *Fendt 930 Vario*. Dienests SIA "BARKA Invest" pārbaudē konstatējis, ka iekšējās uzskaites vajadzībām katram traktoram *Fendt 930 Vario* ir piešķirts numurs no 1 līdz 5, piemēram, *Fendt 930 Vario 1, Fendt 930 Vario 2* utt..

Arī rēķinā nav identificēti iznomātās lauksaimniecības tehnikas valsts reģistrācijas numuri. Tātad nav identificējama un izsekojama nomātās lauksaimniecības tehnikas kustība nomas darījumu ietvaros.

Atbilstoši paraksta atšifrējumiem līgumu pieteicējas vārdā parakstījusi /pers. U/, aktu – /pers. T/, savukārt SIA "BARKA Invest" vārdā rēķinu un aktu – /pers. U/, līgumu – /pers. T/.

Tiesas sēdē /pers. T/ liecināja, ka ir sagatavojusi dažāda satura līgumus, kā arī tos parakstījusi. Sastādot līgumus, vadījusies pēc vadības norādēm. Vadība nodod informāciju saistībā ar cenām un lieciniece to ieraksta līgumā. Ja vajag kaut ko parakstīt, tad arī parakstījusi. Visi dokumenti pamatā sastādīti Rīgā (*lietas 6.sējuma 44.-45.lapa*).

Tiesas sedē /pers. U/ liecināja, ka ir pieteicējas projektu vadītāja (arī SIA "BARKA Invest" projektu vadītāja). Ap liecināja, ka ir sastādījusi tehnikas nomas līgumus un tos parakstījusi. Cena līgumos noteikta pēc vadības norādēm (*lietas 6.sējuma 45.lapa*).

Tātad darījuma dokumenti tiek sagatavoti pēc /pers. A0/ ? pieteicējas un SIA "BARKA Invest" amatpersonas norādēm.

[14.3] Šaubas rada arī cenas noteikšana iznomātajai tehnikai. Izvērtējot līguma nosacījumus, konstatējams, ka nav fiksētas konkrētas nomas tehnikas vienības izmaksas, kā arī līgumam nav pievienotas nomas tehnikas cenu lapas vai kā citādāk fiksēta informācija, no kuras būtu iespējams pārliecināties par cenu veidošanās mehānismu.

Tā no SIA "BARKA Invest" vārdā 2017.gada 29.decembrī noformētā rēķina Nr.12-12/2017 BI izriet, ka traktora *Fend 930 Vario* nomas maksa dienā ir noteikta 610,00 *euro* dienā (*lietas 2.sējuma 22.-23.lapa*).

Atbilstoši interneta vietnei (*https://www.ettide.lv/tehnikas-noma*) lauksaimniecības tehnikas nomas izcenojumi atbilstoši traktora jaudai, piemēram, traktoriem ar jaudu 161–280 ZS cena par 1 motorstundu noteikta 21,50– 30,00 *euro*.

Tādējādi traktora ar jaudu 261-280 ZS 1 stundas augstākā nomas maksa ir 30,00 *euro*, attiecīgi 240,00 *euro* dienā (30,00 *euro* x 8 stundas).

Ņemot vērā minēto, secināms, ka SIA "BARKA Invest" noteiktā maksa ir vairāk kā divas reizes lielāka, nekā publiski pieejamajā informācijā konstatētā nomas maksa. Turklāt pieteicējai iznomātās cenas nemainās, piemēram, ņemot vērā tehnikas noslogojumu, nomas periodu vai citus apstākļus ? visu gadu cenas nemainīgas.

[14.4] Izvērtējot SIA "BARKA Invest" iesniegtos tehnikas pieņemšanas–nodošanas reģistrus (*lietas 3.sējuma 138.-184.lapa*), konstatējams, ka katrai tehnikas vienībai pa mēnešiem veidoti vairāki reģistri. Reģistrā norādīti visi attiecīgā mēneša datumi, kur attiecīgā datumā ir paraksts par tehnikas nodošanu un pieņemšanu lietošanā. Paraksti ir bez atšifrējuma. Līdz ar to nav konstatējams, kuras personas attiecīgajos datumos tehniku nodevušas, kuras pieņēmušas.

Dokumentos konstatējamas pretrunas attiecībā uz nomas periodu. Tehnikas pieņemšanas – nodošanas akta datumi ir 2017.gada februāris–novembris, reģistros uzskaitīta informācija par vienu mēnesi, savukārt rēķins izrakstīts viens par 2017.gada aprīli – oktobri kopumā. Līdz ar to dokumentos norādītā informācija nedod skaidru priekšstatu par darījumiem un ir apšaubāms, ka darījumi notika tā, kā tas ir norādīts strīda dokumentos.

[14.5] Lietā konstatējams, ka traktors *Fendt 930 Vario 3* 2017.gada 26.maijā tika vienlaicīgi iznomāts gan SIA "BOK", gan pieteicējai par pilnu summu 610,00 *euro* par 1 dienu (*sk. sākotnējā lēmuma 22.lpp., lietas 4.sējuma 23.lapa).* Minētais liecina par formālu dokumentu noformēšanu, jo fiziski nav iespējams iznomāt vienu un to pašu tehniku vienlaicīgi diviem uzņēmumiem.

Tādejādi strīdus dokumenti par sniegtajiem pakalpojumiem neatbilst faktiskajiem darījumu apstākļiem un liecina par saistītu uzņēmumu apzinātu saskaņotu darbību veikšanu darījumu noformēšanā, lai gūtu fiskālu labumu priekšnodokļa atskaitījumu veidā.

Līdz ar to dienests pamatoti ierobežoja pieteicējas tiesības 2017.gada decembrī atskaitīt priekšnodokli 12 962,25 *euro* apmērā par darījumu ar SIA "BARKA Invest" par tehnikas nomu.

[15] Dienests ir apšaubījis pieteicējas darījumus par graudu tīrīšanu ar SIA "KOHB".

[15.1] Attiecībā uz pieteicējas darījumiem ar SIA "KOHB" par graudu tīrīšanas pakalpojumiem lietā iesniegti:

1) SIA "KOHB" 2017.gada 29.decembra rēķins Nr.2-12/2017 KH 2057,97 *euro* apmērā (pakalpojumu vērtība bez PVN 1700,81 *euro*, PVN 357,17 *euro*) par graudu (85,04 t) tīrīšanu 2017.gada augustā (*lietas 2.sējuma 10.lapa*);

2) SIA "KOHB" 2017.gada 29.decembra rēķins Nr.3-12/2017KH 1830,00 *euro* apmērā (pakalpojumu vērtība bez PVN 1512,38 *euro*, PVN 317,60 *euro*) par graudu (75,62 t) tīrīšanu 2017.gada oktobrī (lietas 2.sējuma 9.lapa);

SIA "KOHB" vārdā sagatavotajos rēķinos nav norādīts, uz kādu dokumentu (aktu, līgumu) pamata tie sagatavoti. Rēķinos kā izsniegšanas un saņemšanas vieta norādīta viena adrese "Kaltes", Indrānu pagasts, Lubānas novads. Norādāms, ka adresē "Kaltes", Indrānu pagastā, Lubānas novadā SIA "KOHB" nav reģistrēta struktūrvienība, bet ir SIA "KOB" reģistrēta struktūrvienība. Minētai liecina, ka saistīto uzņēmumu darbība dabā faktiski nav nodalīta, darījumi nav izsekojami.

3) SIA "KOHB" vārdā noformēts 2017.gada 1.septembra reģistrs par SIA "KOHB" pieņemto graudu kravu tīrīšanai no pieteicējas (nosūtītājs), periods 2017.gada 1.–31.augusts (*lietas 5.sējuma 26.lapas otra puse*);

4) SIA "KOHB" vārdā noformēts 2017.gada 2.novembra reģistrs par pieņemto graudu kravu tīrīšanai, periods 2017.gada 1.–31.oktobris (*lietas 5.sējuma 28.lapa*);

Atbilstoši paraksta atšifrējumiem SIA "KOHB" vārdā reģistrus parakstījusi /pers. AM/ un pieteicējas vārdā – /pers. T/. Reģistros nav norādīta SIA "KOHB" graudu pieņemšanas vieta.

5) 2017.gada 1.septembra un 1.novembra akts par SIA "KOHB" iztīrīto graudu kravu atgriešanu pieteicējai (*lietas 5.sējuma 44.lapa*).

Aktus SIA "KOHB" vārdā parakstījusi /pers. V/, SIA "Saulains Laiks" vārdā – /pers. T/.

[15.2] /pers. A0/ dienestam paskaidrojis, ka pieteicēja 2017.gadā ieguva ražu no saviem apsaimniekotajiem laukiem un iegādājās no citiem uzņēmumiem novākto ražu. Atbilstoši lauksaimnieciskās ražošanas prasībām graudu uzglabāšana un pārdošana nav iespējama bez graudu pirmsapstrādes – graudu kaltēšanas un tīrīšanas. Tā kā pieteicējai nav savs materiāli tehniskais nodrošinājums graudu kaltēšanai un tīrīšanai, uzņēmums izmantoja ārpakalpojumus no SIA "KOB" (kaltēšanas pakalpojumus) un no SIA "KOHB" (tīrīšanas pakalpojumus). Graudi uz pirmapstrādi vesti no laukiem. Pēc kaltēšanas saņemtie graudi no SIA "KOB" tika nodoti tīrīšanai SIA "KOHB". Graudi tika kaltēti un tīrīti adresē "Kaltes", Indrānu pagastā, Lubānas novadā (*sk. apstrīdēta lēmuma 49.–50.lpp., lietas 4.sējuma 50.-51.lapa)*.

Tātad SIA "KOHB" tīrīšanai nodoti no SIA "KOB" saņemtie izkaltētie graudi.

[16] Izvērtējot lietā esošos pierādījumus, tiesa atzīst par pamatotu dienesta secinājumu, ka dokumenti noformēti formāli starp saistītām personām un graudu kaltēšanas darbi kā norādīts dokumentos, nav notikuši. Minēto apliecina tas, ka atbilstoši dokumentiem pieteicēja nodevusi SIA "KOHB" tīrīšanai graudus, kurus vēl pēc kaltēšanas nav saņēmusi no SIA "KOB".

[16.1] Saskaņā ar 2017.gada 1.septembra aktu (SIA "KOB" pakalpojuma sniedzēja, pieteicēja – saņēmēja) SIA "KOB" 2017.gada 24.augustā atgrieza SIA "Saulains Laiks" 20,56 t un 25.augustā 18,68 t izkaltētus kviešus (kopā – 39,40 t) (*lietas 4.sējuma 214.lapas otra puse*). Taču jau 2017.gada 24.oktobrī ieteicēja nodeva SIA "KOHB" tīrīšanai kviešus 39,40 t apmērā *(lietas 5.sējuma)*. Tātad 2017.gada 24.augustā tiek nodoti tīrīšanai 18,68 t kvieši, kuri atbilstoši dokumentiem no SIA "KOB" vēl tikai tiks saņemti 2017.gada 25.augustā.

[16.2] Saskaņā 2017.gada 1.novembra aktu (SIA "KOB" pakalpojuma sniedzēja, SIA "Saulains Laiks" – saņēmēja) SIA "KOB" 2017.gada 19.oktobrī atgrieza SIA "Saulains Laiks" 20,00 t un 20.oktobrī 10,58 t iztīrītus kviešus (*lietas 4.sējuma 216.lapas otra puse*). Taču jau 19.oktobrī pieteicēja nodod SIA "KOHB" tīrīšanai kviešus 31,00 t (2017.gada 1.novembra akts SIA "KOHB" pakalpojuma sniedzēja, SIA "Saulains Laiks" – saņēmēja) (*lietas 3.sējuma 78.lapa*), t.i., SIA "Saulains Laiks" saskaņā ar dokumentiem 2017.gada 19.oktobrī 10,58 t kviešus nodeva tīrīšanai, kas faktiski vēl nebija saņemti no SIA "KOB".

[16.3] To, ka graudi vispirms tiek izkaltēti un tikai tad tīrīti, tiesas sēdē apliecināja /pers. S/, SIA "KOHB" darbinieks, kura darba pienākumos ietilpa tieši graudu tīrīšana. Liecinieks norādīja, ka graudus kaltējusi SIA "KOB" tajā pašā teritorijā.

/pers. S/ arī liecināja, ka bez pieteicējas graudiem tīrīta arī citu uzņēmumu produkcija – kvieši, pupas. Tas bijis atkarīgs no izkaltēto graudu daudzuma. Kad krava ienāca, atzīmēja, kas tie par graudiem. Lika atzīmes – vai nu pie sienas piestiprināja, vai graudu kaudzē. Graudi tika novietoti un tīrīti rindas kārtībā. Pieņemot graudus un atdodot, uz lapām tika rakstīts svars, cik graudus pieņem, un cik ir iztīrītie graudi.

Atkarībā no situācijas graudi tiek izbērti piekabē vai uz zemes, un pēc tam pārvietoti novietnē, kur tie graudi stāv pēc tam. Pie graudu tīrīšanas strādājis gan viens pats, gan palīdzējuši sezonālie strādnieki – puiši no Rumānijas. Graudi tīrīti ar no SIA "BARKA Invest" nomātu ar elektrību darbināmu iekārtu (*lietas 6.sējuma 17.-19.lapa*).

[16.4] No lietas materiāliem izriet, ka SIA "KOHB" graudu tīrīšanas iekārtu nomā no SIA "BARKA Invest". Lietā ir 2017.gada 1.augusta specializētās tehnikas un iekārtu nomas līgums Nr.KH/STI-2017 (*lietas 3.sējuma 186.-188.lapa*). Atbilstoši minētajam līgumam SIA "BARK Invest" (iznomātājs) apņemas nodot un SIA "KOHB" (nomnieks) apņemas pieņemt nomas lietošanā piekabi – graudu tīrītāju *PFAFF DAHU 60.91*, tehnikas nomas maksa mēnesī tiek noteikta 1360,00 *euro*. Atbilstoši minētā līguma 2.1.apakšpunktam tehnikas nomas periods tiek fiksēts saskaņā ar tehnikas pieņemšanas – nodošanas atskaiti (*minētais dokuments dienestam nav iesniegts*).

/pers. A0/ SIA "BARKA Invest" vārdā 2018.gada 3.augustā saistībā ar deklarēto tehnikas *PFAFF DAHU 60.91* iznomāšanu SIA "KOHB" paskaidrojis (*lietas 3.sējuma 189.lapa*), ka minētā iekārta paredzēta graudu tīrīšanas darbiem, tā ir pārvietojamā iekārta, kas var piedalīties ceļu satiksmē piekabes veidā, piekabināta pie traktortehnikas. Minētās tehnikas pieņemšana/ nodošana notika pamatojoties uz noformēto līgumu Nr.KH/STI-2017. Tehnikas nomas maksas 1360,00 *euro*/mēnesī noteikta, ņemot vērā pamatlīdzekļa nolietojumu, kas ir 1310,00 e*uro*/mēnesī.

Minētajā paskaidrojumā nav sniegta atbilde uz dienesta uzdoto jautājumu par tīrīšanas iekārtas iznomāšanas mērķi, ņemot vērā, ka SIA "BARKA Invest" pati nodarbojas ar graudkopību, uzņēmumam ir deklarēti darbinieki. Līdz ar to nav konstatējams tehnikas iznomāšanas ekonomiskais pamatojums SIA "KOHB", lai pēc tam pati saņemtu graudu tīrīšanas pakalpojumus no SIA "KOHB".

Tādējādi dienests pamatoti apšaubīja SIA "KOHB" noformēto darījumu par traktora piekabes *PFAFF DAHU 60.91* nomu no SIA "BARKA Invest", līdz ar to SIA "KOHB" pakalpojuma (graudu tīrīšana) sniegšanu pieteicējai.

[16.5] Lietā ir SIA "Latvijas Lauku konsultāciju uz izglītības centrs" 2019.gada 11.janvāra vēstulēs Nr.1.5.2/21 un Nr.1.2.2/18 (*lietas 3.sējuma 194.lapa*) sniegtā informācija par graudu kaltēšanas, tīrīšanas, malšanas un kodināšanas cenām 2017.gadā. Norādīts, ka graudu kaltēšanas vidējā tirgus cena ir 5,47 *euro* (maksimālā – 8,46 *euro*, minimālā – 3,05 *euro*), graudu tīrīšanas pakalpojumiem – vidējā cena 5,45 *euro* (maksimālā cena 8,60 *euro*, minimālā – 1,50 *euro*). Tiek arī norādīts, ka SIA "Latvijas Lauku konsultāciju uz izglītības centrs" rīcībā nav informācijas par graudaugu pieņemšanas un glabāšanas cenām, kā arī – vai pupām tiek piemērotas no graudiem atšķirīgas apstrādes cenas.

Tādejādi SIA "KOHB" vārdā noformētajos rēķinos norādītā informācija par graudu tīrīšanas izmaksām 20,00 *euro* (bez PVN) ir lielāka par 57 %, nekā SIA "Latvijas Lauku konsultāciju uz izglītības centrs" minētā – maksimālā cena 8,60 *euro*.

Minētais papildus liecina par koordinētu darbību darījumu dokumentu noformēšanā ar mērķi attiecīgajā taksācijas periodā un attiecīgajam nodokļu maksātājam mākslīgi palielināt atskaitāmā priekšnodokļa apmēru.

[16.5] SIA "KOHB" vārdā noformētos reģistrus par graudu kravu pieņemšanu tīrīšanai un aktus par SIA "KOHB" iztīrīto graudu kravu atgriešanu pieteicējai abu uzņēmumu vārdā parakstījušas administratīvā personāla darbinieces ? /pers. AM/, /pers. T/ (grāmatvedes) un /pers. V/ (projektu asistente).

Tiesas sēdē /pers. T/ liecināja, ka aktus par graudu tīrīšanu ir parakstījusi Rīgā, klātienē nav bijusi un procesu nav redzējusi. Uz Rīgu tiek nodoti dokumenti, kurus sastādījuši darbinieki ? tādi kā melnraksti bez rekvizītiem, un viņai jānoformē dokuments ar visiem rekvizītiem un visiem parakstiem, lai tas būtu kā dokuments. Šādi dokumenti tiek noformēti Rīgā. Dati tiek salīdzināti, ierakstīti aktos, akti parakstīti jau kā kopsavilkumu par periodu. Piemēram, par augusta mēnesi, lai apliecinātu, ka uzņēmums nodeva uz tīrīšanu un saņēma atpakaļ konkrētu daudzumu. Dokumenti, tostarp, akti parakstīti pēc Barala kunga norādēm. Par cenu vai citām būtiskām lietām lēmis vadītājs un devis uzdevumus (*lietas 6.sējuma 44.-45.lapa*).

/pers. V/, pieteicējas projektu asistente, liecināja, ka viņas darba pienākumos ietilpst palīdzēšana grāmatvedībai – aktu, rēķinu sastādīšana. Ārpus Rīgas nekad nav izbraukusi, uz vietas, kur tīra graudus, nav bijusi, graudu pieņemšanas nodošanas procesā nav piedalījusies. Informācija nāk no laukiem, grāmatvedība pārbauda, viņa paraksta aktus. Visas norādes ir no vadības puses. Norādījumus dod /pers. T/ un /pers. A0/ (*lietas 6.sējuma 45.lapa*).

/pers. T/ un /pers. V/ apliecina, ka par sastādīto dokumentu saturu norādes devis /pers. A0/, kas ļauj secināt par darījumu noformēšanas mākslīgo raksturu ar mērķi gūt fiskālās priekšrocības priekšnodokļa atskaitīšanas veidā starp saistītajiem uzņēmumiem.

Ņemot vērā minēto, dienests pamatoti ierobežoja pieteicējas tiesības 2017.gada decembrī saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punktu veikt priekšnodokļa atskaitījumus 647,77*euro* apmērā par darījumiem ar SIA "KOHB".

[17] Pieteicējas ir deklarējusi darījumus ar SIA "BARKA Invest", SIA "KOB" un SIA "KOFE" par preču (bioloģisko linsēklu, griķu un lauka pupu) iegādi.

[17.1] Lietā iesniegta 2018.gada 28.februāra pavadzīme Nr.7-02/2018 BI par linsēklu (0,15 t) iegādi no SIA "BARKA Invest" (darījuma vērtība 46,50 *euro* un saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 143.^{2}panta nosacījumiem PVN aprēķina un nomaksā budžetā preces saņēmējs). Pavadzīmē kā preču izsniegšanas un saņemšanas vietas adrese norādīta "Kaltes", Indrānu pagasts, Lubānas novads, piegādes datums – 2017.gada 20.oktobris (*lietas 2.sējuma 216.lapa*).

2017.gada 20.oktobra piegādes akts Nr.20.10.2017-BI/SL par bioloģiski ražotu linu (linsēklu) (bruto svars 0,21 t) piegādi pieteicējai no SIA "BARKA Invest" (*lietas 3.sējuma 38.lapa*);

[17.2] Lietā iesniegta 2018.gada 28.februāra pavadzīme Nr.3-02/2018 KF par lauka pupu (17,7 t) iegādi no SIA "KOFE" (darījuma vērtība bez PVN 6372,00 *euro* un PVN 1338,12 *euro*). Pavadzīmē kā preču izsniegšanas un saņemšanas vietas adrese norādīta "Kaltes", Indrānu pagasts, Lubānas novads, piegādes datums – 2017.gada 19.oktobris (*lietas 2.sējuma 217.lapa*).

2017.gada 19.oktobra piegādes akts Nr.19.10.2017-KF/SL par lauka pupu (bruto svars 23,77 t) piegādi pieteicējai no SIA "KOFE" (*lietas 3.sējuma 36.lapa*);

[17.3] Lietā iesniegta 2018.gada 28.februāra pavadzīme Nr.9-02/2018 KO par bioloģisko griķu (3,41 t) iegādi no SIA "KOB" (darījuma vērtība 1159,40 *euro* un saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 143.^{2}panta nosacījumiem PVN aprēķina un nomaksā budžetā preces saņēmējs). Pavadzīmē kā preču izsniegšanas un saņemšanas vietas adrese norādīta "Kaltes", Indrānu pagasts, Lubānas novads, piegādes datums – 2017.gada 18.oktobris (*lietas 2.sējuma 231.lapa*).

2017.gada 18.oktobra piegādes akts Nr.18.10.2017-KO/SL par bioloģisko griķu (bruto svars 4,43 t) piegādi SIA "Saulains Laiks" no SIA "KOB" (*lietas 3.sējuma 40.lapa*).

[18] Izvērtējot minētajos dokumentos norādīto informāciju, konstatējamas pretrunas. Precēm (linsēklām, lauka pupām, griķiem) noradītas atšķirīgas izsniegšanas vietas, proti, pavadzīmēs norādīts "Kaltes", Indrānu pagastā, Lubānas novadā (arī saņemšana), savukārt aktos – pašizvedums no lauka.

Pavadzīmēs norādītā preču izsniegšana/saņemšana adrese – "Kaltes", Indrānu pagasts, Lubānas novads, saskaņā ar dienesta rīcībā esošo informāciju kā struktūrvienības adrese ir reģistrēta tikai SIA "KOB". No minētā izriet, ka SIA "BARKA Invest" un SIA "KOFE" izsniedza un pieteicēja saņēma strīdus preces vietā, kas nav reģistrēta kā minēto sabiedrību saimnieciskās darbības vieta. Minētais liecina, ka uzņēmumu, kuru amatpersona ir /pers. A0/, saimnieciskā darbība dabā faktiski nav nodalīta.

Minētajā adresē "Kaltes", Indrānu pagastā, Lubānas novadā saimniecisko darbību veic arī SIA "KOHB" (tostarp tīra graudus). Dienests 2017.gada 4.oktobrī veicis SIA "KOB" struktūrvienības "Kaltes", Indrānu pagastā, Lubānas novadā apsekošanu (apsekošanas akts Nr.23.24.-3/156), kurā konstatēts, ka SIA "KOB" struktūrvienībā (kaltē) veic savu un citu uzņēmumu graudu kaltēšanu un glabāšanu, attaisnojuma dokumenti par graudu pieņemšanu netiek noformēti. Kaltē pārbaudes laikā atradās SIA "BOK", SIA "KOB", SIA "KOHB", SIA "Saulains Laiks" un SIA "BIO-DINAMIC" graudaugi, taču to apjomu pārbaudē noteikt nebija iespējams, jo apsekošanā konstatēts, ka par pieņemtajiem, izkaltētajiem un iztīrītajiem graudiem attaisnojuma dokumenti netiek noformēti, krājumu kustības uzskaite netiek veikta un faktisko graudu piederību, izcelsmi un daudzumu kaltē noteikt nevar.

Atbilstoši SIA "KOHB" darbinieka /pers. S/ liecībai tiesas sēdē bez pieteicējas graudiem tīrīta arī citu uzņēmumu produkcija – kvieši, pupas. Kad krava ienākusi, atzīmēts uz lapas, kas tie par graudiem, lapu liekot vai nu pie sienas, vai graudu kaudzē (*lietas 6.sējuma 17.-19.lapa*).

No minētā secināms, ka uzņēmumu, kuru amatpersona ir /pers. A0/, saimnieciskā darbība dabā faktiski nav nodalīta, kas atvieglo un pieļauj formālu dokumentu noformēšanu starp savā starpā saistītiem uzņēmumiem. Darījumi tiek deklarēti un pavadzīmes noformētas pēc vajadzības, nevis reāli veiktajiem darījumiem.

[19] To, ka darījumi tiek deklarēti un pavadzīmes noformētas pēc vajadzības, apliecina arī novēlota dokumentu noformēšana. Atbilstoši strīdus pavadzīmēs noradītajam preču piegāde/iegāde veikta 2017.gada oktobrī, savukārt pavadzīmes par darījumiem noformētas 2018.gada februārī. Turklāt pieteicēja 2018.gada 28.februāra SIA "BARKA Invest" un SIA "KOFE" vārdā noformētās pavadzīmes PVN deklarācijās deklarējusi 2018.gada 2.jūnijā un SIA "KOB" – 2019.gada 22.maijā (jau pēc pieteicējas nodokļu audita uzsākšanas).

Turklāt apstāklis, ka SIA "Saulains Laiks", SIA "BARKA Invest", SIA "KOFE" un SIA "KOB" ir viena amatpersona un grāmatvedības uzskaiti sabiedrībām kārto viena grāmatvede, atvieglo veikt saskaņotas darbības dokumentu noformēšanā.

Minēto apliecina arī grāmatvedes /pers. T/ tiesas sēdē liecinātais, ka visi dokumenti parakstīti Rīgā ? uz Rīgu atvesti tādi kā melnraksti, kurus sastādījuši strādnieki. Visi dokumenti, tostarp, akti parakstīti pēc /pers. A0/ kunga norādēm. Par cenu vai citām būtiskām lietām lēmis vadītājs un devis uzdevumus (*lietas 6.sējuma 44.-45.lapa*).

[20] Turpmāk minētā dēļ tiesa atzīst par pamatotu arī dienesta konstatēto, ka strīdus produkcija ir pašas pieteicējas produkcija.

[20.1] /pers. A0/ pieteicējas vārdā 2019.gada 5.novembrī sniegtajā paskaidrojumā par linsēklu iegādi, tīrīšanu, kaltēšanu, realizāciju norādījis, ka

SIA "Saulains Laiks" 2017.gada 20.oktobrī iegādājas linsēklas (bruto svars 0,21 t) no SIA "BARKA Invest". Minētās linsēklas 2017.gada 20.oktobrī nodotas kaltēšanai SIA "KOB". Pēc kaltēšanas linsēklas (0,18 t) pieteicēja saņēma 25.oktobrī un 25.oktobrī nodeva tās SIA "KOHB" tīrīšanai. Linsēklas (0,15 t) pēc tīrīšanas saņemtas 27.oktobrī. 2018.gada 20.novembrī linsēklas (0,15 t) pieteicēja pārdevusi SIA "Lilias" (*lietas 3.sējuma 44.-47.lapa*).

/pers. A0/ kā SIA "BARKA Invest" pārstāvis 2020.gada 9.janvārī paskaidrojis, ka SIA "BARKA Invest" 2017.gadā saražoja 7,75 t linsēklas. No tām 0,21 t linsēklas no lauka nodotas SIA "Saulains Laiks". Savukārt 7,54 t linsēklas (neto svars pēc kaltēšanas un tīrīšanas) tika pārdotas SIA "Lilias" (2018.gada 29.jūnija pavadzīme Nr.18-06/2018 BI) (*lietas 5.sējuma 98.-100.lapa*).

Atbilstoši SIA "BARKA Invest" tematiskās pārbaudes laikā iesniegtajam SIA "BARKA Invest" grāmatvedības uzskaites reģistram "Atvestā produkcija no laukiem" 2017.gada 17.oktobrī no lauka izveda 10,84 t linsēklu (*lietas 3.sējuma 83.lapa, lietas 5.sējuma 101.lapa*). No minētā izriet, ka SIA "BARKA Invest" linus kūla un veda no lauka 2017.gada 17.oktobrī, savukārt 20.oktobrī SIA "BARKA Invest" nekūla un neveda linsēklas no lauka. Līdz ar to apstrīdams, ka SIA "BARKA Invest" 2017.gada 20.oktobrī no lauka piegādāja linsēklas pieteicējai, kā tas norādīts 2017.gada 20.oktobra piegādes aktā Nr.20.10.2017-BI/SL (*lietas 3.sējuma 55.lapa*).

Turklāt saskaņā ar pieteicējas iesniegto "Lauksaimniecības, specializētās un kravas tehnikai izmantojamās dīzeļdegvielas patēriņš 2017 "Saulains Laiks" SIA par 2017.gada oktobri" (turpmāk – dīzeļdegvielas patēriņa reģistrs) pieteicēja 2017.gada 20.oktobrī veica ražas kulšanu laukā Nr.14 Ošupes pagastā, Madonas novadā (turpmāk – lauks Nr.14) (*lietas 3.sējuma 6.lapa*). Savukārt saskaņā ar pieteicējas dīzeļdegvielas patēriņa reģistru par 2017.gada jūniju SIA "Saulains Laiks" 2017.gada 7.jūnijā laukā Nr.14 veica kombinēto sēšanu (*lietas 3.sējuma 3.lapa*).

Atbilstoši Lauku atbalsta dienesta 2019.gada 8.oktobrī sniegtajai informācijai par SIA "Saulains Laiks" deklarēto zemes platību izmantošanu 2017. un 2018.gadā lauks Nr.14 2017.gadā izmantots liniem, eļļai (*lietas 1.sējuma 195.-212.lapa*).

No minētā secināms, ka strīdus linsēklas ir pašas pieteicējas iesētā un nokultā produkcija.

[20.2] /pers. A0/ pieteicējas vārdā 2020.gada 10.janvārī dienestam norāda, ka SIA "Saulains Laiks" 2017.gada 19.oktobrī iegādājas lauka pupas (bruto svars 23,77 t) no SIA "KOFE". Lauka pupas kopā ar savu saražoto (nokulto) produkciju tika nodotas SIA "KOB" kaltēšanai un SIA "KOHB" tīrīšanai. Preču kustības pārskatā produkcija atspoguļota kā saņemta 2017.gada 24.oktobrī pēc kaltēšanas un tīrīšanas. No šīs produkcijas SIA "Saulains Laiks" 2,5 t realizēja SIA "BAKOH" (2018.gada 29.jūnija pavadzīme Nr.1-06/2018 SL (*lietas 2.sējuma 75.lapa*) un 2018.gada 14.maija piegādes akts Nr.14.05.2018 SL/BA (*lietas 3.sējuma 50.lapa*)) un 15,2 t SIA "Saulains Laiks" 2018.gadā iesēja savos laukos (*lietas 3.sējuma 68.-71.lapa*).

2019.gada 11.novembrī /pers. A0/ SIA "KOFE" vārdā ir sniedzis paskaidrojumu par 17,7 t lauka pupu piegādi SIA "Saulains Laiks" (2018.gada 28.februāra pavadzīme Nr.3-02/2018 KF (*lietas 2.sējuma 217.lapa*)).

No paskaidrojuma izriet, ka strīdus pavadzīmē norādītās lauka pupas tika nokultas no laukiem Nr.35, Nr.36, Nr.37 un Nr.38, kulšanu veica SIA "KOFE" ar nomāto kombainu (reģistrācijas Nr./reģ.nr/). Pārvietošanu no lauka 2017.gada 18.oktobrī veica SIA "BARKA Invest". Pieteicēja pieņēma produkciju no SIA "KOFE" lauka 2017.gada 19.oktobrī ar traktoru (reģistrācijas Nr./reģ.nr/) (izkrauts 23.oktobrī) un SIA "KOHB" ar traktoru (reģistrācijas Nr./reģ.nr/) pieņēma produkciju no SIA "KOFE" lauka (*lietas 4.sējuma 152.-153.lapa*).

Minētā paskaidrotā informācija ir pretrunā SIA "KOFE" tematiskās pārbaudes laikā (2017.gada 22.decembra akts Nr. 23.2.3/157, *lietas 4.sējuma 163.-173.lapa*) iegūtajai informācijai. Proti, SIA "KOFE" dīzeļdegvielas patēriņa reģistrā par 2017.gadu oktobri (*lietas 4.sējuma 195.lapas otra puse*) norādīts, ka SIA "KOFE" 2017.gada 19.oktobrī veica ražas kulšanu laukā Nr.18, Nr.24 un Nr.25 Daukstu pagastā, Gulbenes novadā. Savukārt dīzeļdegvielas patēriņa reģistrā nav norādīts, ka SIA "KOFE" 2017.gadu oktobrī laukā Nr.35, Nr.36, Nr.37 un Nr.38 būtu veikusi jebkādus darbus. SIA "KOFE" no lauka atvesto graudu kravu uzskaites žurnālā norādīts, ka 2017.gada 19.oktobrī no lauka ievesti nokultie vasaras kvieši 16,28 t (*lietas 3.sējuma 87.lapa, lietas 4.sējuma 154.lapa*). Tātad saskaņā kravu uzskaites žurnālu SIA "KOFE" 2017.gada oktobrī nav kūlusi un vedusi lauka pupas no saviem laukiem.

Atbilstoši pieteicējas tematiskās pārbaudes (2017.gada 21.novembra akts Nr.152 (*lietas 1.sējuma 223.-234.lapa*)) laikā iesniegtajam SIA "Saulains Laiks" reģistram "Atvestā produkcija no laukiem" pieteicēja 2017.gada 19.oktobrī no lauka uz "Piecu graudu tornis" izveda 23,77 t pupas (*lietas 3.sējuma 93.lapa*). Saskaņā ar SIA "Saulains Laiks" dīzeļdegvielas patēriņa reģistrā par 2017.gada oktobri norādīto, pieteicēja 2017.gada 19.oktobrī veica ražas kulšanu laukā Nr.34 Ošupes pagastā, Madonas novadā (turpmāk – lauks Nr.34) (*lietas 3.sējuma 6.lapa*). Saskaņā ar pieteicēja dīzeļdegvielas patēriņa reģistru par 2017.gada maiju, SIA "Saulains Laiks" 2017.gada 31.maijā laukā Nr.34 veica kombinētu sēšanu (*lietas 3.sējuma 2.lapas otra puse*), savukārt Lauku atbalsta dienestam tika nodeklarēts, ka lauks Nr.34 2017.gadā izmantots lauka pupu audzēšanai (*lietas 1.sējuma 195.-212.lapa*).

No minētā secināms, ka strīdus lauku pupas ir pašas pieteicējas iesētā un nokultā produkcija.

[20.3] /pers. A0/ pieteicējas vārdā 2020.gada 10.janvārī sniegtajā paskaidrojumā attiecībā uz griķiem, kas saņemti no SIA "KOB", norādījis, ka SIA "Saulains Laiks" preču kustības pārskatā ieraksts veikts 2017.gada 23.oktobrī, kad griķi saņemti pēc kaltēšanas no SIA "KOB" un tīrīšanas no SIA "KOHB". Griķus SIA "Saulains Laiks" realizēja SIA "Lilias", ko apliecina 2018.gada 20.novembra piegādes akts Nr.SL/LI-3 un 2018.gada 28.decembra pavadzīme Nr.312/2018 SL (*lietas 3.sējuma 68.-71.lapa*).

No 2020.gada 26.februārī /pers. A0/ SIA "KOB" vārdā sniegtā paskaidrojuma izriet, ka pieteicējai pārdotos griķus SIA "KOB" nokūla 2017.gada 18.oktobrī laukā Nr.2. SIA "KOB" griķus no lauka neveda, bet nodeva SIA "Saulains Laiks", kura tajā pašā datumā transportēja griķus uz "Kaltes", Indrānu pagastā, Lubānas novadā. SIA "KOB" sniegtā informācija, ka pieteicējai pārdotos griķus nokūla 2017.gada 18.oktobrī ir pretrunā ar SIA "KOB" auditā iesniegto no lauka atvesto graudu kravu uzskaites žurnālā norādīto. Atbilstoši minētājā reģistrā norādītajam SIA "KOB" 2017.gada 18.oktobrī veda kviešus (*lietas 3.sējuma 85.-86.lapa*), bet griķi no lauka vesti 2017.gada 24., 25., 26. un 28.oktobrī (*lietas 3.sējuma 88.-91.lapa*).

Saskaņā ar pieteicējas dīzeļdegvielas patēriņa reģistrā par 2017.gada oktobri norādīto 2017.gada 18.oktobrī SIA "Saulains Laiks" veica ražas kulšanu laukos Nr.7, Nr.10, Nr.12 un Nr.15 Ošupes pagastā, Madonas novadā un kombaina vilkšanu (*lietas 3.sējuma 6.lapa)*. SIA "Saulains Laiks" no lauka atvesto graudu kravu uzskaites žurnālā norādīts, ka 2017.gada 18.oktobrī vesti griķi (4,43 t) (*lietas 3.sējuma 92.lapa*). Saskaņā ar pieteicējas dīzeļdegvielas patēriņa reģistru par 2017.gada jūniju, SIA "Saulains Laiks" 6.jūnijā veica kombinēto sēšanu laukos Nr.7, Nr.10, Nr.12 un Nr.15 (*lietas 3.sējuma 3.lapa*), savukārt Lauku atbalsta dienestam nodeklarēts, ka minētie lauki 2017.gadā izmantoti griķu audzēšanai ((*lietas 1.sējuma 195.-212.lapa*).

Tādejādi strīdus griķi ir pieteicējas pašas iesētā un nokultā produkcija.

[21] Tiesa konstatē turpmāk minēto attiecībā uz pieteicējas darījumiem ar SIA "EcoZeta".

[21.1] 2017.gada 20.janvārī pieteicēja ar SIA "EcoZeta" noslēgusi vienošanos Nr.170101, saskaņā ar kuru pieteicēja piegādā SIA "EcoZeta" bojātus graudus un bojātas pupas. Par katru 1 t piegādāto graudu (auzas, kvieši speltas kvieši) pieteicējai ir tiesības saņemt no SIA "EcoZeta" 2 t digestāta. Par katru 1 t piegādāto pupu pieteicējai ir tiesības saņemt 2,5 t digestāta. Vienošanās arī paredz, ka pieteicējai ir tiesības nodot atļauju digestāta saņemšanai pilnībā vai daļēji trešajām personām un uzņēmumiem (11.punkts) (*lietas 3.sējuma 72.lapa*).

2018.gada 30.janvārī noslēgta papildus vienošanās, kurā noteikts, ka noslēgtās vienošanās ietvaros pieteicēja piegādāja graudus un pupas SIA "EcoZeta" ar mērķi saņemt par to SIA "EcoZeta" saražoto digestātu, un vienošanās starp sabiedrībām neparedz graudu, pupu, digestāta pārdošanu/pirkšanu (1.punkts). Digestāta ražošanai nodotus graudus un pupu apjomus apliecina 2017.gada 28.februāra pavadzīme (2.punkts). Pieteicējai ir tiesības saņemt no SIA "EcoZeta" saražoto digestātu saskaņā ar vienošanās Nr.170101 nosacījumiem, un SIA "EcoZeta" ir tiesības saņemt 5 euro bez PVN par 1 m^3 digestāta izgatavošanu un izsniegšanu (3.punkts) (*lietas 3.sējuma 73.lapa*).

2019.gada 31.oktobrī noslēgta vēl viena papildus vienošanās, ar kuru digestāta saņemšanas periods tiek pagarināts līdz 2020.gada 1.novembrim (*lietas 3.sējuma 74.lapa*).

2017.gada 28.februārī pieteicēja izrakstījusi Transporta pavadzīmi Nr.170101-1, ar kuru atbilstoši vienošanās Nr.170101 nosacījumiem piegādā SIA "EcoZeta" 220,1 t pupas un 360 t graudus (*lietas 3.sējuma 75.lapa*).

Vienošanos ar papildinājumiem un transporta pavadzīmi atbilstoši paraksta atšifrējumam SIA "Saulains Laiks" vārdā parakstīja /pers. A0/, bet SIA "EcoZeta" vārdā valdes loceklis /pers. P/.

[21.2] Par tāda darījuma slēgšanas nepieciešamību, kurā graudi un pupas netiek pārdoti, bet piegādāti pārstrādei, pieteicēja dienestam 2020.gada 10.janvārī paskaidrojusi, ka bijušas bažas par produkcijas bojājumu. Līdz ar to, lai uzņēmums neciestu zaudējumus un iegūtu maksimālu ekonomisko labumu, tika pieņemts lēmums pārstrādāt produkciju un iegūt jaunu izejmateriālu – mēslojumu (digestātu) – izmantošanai savām vajadzībām un iespējamai pārdošanai citiem uzņēmumiem, jo digestāts ir organiskais līdzeklis, kas efektīvi paaugstina augsnes ražīgumu un nav kaitīgs augiem, atšķirībā no konvencionāliem mēslošanas līdzekļiem.

Pušu starpā noslēgtās papildus vienošanās paredz, ka SIA "EcoZeta" veic graudu un pupu pārstrādi, tātad īpašumtiesības uz šiem izejmateriāliem un pēc pārstrādes iegūto materiālu – digestātu, pieder pieteicējai un īpašnieks pārstrādes procesā netiek mainīts.

Pieteicēja paskaidro, ka līdz šim brīdim no SIA "EcoZeta" nav izņēmusi digestātu – termiņš pagarināts, noslēdzot papildus vienošanos. Digestāta saņemšana aizkavējusies tādēļ, ka pieteicējai nav kur to uzglabāt un tiek plānots digestātu no SIA "EcoZeta" transportēt tieši uz laukiem, lai veiktu tā izkliedēšanu. Tā kā iepriekšējie gadi bijuši neveiksmīgi – notikušas dabas katastrofas (plūdi un sausums), kuru ietekme uz uzņēmuma darbību saglabājusies arī 2019.gadā, tad digestāta izkliedēšana nav bijusi veicama un secīgi tas palicis neizvests (*lietas 3.sējuma 68.-69.lapa*).

[21.3] Kā apliecinājums pieteicējas norādītajam dienestā iesniegts SIA "Saulains Laiks" vārdā 2017.gada 16.janvārī noformētie krājumu pārvērtēšanas akti Nr.160117-1/2130 (*lietas 2.sējuma 177.lapa*) un Nr.160117-1/2110 (*lietas 2.sējuma 178.lapa*), ka pastāv pieteicējai piederošo graudu un lauka pupu piesārņojuma risks ar ķīmiskām vielām, un ar aktiem tiek pārvērtēti krājumi t.sk., lauka pupas, vasaras un ziemas kvieši – kopā 580,10 t, krājumu vērtība pirms pārvērtēšanas bez PVN 204 184,20 *euro*, pēc pārvērtēšanas – 77 614,00 *euro* (*sk. sākotnējā lēmuma 56.lpp., lietas 4.sējuma 57.lapa*).

[21.4] Lietā ir SIA "EcoZeta" amatpersonas /pers. P/ 2019.gada 7.oktobra paskaidrojums dienestam, kurā viņš apliecina, ka pieteicēja 2017. un 2018.gadā ir piegādājusi bojātus graudus. Pretim pieteicēja ir tiesīga saņemt digestātu. Norēķini naudā par saņemtajiem graudiem un pupām nav paredzēti (*lietas 5.sējuma 61.lapa*).

Tiesas sēdē SIA "EcoZeta" amatpersona /pers. P/ liecināja, ka pieteicēja piegādājusi dažādus lauksaimniecības produktus viņu biogāzes ģeneratoriem, bet SIA "EcoZeta" nodrošinājusi pieteicējai digestātu saskaņā ar vienošanos. /pers. P/ apliecināja, ka pieteicēja digestātam nav atbraukusi pakaļ un to nav paņēmusi. Tas joprojām atrodas Cesvainē, taču līgums ir pagarināts līdz gada beigām un pieteicēja digestātam var braukt pakaļ.

Uzņēmumā notiek konstanta digestāta ražošana. Kad tas ir gatavs, tad klients saņem šo svaigo produktu. Nav tā, ka konkrēta produkcija tiek glabāta ilgu laiku konkrētam klientam. Un netiek dots tieši tas digestāts, kas ir ražots no konkrētā klienta kviešiem vai pupiņām. Ja digestāts ilgi stāv, tad gaisa frakcijas palielinās, bet ūdens samazinās.

Lauksaimniecības nozarē un bioloģiskās gāzes nozarē tā ir ierasta prakse, ka nenorēķinās naudā. Ja norēķins ir naudā, tad abām pusēm jāveic maksājumi un jāmaksā PVN, un paiet laiks, kamēr valsts atmaksā pārmaksātos nodokļus. Abām pusēm izdevīgāks ir barters - viena puse piegādā vienu produktu, otra pretim dod citu produktu (*lietas 6.sējuma 12.-13.lapa*).

[22] Dienesta ieskatā SIA "Saulains Laiks" veikusi preču piegādes darījumus ar SIA "EcoZeta", nevis nodevusi produkciju pārstrādei.

Pieteicēja tam iebilst. Atsaucas uz Pievienotās vērtības nodokļa likuma 1.panta 20.punktā noteikto nepieciešamību nodot īpašuma tiesības uz preci citai personai, lai tā būtu preču piegāde, taču SIA "Ecozeta" nekad nav ieguvusi īpašuma tiesības uz preci, tamdēļ nodokļa rēķini nav noformēti. Pieteicēja pilnībā saglabājusi savas īpašumtiesības uz piegādāto preci pārstrādei un tai pastāv norēķinu pienākums pret SIA "EcoZeta" par sniegtajiem pārstrādes pakalpojumiem. Savukārt SIA "EcoZeta" nepastāv nekādas norēķinu saistības pret pieteicēju, kā arī tā nav tiesīga pēc saviem ieskatiem rīkoties ar pārstrādei saņemto pieteicējas preci.

Līdz ar to tiesai jānoskaidro, vai SIA "EcoZeta" ir ieguvusi īpašumtiesības uz pieteicējas piegādātajām pupām un graudiem, lai to atzītu par piegādi atbilstoši Pievienotās vērtības nodokļa likuma 1.panta 20.punktam.

[23] Izvērtējot pieteicējas un SIA "EcoZeta" noslēgtās vienošanās Nr.170101 un papildus vienošanās nosacījumus, amatpersonu /pers. A0/ un /pers. P/ paskaidrojumus, liecību un pieteicējas paskaidrojumus, secināms, ka, vienojoties par darījumu, puses nevēlas savstarpējus naudas norēķinus. Piegādājot graudus un pupas, pieteicēja pretim vēlas saņemt mēslošanas līdzekli – digestātu.

Tātad pēc savas būtības šāda vienošanās atbilst maiņas līgumam ? maiņas līgums ir divu personu abpusējs apsolījums dot vienu priekšmetu pret otru, izņemot naudu (Civillikuma 2091.panta pirmā daļa).

Civillikums arī noteic, ka līdzēju savstarpējām tiesībām un pienākumiem maiņas līgumā attiecīgi piemērojami pirkuma līguma noteikumi (2092.pants).

Mainot ķermeniskas lietas, katra puse atbild par to, lai otra puse kļūst par nododamās lietas īpašnieci. Īpašuma tiesība pāriet uz lietas saņēmēju tūliņ pēc tās nodošanas viņam, neatkarīgi no tam, vai viņš savu pretpienākumu ir vai nav izpildījis (2094.pants).

Tādejādi, īpašuma tiesības uz pieteicējas pupām un graudiem SIA "EcoZeta" ieguva maiņas brīdī ? brīdī, kad ar 2017.gada 28.februāra Transporta pavadzīmi Nr.170101-1 pieteicēja graudus un pupas piegādāja SIA "EcoZeta".

Saskaņā ar Civillikuma 1038.pantu īpašnieks var viņam piederošo lietu valdīt, iegūt tās augļus, izlietot to pēc sava ieskata savas mantas pavairošanai un vispār to lietot visādā kārtā, kaut arī no tam rastos zaudējums citai personai.

To, ka SIA "EcoZeta" ar iegūtajām pupām un graudiem ir rīkojusies kā īpašnieks pēc saviem ieskatiem, apliecina turpmākās darbības – pārstrādes process ir veikts, ir ražota enerģija, iegūtais digestāts nodots trešajām personām. Savukārt pieteicēja savam digestātam tā arī nav aizbraukusi pakaļ. Lietā nav iesniegts, piemēram, pušu parakstīts savstarpējo norēķinu ieskaita akts, kas apliecinātu darījuma norisi tā, kā noformēti dokumenti un paskaidro pieteicēja. Digestāts, kas glabājas SIA „EcoZeta" tvertnē, nav identificējams kā pieteicējai piederošā prece, kas radusies pieteicējas graudu un pupu pārstrādes rezultātā. To SIA „EcoZeta" var izsniegt arī trešajām personām.

Pieteikumā tiesai jau pati pieteicēja ir atsaukusies uz tiesas judikatūru, ka jēdziens "preču piegāde" ietver visus darījumus, ar kuriem viena persona

nodod materiālu īpašumu otrai personai, dodot tai tiesības to faktiski izmantot tā, it kā šī pēdējā minētā persona būtu šī īpašuma īpašnieks (*skat. 1990. gada 8. februāra spriedumu lietā C-320/88 Shipping and Forwarding Enterprise Safe, 7. punktu, kā arī 2011. gada 10. marta spriedumu apvienotajās lietās C-497/09, C-499/09, C-501/09 un C-502/09 Bog u.c., 59. punktu*).

Kā atzīts Eiropas Savienības Tiesas judikatūrā, maiņas līgumi, kuros atlīdzība pēc definīcijas ir noteikta graudā, un darījumi, kuros atlīdzība tiek izmaksāta naudā, no ekonomiskā un komerciālā viedokļa ir divas identiskas situācijas (*skat. 1997. gada 3. jūlija sprieduma lietā C?330/95 Goldsmiths, 23.–25. punktu, 2012. gada 19. decembra sprieduma lietā C?549/11 Orfey, 35. Punktu un 2013. gada 26. Septembra sprieduma Serebryannay vek, C?283/12, 39. punktu un tajā minēto judikatūru*).

Ņemot vērā minēto, tiesa atzīst par pamatotu dienesta secinājumu, ka pieteicējas darījumi ar SIA "EcoZeta" atzīstami kā preču piegāde vispārējā kārtībā, par ko SIA "Saulains Laiks" bija jāizraksta nodokļu rēķins un jāaprēķina PVN.

[24] Dienests minētajā darījumā ir arī apšaubījis pieteicējas godprātību. Šaubas izraisījis graudu un pupu piesārņojuma risks ar ķīmiskām vielām. Kā norāda pieteicēja, par iespējamu produkcijas bojājumu uzzinājusi anonīmi (*lietas 3.sējuma 30.lapa*).

Kā izriet no pārsūdzētā lēmuma, arī pieteicējas saistītie uzņēmumi SIA "BARKA Invest", SIA "BAKOH, SIA "KOB", SIA "KOHB", SIA "KOFE" un SIA "BOK" saņēmuši anonīmus ziņojumus un veikuši krājumu pārvērtēšanu, lai 2017.gada pirmajā pusgadā pārcenotos krājumus nodotu biogāzes ražotājam SIA "EcoZeta" digestāta iegūšanai (arī nav saņemts).

Tiesas vērtējumā dienests pamatoti apšaubīja, vai ķīmiskais piesārņojums vispār ir bijis – iespējamā ķīmiskā piesārņojuma avots nav konstatēts, iespējamā ķīmiskā piesārņojuma analīze nav veikta, aizbildinoties ar analīžu nesamērīgo dārdzību. Minētais rada pamatotas šaubas par piesārņojuma faktisko esību un par krājumu pārvērtēšanas ekonomisko pamatotību, ja digestātu pieteicēja tā arī nav saņēmusi. Šaubas par krājumu pārcenošanas nepieciešamību apstiprina arī tas, ka produkcijas bojājums netika konstatēts 2016.gada 31.decembra krājumu Inventarizācijas aktā *(lietas 4.sējuma 139.lapa)*.

Turklāt saskaņā ar 2018.gada 2.jūlija pārvērtēšanas aktu Nr.020718-2120 inventarizācija nepabeigtajiem ražojumiem, kuri 2017.gada 28.februārī izsniegti SIA "EcoZeta" (vasaras kvieši 69,5 t, ziemas kvieši 237,38 t un lauka pupas 165 t), veikta matemātiski aprēķinot, nevis konstatējot atlikumus dabā (*lietas 2.sējuma 179.lapa*).

Minētais liecina par apzinātu ieņēmumu slēpšanu, attiecīgi apzinātu izvairīšanos no nodokļu aprēķināšanas un patiesas informācijas par saimniecisko darbību uzrādīšanas.

Ņemot vērā minēto, tiesa atzīst, ka dienests pamatoti ņēma vērā tieši krājumu uzskaites cenu pirms pārvērtēšanas bez PVN (nevis pēc) un noteica aprēķināto PVN 17 235,78 *euro* apmērā par lauka pupu un graudu piegādi SIA "EcoZeta" (pupām – darījumu vērtība 82 075,10 *euro*, PVN 17 235,78 *euro*, graudiem – darījumu vērtība 122 109,10 *euro*, PVN 0 *euro*).

[25] Nav pamatota pieteicējas norāde, ka priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības var apstrīdēt tikai tad, ja darījums faktiski nav noticis.

Tajā mirklī, kad nepamatoti starp saistītajiem uzņēmumiem tiek palielinātas darījumu cenas, kas nav atbilstošas tirgum un kam nav ekonomiskā pamatojuma vai ticama izskaidrojuma, tiek palielināts arī nodokļa (PVN) summas apmērs, kas realizējas priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību izmantošanā no iesaistīto personu puses, citastarpā, atprasot arī PVN pārmaksas no valsts budžeta, vienlaikus nepastāvot ne reālai precei, ne pakalpojumam šādā vērtībā. Tas nozīmē, ka gadījumā, ja darījums faktiski ir noticis, tostarp, atbilstot ekonomiskajai realitātei, personai ir tiesības uz PVN un tā iekļaujas kopējā PVN sistēmā, kas netiek uzskatīta par fiskālu priekšrocību, taču, ja darījums ir noticis, norādot fiktīvu (realitātei neatbilstošu) darījuma vērtību, tad attiecīgi fiktīvi ir arī tie PVN apmēri, ko šāda persona norāda savās nodokļu deklarācijās, jo tie izriet no fiktīvajām darījumu vērtībām, proti, persona vēlas saņemt no valsts budžeta vairāk, nekā tai ir tiesības. Senāts ir norādījis, ka, iekļaujot ar PVN apliekamos pakalpojumu saņemšanas darījumus savā nodokļa deklarācijā, nodokļa maksātājs līdz ar to ir ieguvis priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības. Ja deklarācijā tiktu iekļauti darījumi, kuri pēc būtības nav notikuši, minētās tiesības tiktu izmantotas nepamatoti, nodokļa maksātājam gūstot fiskālas priekšrocības (*sk. Senāta 2020. gada 30. septembra sprieduma lietā Nr.SKA-58/2020 5. punktu*).

Izvērtējot pārsūdzēto lēmumu, konstatējams, ka dienests ir vērtējis katru darījumu un pamatojis savas šaubas par to faktisko norisi. No pārsūdzētā lēmuma neizriet tādi apstākļi, kas apgrūtinātu pieteicējas pozīcijas aizstāvību, ņemot vērā, ka /pers. A0/ pārstāv abas darījumos iesaistītās puses. Lietā tā arī nav sniegts reāls un ticams izskaidrojums, kāpēc darījumos ar saistītajiem uzņēmumiem noteiktas tirgum neatbilstošas cenas.

Attiecībā uz fiskālo priekšrocību gūšanu dienests ir konstatējis, ka /pers. A0/ pārstāvētie uzņēmumi ir radījuši šķietamību par PVN neitralitātes principa ievērošanu ? 2017.gadā deklarējot pārmaksas par attiecīgu taksācijas periodu, deklarētā budžetā maksājamā PVN nemaksāšana budžetā, bet dzēšana ar nākošajos taksācijas periodos izveidojušos pārmaksu no saistīto uzņēmumu savstarpēji deklarētajiem darījumiem. Minētais liecina par deklarējamo datu un dokumentu noformēšanas koordinēšanu.

Savukārt šo koordinēšanu atvieglo tas, ka /pers. A0/ ir SIA "SIA "BARKA Invest", SIA "KOB", SIA "KOHB" un SIA "KOFE" amatpersona, bet /pers. T/ pēc /pers. A0/ norādēm nodrošina visu šo saistīto uzņēmumu grāmatvedības kārtošanu.

Fiskālo priekšrocību iegūšanai palīdz arī darījumos iesaistīto uzņēmumu savstarpēji saistītā saimnieciskā darbība, kura nav nodalāma (viens un tas pats darbības veids, nodarbināti vieni un tie paši darbinieki, juridiskās un struktūrvienību adreses atrodas vienās telpās).

Minētais liecina, ka pieticēja ne tikai zināja par formālu dokumentu noformēšanu, bet arī organizēja un koordinēja šo darījumu norisi.

Tādejādi izskatāmajā lietā tieši darījuma dalībnieku savstarpējā saistība ir ņemama vērā un vērtējama kopsakarā ar pārējiem apstākļiem, noskaidrojot darījuma patieso ekonomisko būtību, proti, vai tas ir veikts parastas komercdarbības ietvaros vai arī tas ir mākslīgi veidots nolūkā ļaunprātīgi izmantot nodokļu sistēmu fiskālo priekšrocību gūšanai. Pēdējā gadījumā, konstatējot, ka nodokļu tiesību normas tiek izmantotas ļaunprātīgi, pretēji normu mērķim, priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības nav atzīstamas (*sk. Augstākās tiesas 2021.gada 5.februāra rīcības sēdes lēmuma lietā Nr. SKA-629/2021 4.punktu*).

Līdz ar to dienests SIA "BARKA Invest", SIA "KOB", SIA "KOHB", SIA "KOFE" un SIA "FLAXAN 1" vārdā noformētos rēķinus pamatoti neatzina par grāmatvedības attaisnojuma dokumentiem likuma "Par grāmatvedību" 2. un 7.panta izpratnē un par nodokļa rēķiniem, atbilstoši kuriem saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punktu (41 439,95 *euro*) un 143.2panta (253,24 *euro* reversā PVN maksāšanas kārtība) atskaitāms priekšnodoklis.

[26] Vienlaikus lietā neapstiprinās sākotnējā lēmumā norādītais, ka darījumi noformēti formāli, lai izpildītu Lauku atbalsta dienesta prasības finansējuma saņemšanai.

Pēc tiesas pieprasījuma Lauku atbalsta dienests ir apliecinājis, ka visiem atbalsta iesniegumiem, tostarp pieteicējas 2017.gada un 2018.gada iesniegumiem ir veiktas administratīvās pārbaudes, kuru laikā, izmantojot atbalsta pretendenta un atbalsta maksājumu administrēšanā iesaistīto institūciju sniegto informāciju, kā arī dienesta rīcībā esošo informāciju, pārliecinās, vai vienas un tās pašas platības nepiesaka vairāki pretendenti. Izvērtējot Pieteicējas 2017.gada un 2018.gada iesniegumus, pārkāpumi netika konstatēti.

Pieteicējai kā sertificētai bioloģiskai saimniecībai, lai pretendētu uz atbalstu, jānodrošina minimālos ieņēmumus no bioloģiskās lauksaimniecības

atbilstoši Ministru kabineta 2009.gada 26.maija noteikumu Nr.485 "Bioloģiskās lauksaimniecības uzraudzības un kontroles kārtība" 12.^{6}1.apakšpunktā noteiktajam (*lietas 5.sējuma 238.-239.lapa*).

[27] Izvērtējot pieteicējai piemērotās soda naudas un nokavējuma naudas pamatotību, tiesa secina, ka tās atbilst likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otrajā daļā un 32.pantā ietvertajiem nosacījumiem. Iebildumi par iespējamām pieļautām aprēķinu kļūdām nav izteikti.

Ņemot vērā minēto, pārsūdzētais lēmums atzīstams par tiesisku.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

noraidīt sabiedrības ar ierobežotu atbildību "Saulains Laiks" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2020.gada 29.jūlija lēmuma Nr.30.2-22.13/3408 atcelšanu.

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

Tiesnese (*paraksts*) R.Migla