ADMINISTRATĪVĀ APGABALTIESA

Lieta Nr.A420219315
Lietas arhīva Nr. AA43-0137-18/10
ECLI:LV:ADAT:2018:0116.A420219315.2.S

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2018.gada 16.janvārī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnese referente Margarita Osmane,
tiesneses Irina Kaļiņina un Roze Paegle,

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc /pers. A/ (*/pers. A/*) pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2015.gada 30.aprīļa lēmuma Nr.22.10/L-18813 atcelšanu, sakarā ar /pers. A/ apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2017.gada 23.februāra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienests (turpmāk – VID) pieteicējam /pers. A/ veica pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu par 2011.gada janvāri – 2013.gada decembri un iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk – IIN) auditu par 2011., 2012. un 2013.gadu.

Audita rezultātā secināts, ka pieteicējs 2011., 2012. un 2013.gada saimnieciskās darbības izdevumos nepamatoti iekļāvis SIA /Nosaukums A/ un SIA /Nosaukums B/ vārdā noformētajos dokumentos par pakalpojumiem norādīto darījuma vērtību, jo pēc ekonomiskā satura un būtības minētie izdevumi nav saistīti ar pieteicēja saimniecisko darbību un nav nepieciešami tās nodrošināšanai. Pieteicējs PVN deklarācijās nepamatoti atskaitīja priekšnodokli par deklarētajiem darījumiem ar minētajām sabiedrībām, kā arī izdevumos, kas saistīti ar taksācijas gada ienākuma gūšanu no saimnieciskās darbības, nav iekļāvis valsts sociālās apdrošināšanas iemaksas.

Tā rezultātā ar VID amatpersonas 2014.gada 17.septembra lēmumu Nr.23.11/L-939 (turpmāk – sākotnējais lēmums) pieteicējam papildu nomaksai budžetā aprēķināts PVN 10 591,49 *euro*, nokavējuma nauda 1453,08 *euro*, samazināts no budžeta atmaksājamais PVN par 27 071,32 *euro* un aprēķināta soda nauda 5634,52 *euro*, kā arī papildus aprēķināts IIN 74 814,13 *euro*, nokavējuma nauda 13 654,63 *euro* un soda nauda 11 222,13 *euro*. Soda naudas apmērs aprēķināts, piemērojot likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta septītās daļas nosacījumus.

Nepiekrītot sākotnējam lēmumam, pieteicējs to apstrīdēja.

[2] Ar VID ģenerāldirektores 2015.gada 30.aprīļa lēmumu Nr.22.10/L-18813 (turpmāk – pārsūdzētais lēmums) sākotnējais lēmums atstāts negrozīts.

Pārsūdzētais lēmums pamatots ar turpmāk atreferētajiem argumentiem.

[2.1] Ievērojot, ka SIA „/Nosaukums A/" vārdā noformētajos rēķinos nav norādīti konkrēti darbi, nav iespējams konstatēt, kādus pakalpojumus SIA /Nosaukums A/ sniedza pieteicēja rēķinos norādītajos pakalpojumu sniegšanas periodos. Rēķinā Nr.2/J/12 nav norādīts pakalpojumu sniegšanas periods.

[2.2] No 2011.gada 3.janvārī starp pieteicēju un SIA /Nosaukums A/ noslēgtā trešās puses vadības līguma (turpmāk – vadības līgums) nosacījumiem izriet, ka SIA /Nosaukums A/ ir nolīgts dažādu prezentācijas materiālu sagatavošanai, norādot vispārīgu kopējo mēnešu skaitu, nevis konkrētus izpildes datumus, kas nepieciešami šo materiālu sagatavošanai. Savukārt no iesniegtajiem dokumentiem lietā nevar konstatēt, kādi līgumā norādītie dokumenti (informatīvie materiāli) un pakalpojumi (piemēram, līgumā norādīta investoru aptaujāšana, pārrunas, piedāvājumu apkopošana) nodoti pasūtītājam (pieteicējam). Līdz ar to nevar konstatēt, kādā veidā pakalpojumi sniegti, kā arī nevar noteikt pakalpojumu izpildei patērētās darba stundas.

[2.3] SIA /Nosaukums A/ neiesniedza VID konkrētu informāciju par vadības līgumā noteikto pamatuzdevumu izpildei veiktajām darbībām.

[2.4] SIA /Nosaukums A/ vārdā noformētais pētījuma apkopojums „Investment Opportunity SIA /Nosaukums C/" angļu valodā, kurā iekļauti SIA /Nosaukums C/ bilances, peļņas vai zaudējumu aprēķina un to pielikumu dati par 2008., 2009. un 2010. gadu, satur informāciju par SIA /Nosaukums C/ tirgus izpēti un analīzi tirgus paplašināšanai un attiecas uz SIA /Nosaukums C/ saimniecisko darbību, nevis pieteicēja saimnieciskās darbības ieņēmumu nodrošināšanu. Ņemot vērā,

ka pieteicējs kā SIA /Nosaukums C/ vienīgais īpašnieks un amatpersona apstiprina gada pārskatu datus un ir informēts par SIA /Nosaukums C/ saimnieciskās darbības rezultātiem, VID ir pamats apstrīdēt SIA /Nosaukums A/ sniegto pakalpojumu attiecināmību uz pieteicēja saimniecisko darbību.

[2.5] Izvērtējot pieteicēja pārbaudei iesniegtos nomas līgumus, kā arī VID rīcībā esošo informāciju, secināms, ka lietā nav gūts apstiprinājums, ka pieteicējam piederošos nekustamos īpašumus un intelektuālo īpašumu (reģistrētās preču zīmes) apzina un pārvalda SIA /Nosaukums A/.

[2.6] Izvērtējot 2007.gada 25.aprīļa nekustamā īpašuma nomas līguma Nr.25/04-07 nosacījumus, kā arī 2008.gada 2.janvāra līgumu Nr.0201/08.01 un 2012.gada 25.maija vienošanos par grozījumiem minētajā līgumā kopsakarā ar pieteicēja 2014.gada 1.septembra paskaidrojumu, secināms, ka lietā nav konstatējams, ka līgumā noteikto pakalpojumu sniegšana nodrošinātu pieteicēja saimnieciskās darbības ieņēmumu pieaugumu.

[2.7] Pieteicējs ir SIA /Nosaukums C/ vienīgais īpašnieks, kuram pieder 100 % sabiedrības kapitāla daļu, un lietā nav gūts apstiprinājums, ka 2011.-2013.gadā pieteicējs būtu atsavinājis SIA /Nosaukums C/ kapitāla daļas.

Tādējādi lietā nav gūts apstiprinājums, ka vadības līgumā SIA /Nosaukums A/ nolīgtie pakalpojumi (īpašumu apzināšana un pārvaldīšana) faktiski saņemti ar nolūku tos izmantot pieteicēja saimnieciskās darbības nodrošināšanā vai pēc ekonomiskā satura un būtības tie ir nepieciešami pieteicēja saimnieciskās darbības nodrošināšanai. Līdz ar to lietā nav konstatējama SIA /Nosaukums A/ sniegto pakalpojumu tieša saistība ar pieteicēja attiecīgo ienākumu gūšanas veidu, proti, no sava vai nomāta nekustamā īpašuma izīrēšanas un pārvaldīšanas.

[2.8] No lietas materiāliem izriet, ka pieteicējs kā SIA /Nosaukums C/ vienīgais īpašnieks un kapitāla daļu turētājs vēlas (vai apsver iespēju) veikt SIA /Nosaukums C/ reorganizāciju, tā rezultātā izveidojot uzņēmumus, kurus nākotnē plānots pārdot. Tādējādi, lai īstenotu pārdošanas darījumu (darījumus) par atbilstošu cenu, kas nodrošinātu viņam maksimālu materiālo labumu, pieteicējs nolīga SIA /Nosaukums B/ veikt SIA /Nosaukums C/ un izveidoto uzņēmumu novērtējumu (tirgus cenu) un analīzi, veikt nepieciešamus priekšdarbus un organizēt darījumu (darījumus), kā arī izstrādāt SIA /Nosaukums C/ reorganizācijas plānu. Tātad līgumā, tā grozījumos un papildvienošanās noteiktās darbības ir vērstas uz pieteicējam piederošās SIA /Nosaukums C/ saimnieciskās darbības un finanšu stāvokļa analīzi un reorganizāciju, nevis pieteicējam piederošo nekustamo īpašumu iznomāšanu.

No pieteicēja 2014.gada 1.septembra paskaidrojumiem ir secināms, ka pieteicējs atzīst, ka sniegtie pakalpojumi vērsti uz SIA /Nosaukums C/ darbības izvērtējumu, nevis uz viņam piederošajiem nekustamajiem īpašumiem. Tā kā pieteicējs kā savas saimnieciskās darbības veidu reģistrēja sava vai nomāta nekustamā īpašuma izīrēšanu un pārvaldīšanu, tad SIA /Nosaukums B/ sniegtie pakalpojumi pēc ekonomiskās būtības un satura bija nepieciešami komercsabiedrības SIA /Nosaukums C/ darbības sakārtošanai un reorganizācijas iespēju izvērtēšanai, nevis pieteicēja saimnieciskās darbības nodrošināšanai. Līdz ar to lietā nav konstatējama SIA /Nosaukums B/ sniegto pakalpojumu tieša un nepārprotama saistība ar pieteicēja saimniecisko darbību (sava vai nomāta nekustamā īpašuma izīrēšana un pārvaldīšana) un ieņēmumu gūšanu no saimnieciskās darbības.

[2.9] Tā kā lietā esošie pieteicēja iesniegtie dokumenti un paskaidrojumi neapliecina, ka SIA /Nosaukums A/ un SIA /Nosaukums B/ vārdā noformētajos rēķinos norādītie pakalpojumi ir saistīti ar pieteicēja taksācijas gadā gūto apliekamo ienākumu no saimnieciskās darbības, tad VID pamatoti par to vērtību samazināja pieteicēja saimnieciskās darbības izdevumus, un pamatoti samazināja pieteicēja PVN deklarācijās norādīto priekšnodokli. Tāpat VID pamatoti palielināja pieteicēja saimnieciskās darbības izdevumus par neiekļautajām VSAOI summām, par ko lietā nav strīda.

[3] Administratīvajā rajona tiesā saņemts pieteicēja pieteikums par pārsūdzētā lēmuma atcelšanu, kas pamatots ar turpmāk atreferētajiem argumentiem.

[3.1] Pieteicējam kā fiziskai personai pieder nekustamais īpašums, preču zīmes un SIA /Nosaukums C/ kapitāldaļas, kas uzskatāms par vienotu īpašumu, tāpēc SIA /Nosaukums A/ un SIA /Nosaukums B/ sniegtie pakalpojumi ir attiecināmi uz pieteicēja saimniecisko darbību.

[3.2] Pārsūdzētajā lēmumā netika izvērtēti pieteicēja apstrīdēšanas iesniegumā izteiktie argumenti ar pierādījumiem, bet gan vienkārši atkārtoti VID audita pārskata Nr.23.11/1004 secinājumi.

[3.3] Pārsūdzētais lēmums ir prettiesisks, jo pieteicēja apstrīdēšanas iesniegumu faktiski izskatīja VID galvenā nodokļu inspektore, kura nebija tiesīga to darīt.

[3.4] Pieteicēja vārds nav /pers. A/, savukārt VID Nodokļu kontroles pārvaldes direktora vietnieka p.i. 2014.gada 29.aprīļa lēmums Nr.23.11/L-l 1964 „Par /pers. A/ nodokļu audita veikšanu" pieņemts attiecībā pret personu /pers. A/.

Tāpat pieteikumā norādīts, ka vēlāk, jau uzsāktā audita laikā pieteicēja personība tika identificēta uz nederīga personas apliecinoša dokumenta pamata – Lietuvas Republikas kartes Nr.13151811, kas bija derīga līdz 2013.gada 18.janvārim. Ievērojot minēto, pieteicējs varētu nebūt patiesais audita rezultātā pieņemto lēmumu adresāts.

[3.5] Audita pārskata 2.sadaļā „Grāmatvedības uzskaite", vērtējot SIA /Nosaukums A/ rēķinus, VID citēja vadības līguma 3.1. un 3.2.punktu, nevis līguma 3.3. un 3.4.punktu, saskaņā ar kuru tika veikti maksājumi SIA /Nosaukums A/.

[3.6] No SIA /Nosaukums A/ rēķiniem ir iespējams konstatēt, kādi un kādā apjomā konkrēti pakalpojumi tika sniegti, jo izrakstītos rēķinus nevar vērtēt atrauti no pārējiem darījuma dokumentiem. Rēķinos precīzi norādīta atsauce uz noslēgto līgumu un apmaksājamo pakalpojumu apjomu, bet pakalpojumu apjoms ir uzrādīts SIA /Nosaukums A/ veiktajās atskaitēs par noteikto laika periodu.

[3.7] Pieteicēja saimnieciskā darbība ir tieši saistīta ar ienākuma gūšanu no viņam piederošajiem īpašumiem. Līdz ar to īpašumu iznomāšanas darbība ir cieši saistīta ar pieteicējam piederošo SIA /Nosaukums C/ darbību, jo īpašumi ir iznomāti

SIA /Nosaukums C/. SIA /Nosaukums A/ sniegtais pakalpojums ir SIA /Nosaukums C/ finanšu rādītāju un ekonomiskā stāvokļa analīze, kas tika pasūtīta SIA /Nosaukums C/ darbības novērtēšanai, lai izanalizētu iespējas palielināt pieteicēja guvumu no iznomātajiem SIA /Nosaukums C/ īpašumiem.

[3.8] Audita pārskatā auditors pievērsis lielu uzmanību vadības līguma tekstā norādītajiem vārdiem „apzina un pārvalda", kas ir izrauti no konteksta, ignorējot līguma priekšmeta būtību.

Pieteikumā norādīts, ka ar minēto līgumu pieteicējs pilnvaroja SIA /Nosaukums A/ izpētīt un apkopot (līgumā izmantotā termina „apzināt" vietā), kā arī pārraudzīt, vadīt pieteicēja īpašumu atbilstoši īpašnieka mērķiem, stratēģijai (līgumā izmantotā termina „pārvaldīt" vietā) apjomā, kāds norādīts līgumā.

[3.9] Auditā konstatēts, ka pieteicējam piederošos nekustamos īpašumus „apzina un pārvalda" nevis SIA /Nosaukums A/, bet SIA /Nosaukums C/ un SIA „/Nosaukums D/".

Šajā sakarā pieteicējs norādījis, ka katra atsevišķa līguma robežās ir noteikta sava atlīdzība: nomas līgumā – par nomu, tas ir, nomas maksa, bet pilnvarojuma līgumā (vadības līgumā) – par sniegtajiem pakalpojumiem.

[3.10] Attiecībā uz VID iebildumiem, ka auditam iesniegtajiem dokumentiem (prezentācijai par tirgus izpēti un analīzi) nav norādīts dokumentu sagatavotājs un sagatavošanas datums, kā arī nav paraksti, pieteikumā norādīts, ka prezentācijai nav juridiskā spēka, jo tas ir dokuments, kas tika sagatavots SIA /Nosaukums C/ darbības un attīstības tendences novērtēšanai. Prezentācijai kā rakstveida informācijai Dokumentu juridiskā spēka likuma izpratnē nav nepieciešams norādīt dokumentu sagatavotāju un sagatavošanas datumu, kā arī nav nepieciešami paraksti, jo dokumentam puses nav paredzējušas juridiskā spēkā esamību, proti, nav paredzējušas nodrošināt iespēju izmantot šo dokumentu tiesību īstenošanai vai likumisko interešu aizstāvībai.

[3.11] Audita pārskatā nepatiesi norādīts, ka SIA /Nosaukums A/ analīzē izmantota un analizēta informācija, kas pieteicējam kā vienīgajam SIA /Nosaukums C/ valdes loceklim bija pieejama bez maksas.

[3.12] Pieteicējam nebija šaubu, ka SIA /Nosaukums B/ kolektīvā ir personāls, t.sk. analītiķi, juristi u.c., SIA /Nosaukums B/ personāls apmeklēja pieteicēja objektus un pieteicējs daudzkārtīgi sastapās ar tiem, veicot sadarbību noslēgtā līguma robežās. Pieteicējs nevar atbildēt par SIA /Nosaukums B/ darba resursiem un pieteicējs nevarēja zināt, vai tika piesaistīti iekšējie vai ārējie resursi, vai darbā tika iesaistīti SIA /Nosaukums B/ darbinieki vai apakšuzņēmēji vai pilnvarotās personas, jo minēta informācija pieteicējam nav pieejama. Turklāt VID nevar izdarīt secinājumus par darba resursu pieejamību, ņemot vērā tikai iesniegtos SIA /Nosaukums B/ ziņojumus par pašnodarbinātā vai iekšzemes darba ņēmēja pie darba devēja – ārzemnieka, vai ārvalstu darba ņēmēja pie darba devēja – ārvalstnieka valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām, jo pastāv arī citas iespējas piesaistīt darba resursus, piemēram, noslēdzot darbuzņēmuma līgumus, iesniedzot pilnvarojumus u.c..

[3.13] SIA /Nosaukums B/ valdes locekļa /pers. B/ rīcība, neierodoties sniegt paskaidrojumus pēc VID aicinājuma, kā arī tas, ka VID amatpersona nav veikusi visas likumā atļautās darbības, lai iegūtu visu nepieciešamo informāciju, nevar radīt pieteicējam negatīvas sekas.

[3.14] Pieteicējs vairākkārt VID ir norādījis, ka viņa ienākumi ir pārsvarā saistīti ar nomas maksas saņemšanu. Lai saņemtu ienākumu no nomas vispār, noturētu nomas maksu noteiktajā apmērā, samazinot iespējas nomas maksas ievērojamam kritumam, 2011.gadā bija jāuzsāk pieteicēja īpašumu sakārtošana. SIA /Nosaukums C/ uzsāktā reorganizācija veikta ar nodomu palielināt pieteicēja ienākumu no nomas. SIA /Nosaukums C/ reorganizācijas sagatavošanas procesā tika iesaistīti gan SIA /Nosaukums A/, gan SIA /Nosaukums B/ speciālisti, ko var redzēt pēc esošās līguma dokumentācijas un pēc veikto darbību rezultāta.

Līdz ar to VID secinājums, ka auditā neapstiprinājās pieteicēja norādītais, ka SIA /Nosaukums A/ un SIA /Nosaukums B/ sniegtie pakalpojumi ir izmantoti saimnieciskās darbību ieņēmumu un ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai, ir neatbilstošs lietas faktiskajiem apstākļiem.

[3.15] Pieteicēja ieskatā, lietā nav nozīmes tam, vai /pers. C/ un pieteicējam bija pieejami SIA /Nosaukums C/ dati. Pieteicējs un /pers. C/ šos datus neizmantoja saskaņotai darbībai, lai samazinātu nodokļus, tas ir, lai palielinātu PVN priekšnodokļa summas un izdevumus, kas saistīti ar saimniecisko darbību, un auditā nav pierādīts pretējais.

[3.16] Audita pārskatā norādītā informācija, ka pieteicējs nolēma pārdot 100 % SIA /Nosaukums C/ kapitāldaļas, zemes gabalu ar noliktavas kompleksu, ofisa kompleksu un ēku, kā arī atsevišķu zemes gabalu (komerciālās, rūpnieciskās un ofisa ēkas) ir iespējami paņemta no informatīvā bukleta, kas bija sagatavots investīciju piesaistīšanas mērķim.

Informācija minētajā informatīvajā bukletā burtiski nenorāda uz to, ka pieteicējs vēlējies noslēgt tieši tajā minēto darījumu, bet tas bija izstrādāts kā pamatojums sakaru (potenciālo investoru) atrašanai. Bukletam ir informatīvs raksturs, tas nevienam nav saistošs. Pieteicēja izdevumi, kas tika saistīti ar SIA /Nosaukums A/ un SIA /Nosaukums B/ pakalpojumu apmaksu, netika tieši saistīti un novirzīti kapitāla daļu atsavināšanas mērķim, tāpēc kapitāla daļu pārdošana netika uzskatīta par PVN piemērošanas iespēju.

[3.17] Privātīpašuma noma ir ar nodokli apliekams darījums, līdz ar to pieteicējam atbilstoši Eiropas Savienības Tiesas atziņām ir tiesības minēto darījumu vajadzībām veikt strīdus izdevumus.

[4] VID pirmās instances tiesai rakstveida paskaidrojumos norādīja, ka pieteikums nav pamatots, balstoties uz pārsūdzētajā lēmumā norādītajiem argumentiem.

Papildus attiecībā uz pieteikumā norādīto, ka sava īpašuma noma ir ar nodokli apliekams darījums, līdz ar to pieteicējam ir tiesības minēto darījumu vajadzībām veikt strīdus izdevumus, paskaidrojumā norādīts, ka ne katri izdevumi atzīstami par attaisnotiem izdevumiem, jo, lai izdevumus atzītu par attaisnotiem, kas dod tiesības veikt arī IIN un PVN

atskaitījumus, ir jāpamato izdevumu nepieciešamība un mērķis, kas ar šādiem izdevumiem tiek sasniegts.

Savukārt attiecībā uz pieteicēja norādi, ka ir sniegts pamatojums pārbaudāmo darījumu saistībai ar savu saimniecisko darbību, paskaidrojumā norādīts, ka tas vēl pats par sevi nevar būt pamats atzīt izdevumu saistību ar pieteicēja saimniecisko darbību, jo VID pēc visu lietas materiālu iegūšanas veic pierādījumu novērtējumu, kas var atšķirties no nodokļa maksātāja viedokļa. Konkrētajā gadījumā VID nav saskatījis ekonomisko pamatojumu un apstrīdēto darījumu reālo nepieciešamību pieteicēja saimnieciskās darbības nodrošināšanai.

[5] Administratīvā rajona tiesa ar 2017.gada 23.februāra spriedumu pieteikumu noraidīja.

Spriedums motivēts šādi.

[5.1] Tiesa konstatēja, ka pieteicējs pārbaudāmajā periodā bija Latvijas rezidents, kas reģistrējis saimnieciskās darbības veidu – sava vai nomāta nekustamā īpašuma izīrēšana un pārvaldīšana. Pieteicējs pārbaudāmajā periodā guva ieņēmumus no telpu un zemes nomas SIA /Nosaukums C/ un SIA „/Nosaukums D/", kā arī preču zīmju nodošanas lietošanā SIA /Nosaukums C/.

Tiesa atzina, ka tai atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" (redakcijā, kāda bija spēkā auditējamajā periodā) un Ministru kabineta 2010.gada 21.septembra noteikumu Nr.899 „Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" normu piemērošanas kārtība" tiesību normās noteiktajam, kā arī atbilstoši Augstākās tiesas judikatūrai ir pamats pārbaudīt, vai SIA /Nosaukums A/ un SIA /Nosaukums B/ vārdā noformētajos dokumentos norādītie pakalpojumi ir saistīti ar pieteicēja ienākuma gūšanu no saimnieciskās darbības un ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanu.

[5.3] Attiecībā uz SIA /Nosaukums A/ sniegtajiem pakalpojumiem, tiesa konstatēja turpmāk norādīto.

S I A /Nosaukums A/ pieteicējam izrakstīja četrus rēķinus – 2011.gada 30.jūnija rēķins Nr.2/J/06, 2011.gada 14.decembra rēķins Nr.2/J/12, 2012.gada 3.decembra rēķins Nr.1/J/12, 2013.gada 24.septembra rēķins Nr1/J/09. Rēķinos kā maksājuma mērķis norādīts – „saskaņā ar „Trešās puses vadības līgumu" („Outsourcing managment agreement") no 03.01.2011. saskaņā ar p.3.3 un 3.4".

Pārbaudot vadības līgumu, tiesa secināja, ka pieteicējs uzdod SIA /Nosaukums A/ kā pilnvarniekam veikt pieteicēja īpašumu apzināšanu un pārvaldījumu attiecībā uz pieteicējam piederošajiem nekustamajiem īpašumiem un uzņēmumu kapitāldaļām. Attiecībā uz nekustamajiem īpašumiem – veikt visas darbības, kas būtu nepieciešamas šo īpašumu izmantošanai ar mērķi gūt ienākumus no tiem, šajā sakarā nodrošinot to piedalīšanos uzņēmējdarbībā, izstrādājot nekustamo īpašumu attīstības un/vai realizācijas priekšlikumus un projektus. Attiecībā uz kapitāldaļām – organizēt SIA /Nosaukums C/ un ar to saistītā pieteicēja īpašuma kopuma (turpmāk – uzņēmums) visu (100 %) kapitāla daļu un/vai aktīvu izvērtēšanu (uzņēmuma analīze), veicot attīstības izvērtējumu ar mērķi noteikt uzņēmuma kopības vērtību, tā realizācijas modeli (tā pārdošanas procesā kā vienotam uzņēmumam vai sadalītās vienībās), mandāta izpildes laikā nodrošināt nepieciešamo līdzdalību uzņēmuma efektīvā pārvaldē; par SIA /Nosaukums H/ – veikt tai piederošā zemesgabala /adrese/, izmantošanas izpēti un darbības optimizāciju.

Saskaņā ar šā līguma 3.2.apakšpunktu SIA /Nosaukums A/ kā pilnvarnieks apņemas:

1. uzkrāt, šķirot, analizēt, kā arī izveidot datu bāzi uz SIA /Nosaukums C/ piederošas datorprogrammas Navision operatīvas sistēmas pamata;

2. noteikt uzņēmuma attīstības tendences (pašu kapitāla atdeve, likviditātes rādītāji Ebid, DSCLR), iespējamo 2012.gada budžetu un piesaistāmo līdzekļu apjomus;

3. izveidot un prezentēt uzņēmuma kā vienota modeļa pārvaldījuma pamatprincipus;

4. sniegt nepieciešamās konsultācijas pieteicējam uzņēmuma kapitāla daļu/aktīvu pārdošanas procesā.

Saskaņā ar šā līguma 3.3.apakšpunktu pieteicējs apņēmās apmaksāt SIA /Nosaukums A/ kā pilnvarnieka pakalpojumus atbilstoši „šī līgumā noteiktiem apmēriem un nosacījumiem". Savukārt saskaņā ar šā līguma 3.4.apakšpunktu pirmo maksājumu beznosacījumu kārtībā, pamatojoties uz šo līgumu un rēķinu veic pieteicējs līdz 2011.gada 1.jūlijam (..).

Izvērtējot SIA /Nosaukums A/ izrakstītos rēķinus, tiesa secināja, ka noformētajos rēķinos nav norādīti konkrēti veiktie darbi, tie satur tikai atsauci uz līguma 3.3. un 3.4.apakšpunktu, kur ir atrunāts rēķinu apmaksas vispārējs nosacījums, nevis sniegtie pakalpojumi. Tādējādi iestāde pamatoti atzina, ka lietā nav iespējams konstatēt, kādus pakalpojumus SIA /Nosaukums A/ sniedza pieteicējam.

Vērtējot vadības līgumu, tiesa konstatēja, ka saskaņā ar līguma 4.punktu SIA /Nosaukums A/ jāsagatavo prezentācijas materiāli un jāveic darbības investora piesaistei attiecībā uz uzņēmumu.

Izvērtējot līgumu, tiesa secināja, ka pieteicējs uzdeva SIA /Nosaukums A/ veikt pilnvarnieka pienākumus attiecībā uz uzņēmumu. Savukārt atbilstoši līguma 3.2.apakšpunktam ar uzņēmumu saprotams SIA /Nosaukums C/ un ar to saistīto pieteicēja īpašumu kopums. Proti, pieteicējs uzdeva SIA /Nosaukums A/ veikt pilnvarnieka pienākumus arī attiecībā uz SIA /Nosaukums C/ īpašumu. Līdz ar to, lai saprastu, kādus pakalpojumus SIA /Nosaukums A/ sniedza tieši pieteicējam un vai šie pakalpojumi ir saistīti tieši ar pieteicēja saimniecisko darbību, ir nepieciešams vērtēt detalizētu darījuma aprakstu un iegūto informāciju no SIA /Nosaukums A/.

[5.4] No lietas materiāliem izriet, ka 2013.gada 26.jūnijā SIA /Nosaukums A/ vienīgā īpašniece un valdes locekle /pers. C/ (pilnvaru termiņš no 2000.gada 19.decembra), kas ir arī SIA /Nosaukums C/ padomes priekšsēdētāja (pilnvaru termiņš n o 2008.gada 20.novembra l ī d z 2014.gada 12.jūnijam), iesniedza elektroniski VID dokumentus kā paraugus līgumā norādītajiem darbiem, kas tika veikti, vērtējot pieteicēja aktīvus, kuri pamatā ir saistīti ar tam piederošā SIA /Nosaukums C/ darbības rezultātiem (nekustamie īpašumi un preču zīmes atrodas SIA /Nosaukums C/ nomā). /pers. C/ norādīja, ka 2011.gadā par uzņēmuma iegādi tika veiktas pārrunas ar Lietuvas un citiem uzņēmumiem, kuriem tika nosūtīta informācija

un veiktas pārrunas. Lietas materiāliem pievienots SIA /Nosaukums A/ vārdā noformētais pētījuma apkopojums par ieguldījumu iespēju, pētījums sagatavots SIA /Nosaukums C/ un tās īpašnieku vārdā, kā arī SIA /Nosaukums A/ iesniedza atskaites Nr.1, 2. 3 un atskaiti bez numura.

Izvērtējot minētos dokumentus, tiesa secināja, ka tie nekādā veidā nav saistīti ar pieteicēja saimniecisko darbību. No minētajiem dokumentiem izriet, ka SIA /Nosaukums A/ pakalpojumi saistīti ar SIA /Nosaukums C/ saimniecisko darbību.

Tiesa atzina, ka šo secinājumu apstiprina arī SIA /Nosaukums A/ valdes locekles /pers. C/ liecība. Vērtējot liecinieces liecību, tiesa secināja, ka SIA /Nosaukums A/ sniegtie pakalpojumi attiecas uz SIA /Nosaukums C/ saimniecisko darbību, jo tika vērtēti tieši SIA /Nosaukums C/ finanšu rādītāji, izmantojot tieši SIA /Nosaukums C/ datorprogrammu, tostarp, cik daudz tieši SIA /Nosaukums C/ var maksāt nomas maksu. Tiesa norādīja, ka ekonomiskai būtībai nav raksturīgi tas, ka zemes iznomātājs nosaka nomas maksu tādu, kas atkarīga no nomnieka maksātspējas, nevis tirgus cenas. Līdz ar to liecinieces sniegtie paskaidrojumi par vadības līguma uzdevumiem apstiprina secinājumu, ka pakalpojumi sniegti un primāri attiecas uz SIA /Nosaukums C/ saimniecisko darbību.

Izvērtējot /pers. C/ liecību par atskaitē Nr.1 norādīto pakalpojumu (akcionāra pilnvaru realizācija uzņēmumu darbības kontrolē), tiesa secināja, ka sniegtais pakalpojumus tieši attiecas uz SIA /Nosaukums C/ saimniecisko darbību, jo pakalpojums saistīts ar SIA /Nosaukums C/ akcionāra darbu, maksājumiem bankai un uzņēmuma sadali. Līdz ar to minētais pakalpojums nekādā veidā nav saistīts ar pieteicēja saimniecisko darbību – nekustamo īpašumu iznomāšanu.

Izvērtējot /pers. C/ liecību jautājumā par pakalpojumu „Dominances un rezidentūras izvērtējums, modeļu izstrāde, finanšu datu izvērtējums, informācijas apkopojums", tiesa secināja, ka minētais pakalpojums nav saistīts ar pieteicēja reģistrēto saimniecisko darbību – nekustamo īpašumu iznomāšanu Latvijas Republikā, jo IIN no saimnieciskās darbības maksājams Latvijā un šāda nodokļa nomaksai nav un nevar būt saistības ar Lietuvas nodokļu administrāciju. Turklāt lietas materiālos atrodas Lietuvas nodokļu administrācijas vēstule, kas adresēta advokātu birojam „Ramanauskas ir partneriai", kurā sniegta atbilde saistībā ar vērtspapīru pārdošanu, nevis nekustamā īpašuma pārdošanu.

Izvērtējot /pers. C/ liecību jautājumā par iespējamo pircēju loka apzināšanu, izpēti un potenciālo pircēju informēšanu un aptauju, tiesa secināja, ka lietā nav pierādījumu, ka šāds pakalpojums sniegts vispār, jo nav dokumentu, kas norādītu, kad, kur, ar ko un cik ilgi veiktas pārrunas. Gadījumā, ja šāds pakalpojums sniegts, nav informācijas, cik liela daļa no tā attiecas tieši uz pieteicēja nekustamo īpašumu pārdošanu. Līdz ar to izdevumus par šādu pakalpojumu nevar attiecināt uz pieteicēja saimniecisko darbību.

Izvērtējot /pers. C/ liecību par 2011.gada 30.decembra atskaiti – konsultācijas juridiskajos jautājumos, tiesa secināja, ka lietā nav pierādījumu pakalpojumu sniegšanas faktam, jo lieciniece neatceras, par ko pakalpojums sniegts, turklāt norādījusi, ka tas varētu būt saistīts ar juridisku konsultāciju sniegšanu SIA /Nosaukums C/. Līdz ar to minēto pakalpojumu nevar attiecināt uz pieteicēja saimniecisko darbību.

Izvērtējot liecinieces liecību par lietā esošo 2012.gada 21.decembra atskaiti Nr.2 un 2013.gada 31.decembra atskaiti Nr.3, tiesa secināja, ka /pers. C/ faktiski apstiprina to, ka darbojusies SIA /Nosaukums C/ interesēs, jo pakalpojums saistīts ar SIA /Nosaukums C/ akcionāra darbu, maksājumiem bankai un uzņēmuma sadali. Atskaitēs norādīts, ka bijuši izbraukumi Lietuvā un veiktas pārrunas, tomēr no liecības izriet, ka pārrunas veiktas par SIA /Nosaukums C/ un ar to saistīto nekustamo īpašumu un preču zīmju pārdošanu.

Papildus tiesa konstatēja, ka SIA /Nosaukums A/ 2011.gadā sagatavoja pētījuma apkopojumu „Ieguldījumu iespēja SIA /Nosaukums C/", kurā nepārprotami norādīts, ka ieguldījuma iespēja ir sagatavota SIA /Nosaukums C/ un tās īpašnieku vārdā un šajā dokumentā ir nepārprotami norādīts uz ieguldījuma iespēju tieši SIA /Nosaukums C/.

Ņemot vērā visu iepriekš minēto, tiesa atzina, ka tā ir guvusi pilnīgu pārliecību, ka SIA /Nosaukums A/ sniegtie pakalpojumi nav saistīti ar pieteicēja saimniecisko darbību – nekustamo īpašumu iznomāšanu.

Papildus tiesa konstatēja, ka lietas materiālos atrodas lēmuma projekts par SIA /Nosaukums C/ reorganizāciju sadalīšanas ceļā ar nodalīšanas metodi, kā arī SIA /Nosaukums C/ bilance pirms un pēc reorganizācijas, kā arī SIA /Nosaukums C/ sadalīšanas modelis, ko ir izstrādājis SIA /Nosaukums B/, nevis SIA /Nosaukums A/. Ievērojot minēto, tiesa apšaubīja SIA /Nosaukums A/ atskaitēs norādīto pakalpojumu esību vispār, vienlaikus ņemot vērā, ka pārsūdzētā lēmumā pakalpojumu esība ir atzīta, līdz ar to tiesa atzina, ka tai nav kompetences šos secinājumus pārvērtēt.

[5.5] Attiecībā uz pieteikumā norādīto argumentu, ka VID ir nepamatoti pārsūdzētajā lēmumā citējis vadības līguma 3.2. un 3.2.apakšpunktu, tiesa norādīja, ka SIA /Nosaukums A/ rēķinos norādītais pamatojums neatspoguļo pakalpojuma būtību, tāpēc iestāde pareizi vērtēja arī citus līguma punktus un pieprasīja papildus informāciju. Savukārt no papildus iesniegtās informācijas nav secināms, ka SIA /Nosaukums A/ sniegtie pakalpojumi attiecas tieši uz pieteicēja saimniecisko darbību.

Pieteicēja apsvērumi, ka viņa saimnieciskā darbība tieši ir saistīta ar ienākuma gūšanu no viņam piederošajiem īpašumiem, tāpēc īpašumu iznomāšanas darbība ir cieši saistīta ar pieteicējam piederošo SIA /Nosaukums C/ darbību, nevar būt par pamatu secinājumam, ka SIA /Nosaukums A/ sniegtie pakalpojumi attiecas uz pieteicēja saimniecisko darbību. Proti, no liecinieces /pers. C/ liecības izrietēja, ka viņa ieteikusi pieteicējam saņemt lielāku nomas maksu. Minētais ieteikums ir vienīgais, kas attiecas uz pieteicēja saimniecisko darbību. Tomēr no lietas materiāliem izriet, ka rēķins tieši par šādu ieteikumu nav izrakstīts. Savukārt pieteicēja apsvērumi, ka bija nepieciešams veikt SIA /Nosaukums C/ datu analīzi, lai saprastu, cik SIA /Nosaukums C/ var pieteicējam maksāt, ir absurda pieteicēja saimnieciskās darbības izmaksa. Normālai saimnieciskajai darbībai neatbilst situācija, ka nekustamā īpašuma iznomātājs veic nomnieka finanšu datu izvērtējumu, lai zinātu, cik tas spējīgs maksāt nomas maksu, proti, vai var maksāt vairāk.

Savukārt attiecībā uz pieteicēja argumentu, ka audita pārskatā ir norādīta nepareiza informācija par pieteicēja

iznomātajiem nekustamajiem īpašumiem SIA /Nosaukums C/, tiesa norādīja, ka lietā tam nav izšķirošas nozīmes. Proti, lietā nav strīds par to, ka pieteicēja nekustamos īpašumus pārvalda SIA /Nosaukums C/, līdz ar to auditā un arī pārsūdzētajā lēmumā iestāde tikai vērtējusi jautājumu, vai SIA /Nosaukums A/ varēja pārvaldīt nekustamos īpašumus.

[5.6] Par SIA /Nosaukums B/ sniegtajiem pakalpojumiem tiesa konstatēja turpmāk norādīto.

SIA /Nosaukums B/ pieteicējam izrakstīja četrus rēķinus: 2013.gada 1.augusta rēķins Nr.7/2013EF, 2013.gada 3.septembra rēķins Nr.8/2013EF, 2013.gada 2.oktobra rēķins Nr.10/2013EF, 2013.gada 4.decembra rēķins Nr.24/2013EF. Rēķinos kā maksājuma mērķis norādīta atsauce uz sadarbības līguma Nr.06052010/1 papildvienošanos Nr.2 un sadarbības līguma Nr.06052010/1 (grozījumi Nr.3) papildvienošanos Nr.3 par darbiem 2013.gada augustā un septembrī.

Tiesa konstatēja, ka pieteicējs un SIA „/Nosaukums B/" (investīciju banka) 2010.gada 14.maijā noslēdza sadarbības līgumu Nr.l4052010/4, kam pievienoti pielikumi, papildvienošanās un grozījumi.

Sadarbības līgums noslēgts, ievērojot, ka pieteicējs ir SIA /Nosaukums C/ kapitāla daļu īpašnieks, SIA /Nosaukums C/ nākotnē tiks reorganizēta, kā rezultātā tiks izveidotas juridiskas personas, kuras katra darbosies konkrētā uzņēmējdarbības virzienā, un īpašnieks ir ieinteresēts pārdot reorganizācijas rezultātā izveidotās juridiskās personas (līguma A., B. un C. apakšpunkti).

Minētā līguma izpratnē šo izveidoto uzņēmumu aktīvi ir uzņēmumiem piederošie materiālie aktīvi, tai skaitā, bet ne tikai ēkas, būves, zeme, pamatlīdzekļi, transportlīdzekļi, kā arī uzņēmumu nemateriālie aktīvi, tai skaitā, bet neaprobežojoties ar to – intelektuālais īpašums, preču zīmes, tiesības un pielikumā Nr.l uzskaitītie nekustamie īpašumi (līguma D.apakšpunkts).

Atbilstoši minētā līguma nosacījumiem SIA „/Nosaukums B/" pret atlīdzību apņemas veikt darbības un sniegt pakalpojumus, kas vērsti uz to, lai īstenotu darījumu par cenu, kas nav mazāka par līgumā noteikto minimālo cenu un nodrošinātu īpašniekam maksimālu materiālo labumu (līguma 2.1.apakšpunkts).

Minētajā sadarbības līgumā paredzēts, ka SIA „/Nosaukums B/" apņemas sniegt šādus pakalpojumus – veikt izveidoto uzņēmumu indikatīvu novērtējumu, nosakot tirgus vērtību uz novērtējuma veikšanas brīdi, veikt nepieciešamos priekšdarbus darījuma organizēšanai (SIA /Nosaukums C/ un uzņēmumu izpēte, sagatavot uzņēmumu aprakstu (*descriptivee teaser*), intereses apliecinājuma vēstules (*expression of interest*) un konfidencialitātes līguma projektu (*non disclosure agreement*), meklēt potenciālos pircējus, sagatavot informāciju par finanšu, pārdošanas un tirgus rādītājiem), organizēt darījumu (kontaktējoties ar potenciālajiem pircējiem, nosūtot nepieciešamo informāciju par uzņēmumu, uzņēmumu prezentāciju sagatavošana u.c.) un tā noslēgumu (līguma 3.1. apakšpunkts).

Saskaņā ar 2012.gada 19.aprīļa grozījumiem Nr.2 tiek pagarināts sadarbības līguma spēkā esības laiks līdz 2013.gada 10.maijam un saskaņā ar 2013.gada 1.augusta papildvienošanos Nr.2 SIA /Nosaukums B/ (tiesību pārņēmējs) iestājas SIA „/Nosaukums B/" (investīciju banka) vietā visās saistībās un blakus saistībās, kas radušās uz līguma, tā grozījumu vai papildinājumu pamata.

Vienlaikus atbilstoši papildvienošanās Nr.2 noteiktajam puses vienojas par līguma spēkā esības laika pagarināšanu (līdz 2014.gada 10.maijam) un SIA /Nosaukums B/ papildu pakalpojuma sniegšanu, nosakot papildu atlīdzību, proti, SIA /Nosaukums B/ apņemas izstrādāt un saskaņot ar pieteicēju SIA /Nosaukums C/ reorganizācijas plānu, saskaņot sabiedrības reorganizācijas plānu ar SIA /Nosaukums C/ finansējošu kredītiestādi AS /Nosaukums I/, veikt SIA /Nosaukums C/ reorganizācijas vadību, konsultēt sabiedrības īpašnieku (pieteicēju) ar reorganizāciju saistītos jautājumos u.c..

2012.gada 1.augusta papildvienošanās Nr.3 SIA /Nosaukums B/ un pieteicējs vienojas par līguma 6.1.apakšpunkta papildināšanu ar nosacījumu maksāt atlīdzību SIA /Nosaukums B/ pēc faktiski patērētā laika pakalpojumu izpildei, noformējot atskaiti un rēķinu.

Pārbaudei tika iesniegti arī darījumu ar SIA /Nosaukums B/ apliecinoši dokumenti par sniegtajiem pakalpojumiem: apliecinājums par darbu izpildi, atskaites par izpildītajiem darbiem, SIA /Nosaukums B/ prezentācijas materiāli, SIA /Nosaukums C/ operatīvā bilance par 2013.gadu un iekšējās sarakstes dokumentācija.

No lietas materiāliem tiesa konstatēja, ka pieteicējs kā SIA /Nosaukums C/ vienīgais īpašnieks un kapitāla daļu turētājs vēlas veikt SIA /Nosaukums C/ reorganizāciju, tā rezultātā izveidojot uzņēmumus, kurus nākotnē plānots pārdot. Tādējādi, lai īstenotu pārdošanas darījumu (darījumus) par atbilstošu cenu, kas nodrošinātu viņam maksimālu materiālo labumu, pieteicējs nolīga SIA /Nosaukums B/ veikt SIA /Nosaukums C/ un izveidoto uzņēmumu novērtējumu (tirgus cenu) un analīzi, veikt nepieciešamos priekšdarbus un organizēt darījumu (darījumus), kā arī izstrādāt SIA /Nosaukums C/ reorganizācijas plānu.

Līdz ar to tiesa konstatēja, ka no līguma, tā grozījumiem un papildvienošanās izriet, ka SIA /Nosaukums B/ pakalpojumi ir vērsti uz pieteicējam piederošā uzņēmuma SIA /Nosaukums C/ saimnieciskās darbības un finanšu stāvokļa analīzi un reorganizāciju, nevis uz pieteicējam piederošo nekustamo īpašumu iznomāšanu. Uz minēto norādījis arī pats pieteicējs 2014.gada 1.septembra paskaidrojumā iestādei, norādot, ka, lai palielinātu ienākumu no viņa iznomātajiem SIA /Nosaukums C/ īpašumiem, viņš vērsās pie speciālistiem, lai izvērtētu finansiālo situāciju SIA /Nosaukums C/ un saņemtu piedāvājumu variantus, kādā veidā sakārtot uzņēmuma darbību, lai nesamazinātu, bet iespējami palielinātu savus ienākumus. Pieteicējs uzskata, ka bez SIA /Nosaukums B/ veiktās SIA /Nosaukums C/ darbības un finanšu stāvokļa analīzes nebija iespējams uzsākt uzņēmuma reorganizācijas aktivitātes.

Tāpat tiesa norādīja, ka minētos secinājumus apstiprina arī SIA /Nosaukums B/ bijušās amatpersonas /pers. B/ liecība.

Izvērtējot lietas materiālus kopumā, tiesa secināja, ka SIA /Nosaukums B/ sniegtie pakalpojumi pēc ekonomiskās būtības un satura bija nepieciešami komercsabiedrības SIA /Nosaukums C/ darbības sakārtošanai un reorganizācijas iespēju izvērtēšanai, nevis pieteicēja saimnieciskās darbības nodrošināšanai, jo pieteicējs kā savas saimnieciskās darbības

veidu reģistrēja sava vai nomāta nekustamā īpašuma izīrēšana un pārvaldīšana.

Līdz ar to lietā nav konstatējama SIA /Nosaukums B/ sniegto pakalpojumu tieša un nepārprotama saistība ar pieteicēja saimniecisko darbību (sava vai nomāta nekustamā īpašuma izīrēšana un pārvaldīšana) un ieņēmumu gūšanu no saimnieciskās darbības.

[5.7] Ņemot vērā minēto, tiesa secināja, ka SIA /Nosaukums A/ un SIA /Nosaukums B/ sniegtie pakalpojumi nav attiecināmi uz pieteicēja saimniecisko darbību un VID pamatoti par to vērtību samazināja pieteicēja saimnieciskās darbības izdevumus, proti, 2011.gadā par 91475,41 latiem, 2012.gadā par 40000 latiem un 2013.gadā par 84500 latiem.

Vienlaikus iestāde konstatēja, ka pieteicējs izdevumos, kas saistīti ar taksācijas gada ienākumu gūšanu no saimnieciskās darbības, nebija iekļāvis VSAOI par 2011.gadu 756,48 latus, par 2012.gadu 779,04 latus un par 2013.gadu 7728 latus, tādējādi VID atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta trešās daļas 13.punktam palielināja minētās fiziskās personas saimnieciskās darbības izdevumus par attiecīgajām VSAOI summām, par ko lietā nav strīda.

Ņemot vērā minēto, VID pamatoti saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta trešās daļas 9., 13. un 15.punktu samazināja pieteicēja saimnieciskās darbības izdevumus 2011.gadā par 90718,93 latiem (91475,41 lati - 756,48 lati), 2012.gadā par 39220,96 latiem (40000 lati - 779,04 lati) un 2013.gadā par 83727,92 latiem (84500 lati - 772,08 lati) un noteica saimnieciskās darbības izdevumus 2011.gadā 73770,36 latus, 2012.gadā 41489,09 latus un 2013.gadā 32327,62 latus.

Tādējādi pieteicēja apliekamais ienākums no saimnieciskās darbības nosakāms 2011.gadā 91262,29 lati (ieņēmumi 165032,65 lati - izdevumi 73770,36 lati), 2012.gadā 87147,33 lati (ieņēmumi 128636,42 lati - izdevumi 41489,09 lati) un 2013.gadā 87674,76 lati (ieņēmumi 120002,38 lati - izdevumi 32327,62 lati).

[5.8] Tiesa norādīja, ka VID pamatoti saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 1.panta pirmās daļas 3.punktu un 3.panta pirmo un otro daļu noteica pieteicēja 2011.gada ar IIN apliekamo ienākumu 92018,77 lati (ienākumi no saimnieciskās darbības 91262,29 lati un pašnodarbinātas personas VSAOI 756,48 lati) un, ņemot vērā attaisnotos izdevumus 756,48 lati (VSAOI) un gada neapliekamo minimumu 540 lati, aprēķināja IIN 22680,57 latus. Ņemot vērā deklarēto piemaksu 0,84 LVL, budžetā papildus maksājamais IIN noteikts 22679,73 lati (22680,57 lati - 0,84 lati), kas sastāda 32270,35 *euro*.

Tāpat VID pamatoti noteica pieteicēja 2012.gada ar IIN apliekamo ienākumu 87926,37 lati (ienākumi no saimnieciskās darbības 87147,33 lati un pašnodarbinātas personas VSAOI 779,04 lati) un, ņemot vērā attaisnotos izdevumus 779,04 lati (VSAOI) un gada neapliekamo minimumu 540 lati, aprēķināja IIN 21651,83 latus. Ņemot vērā deklarēto piemaksu 11846,59 latus, budžetā papildus maksājamais IIN noteikts 9805,24 lati (21651,83 lati - 11846,59 lati), kas sastāda 13951,6 euro.

Tāpat VID pamatoti noteica pieteicēja 2013.gada ar IIN apliekamo ienākumu 93861,19 latus (algotā darbā gūtie ienākumi 5414,35 lati, ienākumi no saimnieciskās darbības 87674,76 lati un pašnodarbinātas personas VSAOI 7728 lati un, ņemot vērā attaisnotos izdevumus 1367,65 latus (VSAOI) un gada neapliekamo minimumu 540 latus, aprēķināja IIN 22068,85 latus. Ņemot vērā avansā samaksāto nodokli 12658,84 latus un deklarēto pārmaksu 10684,69 latus, budžetā papildus maksājamais IIN noteikts 20094,7 lati (22068,85 lati - 12658,84 lati 10 684,69 lati), kas sastāda 28592,18 *euro*.

Tāpat VID pamatoti saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu, 32.panta pirmo un piekto daļu pieteicējam papildu nomaksai budžetā noteica IIN 74814,13 *euro*, soda naudu 22444,24 *euro* un nokavējuma naudu 13654,63 *euro*, kā arī pamatoti saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta septītajai daļai samazināja soda naudu 50%, nosakot to 11222,13 *euro* apmērā. Tiesa nekonstatēja matemātiska aprēķina kļūdas.

[5.9] Saistībā ar SIA /Nosaukums A/ un SIA /Nosaukums B/ darījumiem pieteicējs 2011.gada jūlija, decembra, 2012.gada decembra, 2013.gada augusta, septembra, oktobra un decembra PVN deklarācijās atskaitīja priekšnodokli 46269,59 latus (2011.gada jūlijā 19800 latus, decembrī 324,59 latus, 2012.gada decembrī 8400 latus, 2013.gada augustā 210 latus, septembrī 8610 latus, oktobrī 4494 latus un decembrī 4431 latus, pamatojoties uz minēto sabiedrību vārdā noformētajiem dokumentiem par saņemtajiem pakalpojumiem.

No likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" (*spēkā līdz 2012.gada 31.decembrim*) 10.panta pirmās daļas 1.punkta, Ministru kabineta 2006.gada 14.novembra noteikumu Nr.933 „Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" normu piemērošanas kārtība"" 195.punkta, kā arī Pievienotās vērtības nodokļa likuma (*spēkā no 2013.gada 1.janvāra*) 32.panta pirmās daļas 1.punkta izriet, ka tiesības izmantot priekšnodokļa atskaitījumu ir tad, ja rēķinā norādītie pakalpojumi ir saņemti un izmantoti nodokļu maksātāja ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai, radot jaunu ar PVN apliekamu preci vai pakalpojumu.

[5.10] No lietas materiāliem tiesa konstatēja, ka auditējamajā periodā pieteicējs izrakstījis rēķinus par nekustamo īpašumu nomu, kas atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" un Pievienotās vērtības nodokļa likuma nosacījumiem ir ar nodokli apliekamie darījumi.

Savukārt, vērtējot SIA /Nosaukums A/ rēķinos noformēto pakalpojumu izmantošanu pieteicēja ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanā, lietā konstatējams, ka kapitāla daļu pārdošana Pievienotās vērtības nodokļa 5.panta izpratnē un lietotu nekustamo īpašumu pārdošana atbilstoši Pievienotās vērtības nodokļa 52.panta pirmās daļas 24.punktam ir ar PVN neapliekamie darījumi.

Tāpat SIA /Nosaukums B/ rēķinos noformētie pakalpojumi, kas saistīti ar SIA /Nosaukums C/ reorganizāciju, pēc ekonomiskās būtības nav saistīti ar pieteicēja saimniecisko darbību un nav nepieciešami saimnieciskās darbības ietvaros veikto ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai.

Ievērojot, ka lietā esošie dokumenti un paskaidrojumi neapliecina, ka SIA /Nosaukums A/ un SIA /Nosaukums B/ vārdā noformētajos rēķinos norādītie pakalpojumi ir saistīti ar pieteicēja taksācijas gadā gūto apliekamo ienākumu no

saimnieciskās darbības, tad VID pamatoti saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu un Pievienotās vērtības nodokļa 92.panta pirmās daļas 1.punktu samazināja pieteicēja 2011.gada decembra, 2012.gada decembra, 2013.gada augusta, septembra, oktobra un decembra PVN deklarācijās norādīto priekšnodokli par 26469,59 latiem. Tā kā atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta pirmajai daļai nodokļu administrācija pēc nodokļu audita ir tiesīga noteikt papildu nomaksai budžetā nodokļu summas un soda naudu triju gadu laikā pēc normatīvajos aktos noteiktā maksāšanas termiņa, tad pieteicēja nodokļu auditā konstatētās neatbilstības 2011.gada jūlijā netika koriģētas.

[5.11] Tiesa atzina, ka atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" tiesību normām VID pamatoti saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 146.panta pirmo daļu, likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu, 32.panta pirmo, otro ceturto un piekto daļu papildu nomaksai budžetā pieteicējam noteica PVN 7443,75 latus, kas sastāda 10591,49 euro, nokavējuma naudu 1021,23 latus, kas sastāda 1453,08 *eur*o, kā arī samazināja nepamatoti palielināto no budžeta atmaksājamo PVN par 19025,84 latiem, kas sastāda 27071,32 *euro* un aprēķināja soda naudu 7919,88 latus, kas sastāda 11268,97 *euro*, kā arī pamatoti saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta septītajai daļai samazināja soda naudu 50%, nosakot to 5634,52 *euro* apmērā.

[5.12] Attiecībā uz pieteicēja pārstāves apsvērumu, ka pieteicēja saimnieciskā darbība var būt saistīta arī ar īpašuma izdevīguma konstatēšanu un pārdošanu, tai skaitā speciālistu piesaisti, tiesa paskaidroja, ka izskatāmajā gadījumā SIA /Nosaukums A/ un SIA /Nosaukums B/ ir snieguši pakalpojumus, kas attiecas gan uz pieteicēja aktīviem, gan SIA /Nosaukums C/ aktīviem. No grāmatvedības dokumentiem nav iespējams izdalīt, kādi tieši un kāda apjomā pakalpojumi tikuši sniegti tieši uz pieteicējam piederošajiem nekustamajiem īpašumiem. Tā kā nav iespējams sniegtos pakalpojumus izdalīt, tad iegrāmatotie rēķini nevar būt par attaisnojuma dokumentu saimnieciskās darbības izdevumiem un PVN atskaitīšanai. Papildus tiesa norādīja, ka komercsabiedrības reorganizācijas pakalpojumi, pat ja tie nav īstenojušies, ir attiecīgās komercsabiedrības izdevumi, nevis akcionāra privātie izdevumi.

[5.13] Tiesa norādīja, ka ir izvērtējusi visus pierādījumus lietā, spriedumā iekļaujot būtiskākos no tiem un nonākusi pie secinājuma, ka pārsūdzētais lēmums ir tiesisks un pamatots. Tiesa nekonstatēja arī procesuālos pārkāpumus, līdz ar to atzina, ka pieteikums ir noraidāms. Tiesa norādīja, ka nevērtēs tos pieteicēja argumentus, kuri nevar ietekmēt lietu pēc būtības.

[6] Pieteicējs par Administratīvās rajona tiesas spriedumu iesniedza apelācijas sūdzību, kurā atkārto pieteikumā minētos argumentus attiecībā uz to, ka pārsūdzēto lēmumu faktiski ir pieņēmusi persona, kura nebija tiesīga to darīt, kā arī to, ka saimnieciskā darbība auditējamā periodā ir saistīta ar pieteicējam piederošo īpašumu (nekustamie īpašumi un preču zīmes) iznomāšanu un pārvaldīšanu.

Papildus apelācijas sūdzībā norādīti turpmāk atreferētie argumenti.

[6.1] Pirmās instances tiesa nav ņēmusi vērā nevienu pieteicēja tiesvedības laikā izteiktu argumentu, kā arī ir paviršī izvērtējusi lietā esošos pierādījumus, tādējādi pārkāpjot pieteicēja tiesības uz taisnīgu tiesu.

[6.2] Pieteicējs nav pārkāpis normatīvo regulējumu, jo tikai izpildīja savu pienākumu pārvaldīt īpašumus. Viņš rīkojās savas saimnieciskās darbības ietvaros, jo ņēma vērā likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta l.[1]punktā norādīto. Speciālistu piesaistīšana ir pieteicēja veiktā darbība, kas tika vērsta uz pieteicēja īpašumu tirdzniecību un nomu, kura bija nepieciešama aktīvu pārvaldīšanai, un tāpēc tika veikta saimnieciskās darbības ietvaros.

[6.3] Prasība, lai grāmatvedības (atskaites) dokumentācijā būtu izvērstā veidā norādīts un pierādīts, kādā veidā katrs pirkums nodrošina personas saimniecisko darbību, ir pārmērīga un neatbilst 2007.gada 20.marta Ministru kabineta noteikumiem Nr.188 „Kārtība, kādā individuālie komersanti, individuālie uzņēmumi, zemnieku un zvejnieku saimniecības, citas fiziskās personas, kas veic saimniecisko darbību, kārto grāmatvedību vienkāršā ieraksta sistēmā".

[6.4] Novērtējums par to, vai izdevumi ir tādi, kas saistāmi ar personas saimniecisko darbību, ir jāveic saprātīgi, novērtējot iegādāto preci (pakalpojumu) un personas saimnieciskās darbības veidu un apjomu. Turklāt, veicot novērtējumu, ir jāievēro neitralitātes princips, proti, ne VID, ne tiesas kompetencē nav pārvērtēt uzņēmēja lēmuma lietderības apsvērumu pareizību.

[6.5] Tiesa neiedziļinājās pieteicēja veiktās uzņēmējdarbības būtībā, paviršī izvērtēja lietas apstākļus, dokumentus un sniegtās liecības, jo, pieteicēja ieskatā, visi lietā esošie materiāli tikai apstiprina to, ka viņš vēlējās optimizēt savus aktīvus, un pirmkārt, preču zīmes, lai no tām saņemt vislielāko guvumu.

Preču zīmes reālo tirgus vērtību nav iespējams novērtēt, neizanalizējot uzņēmuma, kas ar to strādā, atguvumu no preču zīmes izmantošanas. Piesaistītie speciālisti neveica savu darbu SIA „Voldemārs", veiktie pakalpojumi tika mērķtiecīgi sniegti pieteicēja aktīvu optimizācijai, izmantojot visus pieteicējam pieejamos instrumentus.

[6.6] Pieteicēja ieskatā, VID ir nepamatoti šauri tulkojis likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu (spēkā līdz 2012.gada 31.decembrim). Minētajā tiesību normā noteikto priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību izmantošanai, lai konstatētu pakalpojuma izmantošanu savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai, būtisks ir personas nodoms to saņemt ar mērķi turpmāk izmantot saimnieciskajā darbībā. Izskatāmajā gadījumā izdevumi, kas saistīti ar realizējamo īpašumu vai pakalpojumu iepriekšēju novērtēšanu un sagatavošanu (mazinot risku par nākotnē iespējamiem zaudējumiem vai novērtējot iespējamo peļņu), ir nevis pašmērķīgi, bet gan vērsti uz nākotnes attiecīgā veida darījumu nodrošināšanu. Kamēr nav pazīmes par pretējo, saimnieciskās darbības veicēja izdevumi par vērtētiem realizācijai īpašumiem un pakalpojumiem ir saistāmi vai nu ar apliekamiem, vai neapliekamiem darījumiem.

Līdz ar to apstāklis, ka novērtētie un atsavināšanai gatavotie īpašumi netika realizēti, pats par sevi nenozīmē, ka

priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības nav izmantojamas, jo lietā ir pamats secināt, ka pakalpojumi tika saņemti ar nodomu tos izmantot savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai.

[6.7] Apelācijas sūdzībā ietvertas atsauces uz Eiropas Savienības Tiesas un Augstākās tiesas spriedumiem, paskaidrojot, ka VID un pirmās instances tiesa nav ievērojušas tajos nostiprinātās atziņas.

[7] VID rakstveida paskaidrojumos par apelācijas sūdzību norāda, ka tā ir nepamatota un noraidāma, pamatojoties uz pārsūdzētajā lēmumā un paskaidrojumos pirmās instances tiesai norādītajiem argumentiem.

Papildus paskaidrojumā norādīts, ka, VID ieskatā, pirmās instances tiesa ir objektīvi, vispusīgi un pilnīgi izvērtējusi lietā esošos pierādījumus, dokumentus, lietas dalībnieku sniegtos paskaidrojumus un liecinieku sniegtās liecības, izsmeļoši spriedumā norādot, uz kādu dokumentu vai apstākļu pamata ir izdarīti konkrēti tiesas secinājumi un kāpēc VID secinājumi atzīti par pamatotiem. Tāpat tiesa izvērsti ir sniegusi savu argumentāciju un vērtējumu attiecībā par pieteicēja rakstveida un mutvārdu paskaidrojumiem, kā arī pamatoti norādījusi, ka tā nav vērtējusi tos pieteicēja argumentus, kuri nevar ietekmēt lietu pēc būtības.

Savukārt attiecībā uz pieteikumā un apelācijas sūdzībā norādīto, ka pārsūdzētais lēmums ir prettiesisks, jo pieteicēja apstrīdēšanas iesniegumu faktiski izskatīja VID galvenā nodokļu inspektore, kura nebija tiesīga to darīt, paskaidrojumā norādīts, ka atbilstoši Ministru kabineta 2010.gada 28.septembra noteikumu Nr.916 „Dokumentu izstrādāšanas un noformēšanas kārtība" 85.3.apakšpunktam apstāklis, ka pārsūdzētais lēmums atbilstoši pārvaldes dokumentu tehniskajām noformēšanas prasībām satur norādi arī par dokumenta izstrādātāju, nekādā veidā nemaina lēmuma pieņēmēju un nevar kalpot par pamatu secinājumam, ka pārsūdzētais lēmums ir prettiesisks.

[8] Apelācijas sūdzībā pieteicējs ir izteicis lūgumu izskatīt lietu mutvārdu procesā.

Motīvu daļa

[9] Vispirms izlemjams pieteicēja lūgums izskatīt lietu mutvārdu procesā.

Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 304.panta pirmo daļu apelācijas instances tiesa administratīvo lietu izskata rakstveida procesā. Tiesa, izvērtējot procesa dalībnieka motivētu lūgumu, var noteikt lietas izskatīšanu mutvārdu procesā.

Izskatāmajā gadījumā pieteicējs lūgumu nav motivējis.

Kā atzīts judikatūrā, lietas izskatīšana tiesas sēdē ir lietderīga gadījumos, kuros no lietā esošajiem dokumentiem nevar gūt pilnīgu priekšstatu par izskatāmo jautājumu. Šādos apstākļos personu uzklausīšana tiesas sēdē var sekmēt pareizu izskatāmā jautājuma izlemšanu. Savukārt, ja lietas materiāli ir pietiekami izskatāmā jautājuma izlemšanai, tad mutvārdu process parasti nav lietderīgs (*sk., piemēram, Augstākās tiesas 2014.gada 6.februāra sprieduma lietā Nr.SKA 0034-14 6.punktu*).

Apgabaltiesa norāda, ka rakstveida procesā lietas dalībniekiem tiek nodrošināts tāds pats tiesību apjoms kā mutvārdu procesā, arī tiesības pieteikt lūgumus, izteikt viedokli vai iesniegt pierādījumus, līdz ar to procesa veids nevar ietekmēt lietas dalībnieku procesuālās tiesības. Turklāt konstatējams, ka lieta mutvārdu procesā tiesas sēdēs tika izskatīta pirmās instances tiesā, sniedzot iespēju lietas dalībniekiem izteikt savus apsvērumus gan par tiesiskajiem, gan faktiskajiem lietas apstākļiem.

Tādējādi, ja apelācijas instances tiesā procesa dalībnieku mutvārdu uzklausīšana nav nepieciešama, lietu var izskatīt rakstveida procesā neatkarīgi no procesa dalībnieku vēlmēm (*sk. Augstākās tiesas 2016.gada 13.oktobra lēmuma lietā Nr.SKA-989/2016 6.punktu*).

Novērtējot lietas materiālus, Administratīvā apgabaltiesa nekonstatē nepieciešamību konkrēto lietu apelācijas instances tiesā skatīt mutvārdu procesā, jo lietā ir pietiekams pierādījumu daudzums, kas lietu vispusīgi, pilnvērtīgi un objektīvi ļauj izskatīt rakstveida procesā. Līdz ar to pieteicēja lūgums par lietas izskatīšana mutvārdu procesā ir noraidāms.

[10] Pārbaudījusi lietas materiālus un novērtējusi lietā esošos pierādījumus, apgabaltiesa atzīst, ka apelācijas sūdzība nav pamatota un pieteikums ir noraidāms.

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

Iepazinusies ar pirmās instances tiesas sprieduma pamatojumu un apelācijas sūdzības argumentiem, apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesas spriedums ir tiesisks, tā pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams. Pirmās instances tiesa rūpīgi un vispusīgi ir noskaidrojusi visus lietā būtiskos apstākļus un pareizi tos juridiski novērtējusi. Tāpēc atbilstoši iepriekš minētajai tiesību normai apgabaltiesa pievienojas pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai, izvērstāku argumentāciju nesniedzot.

[12] Papildus par apelācijas sūdzības argumentiem apgabaltiesa norāda turpmāk minēto.

[13] Pārbaudot, vai augstāka iestāde darbojusies tai ar normatīvo aktu noteiktās kompetences ietvaros, apgabaltiesa secina, ka pārsūdzēto lēmumu ir pieņēmusi VID ģenerāldirektore atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 37.pantā noteiktajai VID amatpersonu nodokļu jautājumos pieņemto lēmumu apstrīdēšanas kārtībai.

Ievērojot minēto, nepamatots ir pieteicēja apelācijas sūdzības arguments, ka apstrīdēšanas iesniegumu izskatījusi

persona, kura nebija ne tiesīga, ne pilnvarota to darīt. Pārsūdzētajā lēmumā ietvertā norāde par dokumenta izstrādātāju /pers. C/ nevar būt pamats secinājumam, ka sākotnējā lēmuma pamatotību nav pārbaudījusi augstāka pārvaldes amatpersona, izskatāmajā gadījumā VID ģenerāldirektore. Atbilstoši Ministru kabineta 2010.gada 28.septembra noteikumu Nr.916 „Dokumentu izstrādāšanas un noformēšanas kārtība" 85.3.apakšpunktam dokumenta paraksta zonā var izvietot norādi par dokumenta izstrādātāju un viņa sakaru līdzekli (līdzekļiem). Apgabaltiesa piekrīt VID argumentam, ka pārsūdzētajā lēmumā ietvertā norāde arī par tā izstrādātāju nekādā veidā nemaina šā lēmuma pieņēmēju un nevar kalpot par pamatu secinājumam, ka tas ir prettiesisks.

[14] No pārējiem apelācijas sūdzības argumentiem izriet, ka pieteicējs nepiekrīt pirmās instances tiesas veiktajam lietas faktisko apstākļu un pierādījumu novērtējumam, uzskatot, ka tiesa nav iedziļinājusies lietas būtībā, paviršiizvērtējusi lietas apstākļus, dokumentus un sniegtās liecības. Pieteicēja ieskatā, tiesa nav ņēmusi vērā viņa argumentus, pierādījumus novērtējusi tā, lai vērtējums atbilstu tikai VID secinājumiem, uzskatot tos par pareiziem bez jebkādas motivācijas.

Apgabaltiesa šādam pieteicēja viedoklim nepiekrīt.

[15] Pretēji pieteicēja norādītajam, pirmās instances tiesa visus faktiskos apstākļus un pierādījumus ir izvērtējusi vispusīgi, pilnīgi un objektīvi, nonākot pie pamatota secinājuma, ka SIA /Nosaukums A/ un SIA /Nosaukums B/ vārdā noformētajos rēķinos norādītie pakalpojumi nav saistīti ar pieteicēja ienākuma gūšanu no saimnieciskās darbības un ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanu. Līdz ar to VID pamatoti par šo darījumu vērtību samazināja pieteicēja saimnieciskās darbības izdevumus, koriģēja ar IIN apliekamo ienākumu un noteica budžetā papildus maksājamo IIN, kā arī pamatoti koriģēja pieteicēja uz priekšnodokli attiecināmās PVN summas par darījumiem SIA /Nosaukums A/ un SIA /Nosaukums B/, attiecīgi samazinot no budžeta atmaksājamo un palielinot budžetā maksājamo nodokli.

Pirmās instances tiesa ir motivējusi, kāpēc lietā konstatētie fakti to savstarpējā kopsakarā neapliecina SIA /Nosaukums A/ un SIA „/Nosaukums B/" sniegto pakalpojumus saistību ar pieteicēja saimniecisko darbību. Tiesa ir detalizēti izvērtējusi lietā esošos rakstveida pierādījumus un liecinieku liecības attiecībā uz katra strīdus pakalpojuma saturu un ekonomisko būtību. Tiesa ir izsmeļoši argumentējusi, kāpēc no lietā esošajiem pierādījumiem, tostarp vadības līguma, SIA /Nosaukums A/ vārdā noformētā pētījuma apkopojuma un iesniegtajām atskaitēm izdarāms secinājums, ka SIA /Nosaukums A/ sniegtie pakalpojumi nekādā veidā nav saistīti ar pieteicēja saimniecisko darbību, bet ir attiecināmi uz SIA „Voldemārs" saimniecisko darbību – komersanta kapitāla daļu un aktīvu izvērtēšanu un sadali. Šo secinājumu apstiprina arī SIA /Nosaukums A/ valdes locekles /pers. C/ pirmās instances tiesā sniegtā liecība, no kuras izriet, ka SIA /Nosaukums A/ sniegtie pakalpojumi primāri attiecināmi tieši uz SIA „Voldemārs" saimniecisko darbību.

Arī attiecībā uz SIA „/Nosaukums B/" sniegtajiem pakalpojumiem pirmās instances tiesas veiktais pierādījumu izvērtējums ir vispusīgs, pilnīgs un objektīvs, līdz ar to pamatots ir arī izdarītais secinājums, ka tās sniegtie pakalpojumi pēc to ekonomiskās būtības un satura bija nepieciešami SIA „Voldemārs" darbības sakārtošanai un reorganizācijas iespēju izvērtēšanai, nevis pieteicēja saimnieciskās darbības nodrošināšanai.

[16] Pirmās instances tiesa strīdus pakalpojumu sakarā papildus pamatoti vērsusi uzmanību apstāklim, ka komercsabiedrības reorganizācijas pakalpojumi, pat ja tie nav īstenojušies, ir attiecīgās komercsabiedrības izdevumi, nevis kapitāla daļu (akciju) īpašnieka privātie izdevumi. Pieteicēja argumentiem, ka sagatavošanās darbi ietilpst saimnieciskās darbības jēdzienā un personai par tiem ir tiesības atskaitīt priekšnodokli, nav nozīmes, jo izšķiroši ir tas, ka nav konstatējama saņemto pakalpojumu saistība ar pieteicēja PVN apliekamo darījumu nodrošināšanu.

Apgabaltiesai, izvērtējot lietā konstatētos apstākļus un pierādījumus, nerodas šaubas par to, ka SIA /Nosaukums A/ un SIA „/Nosaukums B/" sniegtie pakalpojumi nav attiecināmi uz pieteicēja saimniecisko darbību. Apelācijas sūdzībā nav izvirzīti argumenti, kas būtu par pamatu izdarīt citādus secinājumus.

[17] Pirmās instances tiesa spriedumā ir sniegusi vērtējumu pieteicēja argumentiem un apsvērumiem (*sk. pirmās instances tiesas sprieduma 11., 12. un 18.punktu*), kā arī pamatoti norādījusi, ka nevērtē tos pieteicēja argumentus, kuri nevar ietekmēt lietu pēc būtības.

Administratīvā procesa likuma 251.panta piektajā daļā noteiktais tiesas pienākums motīvu daļā norādīt argumentus, citastarp arī procesa dalībnieku argumentu analīzi, kāpēc tiesa pieteikumu uzskatījusi par pamatotu vai nepamatotu, neietver tiesas pienākumu detalizēti izvērtēt pilnīgi visus procesa dalībnieku izteiktos apsvērumus, tostarp arī tādus, kuriem nav izšķirošas nozīmes un tie nevar ietekmēt lietas izskatīšanas rezultātu pēc būtības. Turklāt, kā ir atzinusi Eiropas Cilvēktiesību Tiesa, no Eiropas Cilvēka tiesību un pamatbrīvību aizsardzības konvencijas 6.panta izriet tiesas pienākums argumentēt nolēmumu, bet tas nav saprotams kā prasība detalizēti atbildēt uz jebkuru argumentu (*sk., piem., 1994.gada 19.aprīļa sprieduma lietā „Van de Hurk v The Netherlands" (iesnieguma Nr.16034/90) 61.punktu*).

Apgabaltiesa norāda, ka tā arī šajā spriedumā procesuālās ekonomijas nolūkā neuzskata par nepieciešamu detalizēti atrunāt visus administratīvā procesa dalībnieku argumentus, jo tie nevar ietekmēt apgabaltiesas izdarītos secinājumus.

[18] Rezumējot minēto, apgabaltiesa atzīst, ka pārsūdzētais lēmums ir tiesisks un pamatots.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 304.panta pirmo daļu, 307. un 309.pantu, 329.panta pirmo daļu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda

Noraidīt /pers. A/ (*/pers. A/*) pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2015.gada 30.aprīļa lēmuma Nr.22.10/L-18813 atcelšanu.

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

Tiesnese referente M.Osmane

Tiesneses I.Kaļiņina

R.Paegle