Lieta Nr.A420328314

A563-15/6

ADMINISTRATĪVĀ RAJONA TIESA

RĪGAS TIESU NAMS

SPRIEDUMS

LATVIJAS TAUTAS VĀRDĀ

Rīgā 2015.gada 21.jūlijā

Administratīvā rajona tiesa

šādā sastāvā: tiesnese E.Apīne,

piedaloties pieteicējas SIA „Halis toys" pilnvarotajam pārstāvim /pers. D/,

atbildētāja pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvei /pers. E/,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu SIA „Halis toys" pieteikumā par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora p.i. /pers. F/ 2014.gada 22.maija lēmuma Nr.22.9/L-13806 „Par SIA „Halis toys" sūdzības izskatīšanu" atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Audita rezultātā ar Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk arī – VID vai atbildētājs) Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu trešās audita daļas galvenās nodokļu inspektores A.Cimoškas 2013.gada 25.janvāra lēmumu Nr.23.9/66 (turpmāk arī – Sākotnējais lēmums) (*lietas 1.sējums, 84.-85.lapa*) pieteicējai SIA „Halis toys" papildu nomaksai budžetā aprēķināts pievienotās vērtības nodoklis (turpmāk arī – PVN) 23941,22 LVL, soda nauda 3576,75 LVL un nokavējuma nauda 2701,19 LVL, uzņēmumu ienākuma nodoklis (turpmāk arī – UIN) 7281 LVL, soda nauda 1092,15 LVL un nokavējuma nauda 622,53 LVL.

Ar VID ģenerāldirektora p.i. /pers. F/ 2014.gada 22.maija lēmumu Nr.22.9/L-13806 „Par SIA „Halis toys" sūdzības izskatīšanu" (turpmāk arī – Lēmums) (*lietas 1.sējums, 31.-52.lapa*) Sākotnējais lēmums atstāts negrozīts.

[2] Pieteikumā tiesai pieteicēja lūdz atcelt Lēmumu, norādot, ka tas nesatur pamatojumu, kādēļ uz to pašu audita pārskatā

norādīto secinājumu un argumentu pamata apstrīdēšanas procesā tiek izdarīti citi, pieteicējai nelabvēlīgāki secinājumi, tādējādi pārkāpjot Administratīvā procesa likuma 81.panta trešās daļas ierobežojumu un neievērojot tiesiskuma un patvaļas aizlieguma principus.

Pieteicējas ieskatā audita pārskatā izdarītajiem secinājumiem un norādītajiem pierādījumiem pretrunā esošais Lēmumā izdarītais secinājums, ka preces faktiski nav bijušas, ir izdarīts bez jebkādiem pierādījumiem.

Atsaucoties uz Eiropas Savienības un Latvijas tiesu judikatūras atziņām, pieteicēja norāda, ka VID var liegt PVN priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības vienīgi tad, ja ir pierādīts, ņemot vērā objektīvus pierādījumus, ka atsaukšanās uz priekšnodokļa atskaitīšanas tiesībām ir bijusi krāpnieciska vai ļaunprātīga. VID nevar apstāties pie konstatējuma, ka darījuma partneris faktiski darījumu nevarēja veikt resursu trūkuma vai fiktīvā rakstura dēļ. Turklāt VID nevar prasīt pieteicējai veikt, vai prezumēt, ka pieteicējai bija jāveic tādas darījumu partneru pārbaudes, kuras tai pēc likuma nav jāveic.

Pieteicējas tirgotajām precēm tiek piešķirti īpaši artikuli, kā arī norādīta preču izcelsme, tomēr VID uzskats, ka no SIA „NAS Karina" un SIA „Iberis" vairumā iegādātas preces esot bijis jāšķiro arī pa krāsām, izmēriem, šķirnēm, vai tām esot bijis jāpiešķir katras preces identifikācijas kods vai artikuls, ir nepamatos un absurds, jo preces iegādātas vairumā, un katras preces vienības cena ir vienāda neatkarīgi no preces krāsas, vai cita veida modifikācijas, nebija arī nekādas nepieciešamības šīs preces identificēt vēl pēc krāsas vai citām pazīmēm, kā vien preces nosaukuma, cenas un daudzuma, jo to neprasa neviens tiesību akts, un tas tikai nevajadzīgi sadārdzinātu preču vairumtirdzniecības izmaksas, turklāt preces un to aprite ir identificējama pēc daudzuma, kas pārbaudāms un izsekojams, pārbaudot pieteicējas iepirkto un pārdoto preču daudzumus.

VID nepamatoti norāda, ka SIA „NAS Karina" un SIA „Iberis" preču pavadzīmēs bija obligāti jānorāda preču pārvadātājs, pārvadājumā izmantotais transportlīdzeklis un autovadītājs, atsaucoties uz Autopārvadājumu likuma 9.panta trešās daļas 2.-4.punktu, jo minētajās normās ir runa tikai par kravas pārvadājumu pavadzīmēm, nevis preču pavadzīmēm, turklāt Autopārvadājumu likums šādas kravu pavadzīmes nemaz neuzskata par obligātām, ko apstiprina minētā likuma 9.panta septītā daļa, kas noteic, ka pavadzīmes nenoformēšana vai nozaudēšana neietekmē pārvadājuma līguma spēkā esamību, ja puses neiebilst pret līguma izpildi, līdz ar to SIA „NAS Karina" un SIA „Iberis" nebija jānoformē kravu pārvadājumu pavadzīmes un nebija preču pavadzīmēs obligāti jānorāda preču pārvadātājs, pārvadājumā izmantotais transportlīdzeklis un autovadītājs, jo to neprasa neviens tiesību akts, un pašpārvadājumi ar vieglo transportlīdzekli vispār netiek regulēti.

Par objektīviem pierādījumiem nevar uzskatīt pierādījumu trūkumu, tomēr VID Lēmumu pamato ar pierādījumu trūkumu, kuru, pretēji judikatūrā paustajai nostājai par darījuma prezumpciju, kas pati par sevi izriet no nodokļu rēķina, izmanto par pamatu secinājumiem par darījumu faktisko neesamību. VID uzskats, ka iestādes nespēja iegūt kādu pierādījumu pati par sevi var kalpot par pierādījumu darījuma apstrīdēšanai, ir pretrunā patvaļas aizlieguma principam.

VID secinājumi par preču piegāžu neesību no SIA „NAS Karina" pamatoti tikai ar dažādu pieteicējai nepazīstamu komercsabiedrību, ar kurām pieteicēja nekad nav sadarbojusies, amatpersonu paskaidrojumiem un neobjektīvu VID pieejamos reģistros iegūtās informācijas interpretāciju.

SIA „NAS Karina" amatpersonas /pers. I/ sniegtos paskaidrojumus VID ir vērtējis tendenciozi un tiesiski nepareizi, secinot, ka tikai VID /pers. J/ sniegtais paskaidrojums ir izmantojams par pamatu audita slēdzienam, ignorējot pārējos /pers. I/ paskaidrojumus, jo Lēmumā nav apšaubīti /pers. I/ paraksti abos pārējos paskaidrojumos, turklāt judikatūrā nostiprinājies viedoklis, ka tieši pirmajiem personas sniegtajiem paskaidrojumiem tiek piešķirta lielāka ticamība, līdz ar to ir ņemami vērā SIA „NAS Karina" amatpersonas /pers. I/ 2012.gada 19.jūlija paskaidrojumi, kuros apstiprināta saimnieciskās darbības veikšana un preču tirdzniecības starpniecība, savukārt 2012.gada 28.novembra VID /pers. J/ sniegtajos paskaidrojumos /pers. I/ nevis noliedz iesaistīšanos SIA „NAS Karina" veiktajos darījumos, bet gan norāda, ka ir to darījis, tomēr pēc trešās personas norādījuma, kas ir personas brīva griba.

Vērtējot preču saņemšanu no SIA „Iberis", VID vispār nav ņēmis vērā minētās sabiedrības amatpersonas paskaidrojumus, kuros preču piegāde tiek apstiprināta, bet, pamatojoties vienīgi uz dažādu pieteicējai nepazīstamu SIA „NAS Karina" un SIA „Iberis" tālāko sadarbības partneru amatpersonu paskaidrojumiem, ir izdarījis nepamatotu secinājumu, ka SIA „Iberis" nav piegādājusi rēķinos norādītās preces pieteicējai, turklāt arī šajā gadījumā secinājums izdarīts nevis pamatojoties uz objektīviem pierādījumiem, bet gan uz pierādījumu trūkuma pamata.

Lēmumā norādītie VID konstatētie apstākļi un amatpersonu paskaidrojumi objektīvi nepierāda to, ka SIA „NAS Karina" un SIA

„Iberis" izrakstītajos rēķinos norādītās preces nav piegādājušas pieteicējai. VID iegūtās ziņas par minēto sabiedrību tālākajiem sadarbības partneriem var kalpot par pamatu tikai secinājumam, ka SIA „NAS Karina" un SIA „Iberis", iespējams, nav saņēmušas preces no saviem sadarbības pārstāvjiem.

Pieteicēja paskaidro, ka bija izpildījusi savu pienākumu pārliecināties par to, vai SIA „NAS Karina" un SIA „Iberis" ir reģistrēti attiecīgajos valsts reģistros un nav izslēgti no tiem, kā arī to, vai preču pavaddokumentu formas izsniedzis Valsts ieņēmumu dienests, turklāt VID nenoliedz, ka minētās sabiedrības darījumu laikā ir bijušas reģistrētas komercreģistrā, PVN reģistrā un ir izrakstījušas pieteicējai PVN rēķinus, kas ir tikuši apmaksāti. Pieteicējai nebija jāveic SIA „NAS Karina" un SIA „Iberis" tālāko sadarbības partneru pārbaudes.

VID nav norādījis, kā pieteicēja ietekmēja vai varēja ietekmēt SIA „NAS Karina" un SIA „Iberis" pavadzīmju noformēšanu, un kur tieši pavadzīmju noformēšanā izpaužas pieteicējas iesaistīšanās PVN izkrāpšanā, kā arī, kādā veidā SIA „NAS Karina" amatpersonas paskaidrojumu pretrunas norāda uz pieteicējas iesaistīšanos PVN izkrāpšanā vai informētību par šādu faktu.

Tāpat VID nav norādījis, kā SIA „NAS Karina" un SIA „Iberis" tālāko darījumu partneru darbības izvērtējums liecina par to, ka pieteicēja zināja par iesaistīšanos PVN izkrāpšanā, ja pieteicēja ar šiem uzņēmumiem nekad nav sadarbojusies, nezināja, ka tie ir SIA „NAS Karina" un SIA „Iberis" tālākie darījumu partneri, nekad nav pazinusi to amatpersonas un līdz ar to nekādā veidā nevarēja veikt to pārbaudi.

[3] 2014.gada 22.augustā Administratīvajā rajona tiesā saņemts atbildētāja paskaidrojums, kurā, pamatojoties uz Lēmumā norādītajiem argumentiem, pieteikums tiek uzskatīts par nepamatotu un noraidāmu (*lietas 1.sējums, 60.-62.lapa*).

Papildus atbildētājs norāda, ka pieteicēja nepamatoti apgalvo, ka Lēmums ir nelabvēlīgāks par Sākotnējo lēmumu, jo Sākotnējais lēmums ar Lēmumu ir atstāts negrozīts.

[4] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvis prasījumu uzturēja, bet atbildētāja pārstāve pieteikumu neatzina, atsaucoties uz Lēmumā un rakstveida paskaidrojumā norādīto pamatojumu.

Motīvu daļa

[5] Laika posmā no 2012.gada 30.oktobra līdz 2013.gada 25.janvārim pieteicējai veikts komplekss nodokļu audits – PVN audits par periodu no 01.07.2011. līdz 30.04.2012., valsts sociālo apdrošināšanas obligāto iemaksu audits par periodu no 01.01.2011. līdz 31.07.2012., iedzīvotāju ienākuma nodokļa audits par periodu no 01.01.2011. līdz 31.07.2012., UIN audits par periodu no 01.01.2011. līdz 31.12.2011., par ko sastādīts Audita pārskats Nr.23.9-68 (turpmāk arī – Audita pārskats) *(lietas 1.sējums, 63.-85.lapa)*.

Pārbaudot audita veikšanas termiņus un procesuālo kārtību, tiesa atzīst to par ievērotu, proti, VID ir ievērojis audita veikšanas termiņus, kompetences robežās pieņemot Lēmumu.

Ar Lēmumu pieteicējai noteikti papildus nodokļu maksājumi par darījumiem ar SIA „NAS Karina" un SIA „Iberis", jo VID pārbaudes laikā nav konstatējis pierādījumus darījumu ar pieteicēju faktiskai esībai, kam pieteicēja nepiekrīt.

Tiesa neatzīst par pamatotu pieteicējas viedokli, ka ar Lēmumu pieteicējai radīts būtiski nelabvēlīgāks stāvoklis tāpēc, ka Audita pārskatā atzīta preces esība, bet apšaubīta tās iegāde no konkrētajiem darījumu partneriem, kamēr Lēmumā netiek atzīta ne preces esība, ne iegāde no konkrētajiem darījumu partneriem. Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 81.panta pirmo daļu augstāka iestāde izskata lietu vēlreiz pēc būtības, kas nozīmē, ka augstāka iestāde ir tiesīga dot iegūtajiem pierādījumiem citādu novērtējumu, nekā zemāka iestāde. Minētais aptver arī VID ģenerāldirektora tiesības, izvērtējot pierādījumus, nonākt pie citādiem secinājumiem (gan labvēlīgākiem, gan nelabvēlīgākiem) salīdzinājumā ar audita veicējiem. Administratīvais process iestādē noslēdzas ar VID ģenerāldirektora izdotu administratīvo aktu un, kā pamatoti norāda atbildētājs, ar Lēmumu ir atstāts negrozīts Sākotnējais lēmums, proti, administratīvā akta sekas attiecībā pret pieteicēju nav mainītas.

Tiesa, vērtējot administratīvā procesa norisi un iesniegtos pierādījumus, atzīst, ka VID ir ievērojis procesuālo kārtību, nodrošinājis gan objektīvu lietas apstākļu noskaidrošanu, gan uzklausījis pieteicēju un ieguvis paskaidrojumus no iesaistītajām personām. Lai arī pieteicēja iebilst, ka tai nav jāpārzina tālākās darījumu ķēdes, kas pastāv tās darījumu partneriem, tiesa VID pārbaudes apjomu atzīst par pareizu, jo secinājumu izdarīšana nodokļu kontroles jomā tiek balstīta ne tikai uz tiešiem, bet arī netiešiem pierādījumiem, līdz ar ko būtiska nozīme ir kopainai, kas iegūstama, analizējot preču un pakalpojumu kustību, un sniedz priekšstatu par personu sadarbību, ļauj identificēt darījuma dalībnieku intereses un pieņemt lēmumu, kas ietekmē nodokļu maksātāja tiesību apjomu.

Tādējādi tiesai veicama pārbaude pār Lēmuma kā pieteicējai nelabvēlīga administratīvā akta tiesiskumu, pārbaudot VID iegūtos pierādījumus un izvērtējot vai tie ir pietiekami, lai administratīvā akta pamatojumu atzītu par tiesisku.

[6] VID nav atzinis pieteicējas darījumus ar SIA „NAS Karina" un SIA „Iberis", jo pieteicējas veiktie darījumi ir atzīstami par tādiem, kuros pieteicēja zināja (vai tai vajadzēja zināt), ka tā piedalās dokumentu noformēšanā par faktiski neesošiem darījumiem, par ko liecina nepilnības noformētajās pavadzīmēs, noliktavas preču uzskaites kartiņu neiesniegšana un darījumos iesaistīto amatpersonu vispārīga norāde par darījumu veikšanu, kā arī nav identificējams faktiskais piegādātājs.

Vērtējot VID iegūtos pierādījumus, izdarītos secinājumu un to pamatojumu, tiesa atzīst, ka pieteicējai pamatoti liegtas priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības un VID izdarītais secinājums par pieteicējas saistību ar šiem darījumiem, kas vērsti uz nepamatotu fiskālu priekšrocību iegūšanu, ir pareizi. Arī tiesa, izvērtējot pierādījumus, secina, ka pieteicējas atspoguļotā darījumu norise ir vērtējama kritiski, bet personu savstarpējā saistība ir ciešāka, nekā tiek atklāts grāmatvedības dokumentos un tiesai.

[7] Saskaņā ar lietā esošajiem rakstveida pierādījumiem, SIA „NAS Karina" valdes loceklis /pers. I/ paskaidrojumus par SIA „NAS Karina" komercdarbību un darījumiem ar pieteicēju ir sniedzis vairākkārt. Vērtējot paskaidrojumu un liecību saturu, tiesa konstatē, ja sākumā /pers. I/ vispār nespēja atbildēt uz jautājumiem par pieteicēju, tad ar katru paskaidrojumu un liecību sniedzamo ziņu apjoms ir pieaudzis, kaut gan loģikas apsvērumi būtu saistāmi ar to, ka persona sākotnēji labāk atceras notikumus, kuri notikuši salīdzinoši nesen (VID paskaidrojumi pieprasīti 2012.gada jūlijā), jo tie mēdz pagaist no atmiņas, paejot lielākam laika periodam.

/pers. I/ 2012.gada 19.jūlijā, esot brīdināts par kriminālatbildību, VID paskaidrojis, ka iegādājies SIA „NAS Karina", pārbaudījis firmas dokumentus un noformējis reģistrā. Iegādei izmantojis savus personiskos līdzekļus, atvēris arī bankas kontus Hipotēku banka, Swedbanka un Polijas PKO banka. Pildījis starpnieka funkcijas preču tirdzniecībā, sākot no metāla izstrādājumiem līdz bižutērijai. Juridiskā adrese reģistrēta Olaines novadā, /Nosaukums/ 243, grāmatvedības pakalpojumus sniedza SIA „OR Point". Partnerus meklējis ar paziņu starpniecību, reklāmu. Sadarbojies ar „Alina, *Delta Gnap group*, *FM Industry"*[liecinieka rakstītie nosaukumi] (saņēma bižutēriju), metāla izstrādājumi „Genesis", SIA „*Delta Guap Grup".* Par preču pircējiem /pers. P/ norādīja, ka „Ibriza" pasūtīja bižutēriju, dažādus Ķīnas piekariņus, metāla izstrādājumus. Par piegādēm ir līgums ar SIA „Opolenko", pasūtītāji paši brauca pēc preces, bet nelielās partijas piegādājis ar savu auto. Līgumus un dokumentus pēc viņa lūgumiem sastādīja grāmatvedības firma *(lietas 2.sējums, 127.-130.lapa, 133.-137.lapa).* Atbildot uz jautājumu par sadarbību ar pieteicēju, /pers. I/ sniedza atbildi, ka nespēj atcerēties, nepieciešams pārbaudīt darba pierakstus *(lietas 2.sējums, 137.lapa)*.

Tiesa jau norādīja, ka kritiski vērtējama personas nespēja 2012.gada jūlijā atcerēties sadarbību ar pieteicēju, kas bijusi ilgstoša un notikusi vēl 2012.gada februārī, kā arī sadarbības ietvaros tieši pieteicēja nodrošinājusi SIA „NAS Karina" apgrozījumu vidēji 100 tūkstošus LVL mēnesī.

Paskaidrojums sniegts arī 2012.gada 14.decembrī, kurā /pers. I/, atbildot uz jautājumiem, paskaidro VID, ka /Nosaukums/, Olaines pagastā atrodas privāta teritorija, dzīvojamā māja, kurā ir arī laukums iekraušanai, konteiners un metāla garāža, kur glabāta arī prece. Firma nodarbojas ar preču – bižutērija, pulksteņi, cimdi, matu saspraudes, metāla izstrādājumi. Pārvadāšanai izmantots personīgais mikroautobuss. Par darījumu partneriem /pers. I/ norādīja, ka nevar atcerēties sadarbību ar SIA „AD Tracking", SIA „Delaquest group", SIA „Saimniecības preces", SIA „Transportex", SIA „Iberis", SIA „Semaks". Norādīja tikai ziņas par SIA „Dioneja", SIA „IT Programs", SIA „Opulance", SIA „Artichoke", no kurām pēdējās trīs norādīts viens firmas īpašnieks – Ornets *(lietas 2.sējums, 131.-132.lapa, 138.-140.lapa).* Par pieteicēju paskaidroja, ka tai piegādājis bižutēriju un citus sīkumus, sprādzītes, cimdus. Firmu atradis un kontaktējies ar Egilu, preces piegādājis no /Nosaukums/ uz Ulmaņa gatvi. Piegādes veicis ar īrētu vai savu transportu. Preces pircis no SIA „IT Programma", SIA „Dioneja" *(lietas 2.sējums, 140.lapa).*

Rezumējot /pers. I/ paskaidrojumu un liecību sniegšanas secību, var konstatēt, ka 2012.gada 19.jūlijā /pers. I/ apliecina

saimnieciskās darbības veikšanu, taču nenorāda ne sadarbību ar SIA „Iberis", kurai vēl 2013.gada martā un aprīlī pārdota prece vairāk kā par 50 tūkstošiem LVL, ne arī spēj atcerēties informāciju par sadarbību ar SIA „Halis toys", kurai prece tirgota 2011.gada otrajā pusē par 48538,46 LVL (pamata sadarbības partneris) un salīdzinoši nesenā periodā – 2012.gada janvārī, februārī.

Citāds paskaidrojums (liecība) sniegts 2012.gada 28.novembrī. Pratināts Finanšu policijā, /pers. I/ visu ir noliedzis, proti, Finanšu policija sniedz ziņas par to, ka par amatpersonu /pers. I/ kļuvis pēc trešās personas lūguma (kriminālprocesā noskaidrota persona) par atlīdzību. Uzņēmuma finansiāli saimniecisko darbību neveica, pēc trešās personas lūguma parakstīja darījumu dokumentus, atvēra kontus. Darījuma partneri nav zināmi, nav ar tiem ticies, par atlīdzību braucis uz VID apstiprināt darījumus *(lietas 1.sējums, 130.lapa)*.

Lai arī minētās liecības tiesa izskatāmajā procesā nav izprasījusi, nav pamata neticēt Finanšu policijas sniegtajām ziņām, jo ziņu kopums ir pietiekams, lai tās nebūtu pamats vērtēt kā pretrunīgas vai subjektīvi atspoguļotas. Visi liecībā iegūtie personas noliegumi liecina par to, ka /pers. P/ nav rīkojies kā patiesais saimnieciskās darbības veicējs, bet uzņēmums izmantots darījumos, kas vērsti uz fiskālu priekšrocību iegūšanu.

Nav pamatots arguments, ka ziņas, kas iegūtas no Finanšu policijas, nav pieļaujamas un izmantojamas administratīvajā procesā.

Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2015.gada 10.aprīļa nolēmumā lietā Nr.SKA-0242/15 norādīts, ka „atbilstoši Administratīvā procesa likuma 167.pantam viens no pieļaujamiem pierādīšanas līdzekļiem administratīvajā procesā ir rakstveida pierādījumi. Proti, ziņas par faktiem, kuriem ir nozīme lietā, un šīs ziņas ar burtu, ciparu un citu rakstveida zīmju vai tehnisku līdzekļu palīdzību ierakstītas dokumentos, citos ierakstos, kā arī attiecīgās ierakstu sistēmās.

Augstākā tiesa savā praksē jau vairākkārt ir norādījusi, ka gan personas iestādē sniegtie paskaidrojumi, kas iegūti, konstatējot un vācot faktus, gan citā procesā iegūtās liecības tiesā ir atzīstamas par rakstveida pierādījumiem (*sk., piemēram, Senāta 2006.gada 24.janvāra sprieduma lietā Nr.SKA-20/2006 13.2.punktu, 2007.gada 26.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA? 154/2007 11.punktu; 2012.gada 8.jūnija sprieduma lietā Nr.SKA-159/2012 7.punktu*). Apstāklis, ka kriminālprocesā savāktie pierādījumi nav tikuši pārbaudīti tiesas sēdē, izskatot krimināllietu Kriminālprocesa likumā noteiktajā kārtībā, neliedz iespēju šos rakstveida pierādījumus izmantot un vērtēt, izskatot administratīvo lietu. Abi procesi (kriminālprocess un administratīvais process) ir patstāvīgi un tādēļ nav atkarīgi viens no otra citastarp attiecībā uz iegūtajiem pierādījumiem un to novērtējumu" *(sk. minētā nolēmuma 9.punktu)*.

Arī Administratīvā rajona tiesa norāda, ka kriminālprocesā, kas saistāms ar noziedzīgiem nodarījumiem nodokļu jomā, ir obligāti jākonstatē noziedzīga nodarījuma sastāvs, lai kādai personai piemērotu tiesību normās noteiktās sankcijas. Administratīvajā procesā, kas skar nodokļu samaksas pienākumu pret valsts budžetu, pierādīšanas kritēriji neizvirza atbildētājam pienākumu pierādīt noziedzīga nodarījuma sastāvu, pirms pieņemt lēmumu par nodokļu maksājumu korekcijām. Pieņemot šādus lēmumus, iestādei ir jāiegūst tāds pierādījumu kopums, kas ļauj izdarīt nepieciešamo secinājumu par to, vai personas darbības ir bijušas vērstas uz mērķi gūt nepamatotas fiskālas priekšrocības. Ja iegūto pierādījumu kopums nav pietiekams, šāds administratīvais akts ir atceļams. Konkrētajā lietā VID pamatoti ir ieguvis un vērtējis minētās ziņas, taču gan iestādes, gan tiesas vērtējumā minētā informācija ir tikai viena detaļa kopainā, kura liek izdarīt secinājumu par vairāku personu sadarbību un pieteicēju, kā vienu no šīs sadarbības labuma guvējām.

2012.gada 14.decembrī tieši VID sniegtajos paskaidrojumos, kas ir lietā trešie hronoloģiskā secībā, /pers. I/ jau atceras darījumu ar pieteicēju un sniedz informāciju par darījumu saturu un norisi, proti, sniedzamo ziņu apjoms arvien pieaug.

Tiesas sēdē, nopratināts liecinieka statusā /pers. I/ apstiprināja darījumu ar SIA "Halis toys", norādot, ka pieteicējam piegādāja bērnu rotaļlietas, zeķubikses, zeķītes, bižutēriju, krelles, dažādus sīkumus. Sadarbības ietvaros liecinieks sagādāja pieteicēju interesējošo produkciju un to piegādāja. Vispirms apsprieda cik un ko vajag. Lieciniekam bija preču paraugi, kurus uzrādīja pieteicējai, arī fotogrāfijas. Preci vienmēr pieņēma /pers. B/ un arī visu apsprieda ar /pers.B/, ar darbiniekiem liecinieks nekomunicēja. Preces cenu noteica, pieliekot savu procentu. Ja breloks maksāja 0,20 *euro*, tad liecinieks piedāvāja par 0,22 *euro*. Pasūtījumiem, ko pieņēma pastāvīgi, vairākkārt, cena jau bija apspriesta, tāpēc šādus pasūtījumus liecinieks varēja pieņemt telefoniski. Produkciju pirka no vienas firmas, SIA „Genesis", kuras īpašnieks ir /pers. C/, kurš atveda preci lieciniekam. Preces veda ar savu „Volswagen" mikroautobusu /numurs/. Preces pavadzīmē tika identificētas pēc cipariem – ja pavadzīmē ir numurs „1", piemēram, bērnu zeķītes, tad uz kastes ar zeķītēm rakstīja „1". Liecinieks preci ņēma no savas adreses, preci uz turieni atveda piegādātājs. Dažreiz satikās ar piegādātāju Rīgā un pārkrāva no vienas mašīnas uz otru. Viss bija atkarīgs no pasūtījuma. Ja bija 10

vai 15 kastes, tad liecinieks brauca uz Rīgu un satikās, pārkrāva no vienas mašīnas otrā. Lieciniekam mājās nav noliktavas, viņam ir metāla konteineris un liela metāla garāža, ko viņš izmantoja kā noliktavu, kur preci var nolikt. Lieciniekam ir privātmāja kooperatīvā /Nosukums/, bijušajā vasarnīcu teritorijā.

Par pieteicēju piegādātājiem liecinieks nestāstīja, jo tad piegādātājs pats pārdotu preci SIA „Halis toys". Liecinieks preci izkrāva mājās, jo uz SIA „Halis toys" varēja vest ne tajā pašā dienā, bet nākamajā vai aiznākamajā dienā.

Maksājumi tika veikti kā pārskaitījumi. Divu nedēļu laikā SIA „Halis toys" bija jāapmaksā liecinieka izrakstītais rēķins. Ar to problēmu nebija, vienmēr bija nomaksāts, nekādi parādi nekrājās. Lieciniekam bija vienkāršs standarta līgums, ar citiem klientiem praktiski ne ar ko neatšķīrās.

Atbildot uz jautājumiem, liecinieks norādīja, ka 2012.gadā liecinieka apgrozījums bija apmēram 100 000 LVL, 80 000 LVL mēnesī. Kad preces liecinieks veda ar savu mašīnu, benzīnu liecinieks neiekļāva saimnieciskās darbības izdevumos. Uzcenojums bija apmēram 3%, 5%, 10%, atkarībā no preces cenas.

Liecinieks ir atpazinis otru uz sēdi izsaukto liecinieku, kurš pārstāv SIA „Iberis". SIA „Iberis" arī no liecinieka iepirka produkciju, gandrīz tādu pašu kā SIA „Halis toys" – ķīniešu bižutēriju, arī metāla stiepli smagos ruļļos, dažādus sīkumus. Dažreiz SIA „Iberis" brauca pie liecinieka, apsprieda cenas, kādas preces ir nepieciešamas. Bija arī reizes, kad satikās Rīgā. Brauca pie liecinieka uz mājām /Nosaukums/. Reizēm satikās Vienības gatvē, tur ir lielā „Maxima", tur arī pārkrāva preci. Par cenām un nepieciešamo preci bija tādas pašas sarunas kā ar SIA „Halis toys".

Pasūtījumu liecinieks pierakstīja sev blociņā un tad arī formēja preces. Pavadzīmēs nenorādīja precīzi, jo pats sev pierakstīja, bet /pers. B/ zināja, kādu preci ir pasūtījis. Preču piegādes laikā liecinieks identificēja preču iepakojumus pēc pavadzīmes cipariem, jo uz kastēm arī rakstīja ciparus, kas sakrita ar pavadzīmēs ierakstītajiem. Liecinieks pasūtīja tikai tādu preci, kurai jau bija izdarīts pasūtījums. Liecinieks apstiprināja, ka tiesas uzrādītajās pavadzīmēs ir viņa paraksti. Pavadzīmes parakstīja, pieņemot un nododot preci. Ja liecinieks nodeva preci, tad parakstīja pavadzīmes, kad aizveda preci, to saskaitīja, arī SIA „Halis toys" tad parakstīja. Vedot preci SIA „Halis toys", liecinieks varēja arī iepriekš parakstīt un apzīmogot pavadzīmes. Pavadzīmes liecinieks gatavoja pats ar sievas palīdzību, kas šajās lietās saprot vairāk. Sieva iemācīja, parādīja, kā viss ir jādara jau tad, kad viņam vēl nebija firmas. Sieva par datoru saprot vairāk nekā liecinieks.

Atbildot uz tiesas jautājumu, liecinieks paskaidroja, ka pavadzīmes rakstījis pēc sievas diktētā, kura uz papīra uzrakstīja tulkojumus, grāmatvedību kārtoja SIA „OR Point". Darbinieku firmā nebija. /pers. V/ veica dažādus darbus, bet nebija SIA „NAS Karina" darbinieks, bet SIA „Olgtrans". Minētais gan nesakrīt ar lietā esošajiem pierādījumiem, ka 2012.gada janvārī un februārī SIA „NAS Karina" deklarēti divi darba ņēmēji – /pers. I/ un /pers. V/ *(lietas 2.sējums, 50.-53.lapa)*.

Atbildot uz jautājumu par SIA „IT Programms" un SIA „Dioneja", liecinieks norādīja, ka no SIA „IT Programms" arī iepircis dažādu ķīniešu preci, bet par SIA „Dioneja" neatceras. Liecinieks pat nebija iedomājies, ka viņam vajadzēs to visu atcerēties. Jau ir pagājuši 4 gadi, viss ir mainījies, galvā ir citas domas, visu uzreiz nevar atcerēties *(lietas 2.sējums, 184.lapa, audioieraksts)*.

Kopumā tiesa, analizējot jau sniegtos paskaidrojumus, lietā esošos dokumentus un liecinieka sniegtās ziņas, verbālo un neverbālo komunikāciju, kā arī salīdzinājumu ar citu liecinieku sniegto ziņu apjomu, veidu, nepiešķir ticamību liecības saturam un neatzīst, ka tas apstiprina pieteicējas sadarbību ar SIA „NAS Karina".

Tiesa jau norādīja, ka liecinieks ar katru iztaujāšanas reizi kļūst arvien zinošāks par jautājumiem, kas skar pieteicēju. Ja sākumā šis darījumu partneris netika atsevišķi norādīts, tad šobrīd, trīs gadus pēc darījumiem, liecinieks jau sniedz detalizētu informāciju par jautājumiem, kas skar pieteicēju. Ticamību ietekmē arī tas, ka par citiem darījumu partneriem, kas sadarbojās ar SIA „NAS Karina" tai pat laika periodā, liecinieks atbildēt nespēj, piemēram, par SIA „Dioneja", kaut gan, kā redzams no pierādījumu kopuma arī SIA „Dioneja" valdes loceklis /pers. C/ ir bijis pastāvīgs liecinieka sadarbības partneris, pārstāvot gan SIA „Dioneja", gan SIA „Genesis AR" jeb firmas, kuras SIA „NAS Karina" norādījusi arī kā pieteicējai pārdoto preču pārdevējas SIA „NAS Karina".

Faktiski, kā redzams no lietas materiāliem, tad atsevišķas personas figurē vairākos darījumu posmos un komersantos, piemēram, par personu savstarpējo saistību liecina arī tas, kas tiesas sēdē liecības sniegšanas laikā liecinieks /pers. A/ liecināja par

tikšanos ar /pers. AA/. No verbālās un neverbālās komunikācijas tiesa secināja, ka šīs ziņas liecinieks paudis nejauši, jo pēc tālākiem jautājumiem aprāvās un paskaidroja, ka tuvāk neko par /pers. AA/ nezina. Tomēr, kā redzams no /pers. I/ paskaidrojumiem, tad vēl 2012.gada 14.decembrī, liecinieks /pers. I/ norādīja, ka kontaktējies ar /pers. AA/. Ja minētā persona, kuras uzvārdu neviens no lieciniekiem nenorādīja, ir /pers. AA/ (pieteicējas valdes loceklis un dalībnieks), tad nav ticama izskaidrojuma nespējai atcerēties sadarbības partnera uzvārdu vai vēlmei izvairīties no tālākas sarunas, kā to pauda /pers. A/, kurš uzreiz centās novirzīt sarunu, akcentējot /pers. B/ pārstāvību.

Bez uzmanības nav pamata atstāt arī to, ka, piemēram, gan SIA „NAS Karina", gan SIA „Iberis" apkalpo viena un tā pati grāmatvedības firma SIA „OR Point", vai to, ka /pers. C/ ir bijis valdes loceklis gan SIA „Genesis AR", gan SIA „Dioneja" (SIA „NAS Karina" pamata sadarbības partneri), jo gan SIA „Dioneja", gan SIA „Genesis AR" 2011.gada 09.-11. atskaites sniedzis un kā darba ņēmējs un valdes loceklis norādīts /pers. C/ *(lietas 2.sējums, 99.-101.lapa)*, un kā SIA „Genesis AR" darba devējs ir nodarbinājis /pers. AC/, ko kā savu nodarbināto norādījis arī /pers. A/ (SIA „Iberis"), tiesas sēdē nespējot sniegt skaidru un saprotamu izskaidrojumu, kāda bijusi šīs personas loma uzņēmuma saimnieciskajā darbībā, kā tika noteikts darba laiks un pienākumi, kā arī, kādi tie bija.

Ne tikai augšminētās sakarības, bet arī citi pierādījumi liecina par to, ka pamatā preču kustība un apgrozījums tika organizēti starp vienām un tām pašām personām, esot iesaistītai arī pieteicējai. Administratīvā procesā pierādījumi ir vērtējami kopsakarā un attiecībā pret katru personu nav jāpierāda noziedzīga nodarījuma sastāvs, kā tas ir kriminālprocesā. Tiesas vērtējumā VID secinājums par personu un pieteicējas saistību šajā lietā ir pamatots un pietiekams Lēmuma pieņemšanai.

[8] Pieteicējai liegtas priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības arī par darījumiem ar SIA „Iberis" *(lietas 1.sējums, 208.lapa),* kuras likumiskais pārstāvis attiecīgajā periodā ir bijis /pers. A/.

Atšķirībā no liecinieka un pieteicējas sadarbības partnera SIA „NAS Karina" amatpersonas /pers. I/, /pers. A/ darījumus ar pieteicēju apstiprināja, sniedzot nepieciešamo informāciju.

/pers. A/ 2012.gada 16.jūnijā, esot brīdināts par kriminālatbildību, VID ir paskaidrojis, ka iegādājies SIA „Iberis" un noformējis nepieciešamos dokumentus, kā arī atvēris kontu bankā. Uzņēmums ir nodarbojies ar preču vairumtirdzniecību, nodarbināts viens darbinieks, grāmatvedību veic firma „OR Points", atskaites tiek nodotas EDS. Kā preču piegādātājus /pers. A/ norādījis SIA „NAS Karina" (/pers. I/) un SIA „Dioneja" (/pers. C/). Preču uzglabāšana netika veikta, maksājumi notika ar pārskaitījumu. Dažādas bižutērijas preces tika piegādātas SIA „Halis toys" (/pers. B/) un SIA „Opulence" (/pers. AD/) – metāla stieples. Līgumus un dokumentus sagatavojis pats *(lietas 1.sējums, 147.-150.lapa).* Atbildot uz jautājumiem par SIA „Halis toys", tika paskaidrots, ka sadarbība notika ar /pers. B/. Preces (bižutērija, rotaļlietas, matu sprādzes, pulksteņi (sienas un modinātāji) u.c.) tika piegādātas uz noliktavu ar savu transportu. Preces tika iegādātas no SIA „NAS Karina", pārsvarā tās saņemot juridiskajā adresē /Nosaukums/, Jaunolaine vai vienojoties atsevišķi. Transportēšanas rēķini nav izrakstīti *(lietas 1.sējums, 150.lapa).*

Tiesas sēdē liecinieks /pers. A/ liecināja, ka kļuva par uzņēmuma īpašnieku 2011.gada novembrī, jo gribēja iesaistīties biznesā, kura mērķis bija vairumtirdzniecība, meklēt, kur var dabūt lētāk, un pārdot dārgāk. Pamatā preces iepirka no kādiem 3 uzņēmumiem – SIA „NAS Karina" /pers. I/, SIA „Dioneja" /pers. C/, SIA „Farikss" /pers. B/. Pamatā tika apgrozīta no SIA „NAS Karina" bižutērija, bija arī gadījumi, kad tika iegādātas arī celtniecībai vajadzīgās preces, piemēram, stieples. No SIA „Dioneja" bija būvmateriāli un tādas lietas, darba apģērbi.

Liecinieks apliecināja sadarbību ar SIA „Halis toys". Ar pieteicēju sāka sadarboties, izmantojot no /pers. I/ saņemto informāciju. Vienreiz liecinieks satika /pers. I/, kurš teica, ka tirgo, bet neteica, kam tieši. /pers. AE/ nejauši izpļāpājās, ka tirgo pie „Spices". Tad liecinieks pameklēja, kas tur ir par uzņēmumiem un ar ko viņš ir strādājis, un atrada pieteicēju. Liecinieks uzrunāja /pers. B/. Pirmo reizi liecinieks gāja uz SIA „Halis toys" ar paraugiem, visu izrunāja, ko pirmajā partijā varētu paņemt, vienojās. Tālāk liecinieks prasīja preci /pers. I/, vienojās par cenu, no kuras pievienoti tika 2 – 3% starpība. Ar /pers. I/ bija pazīstami jau iepriekš, jo bija darījumi ar citu firmu par metālgriešanu. No /pers. I/ ieguva arī preču paraugus, kurus tālāk atrādīja SIA /Nosaukums A/ pārstāvim /pers.B/. Abi vienojās par cenu, apjomu un piegādi. Prece bija kastēs, atkarībā no gabarītiem mainījās iepakojumu daudzums. Prece tika saņemta no/pers. I/, liecinieks izrakstīja savu rēķinu, saglabājot kastu numerāciju pavadzīmēs. Piegāde tika veikta ar lecinieka automašīnu „Audi A3". Bija reizes, kad liecinieks preci no SIA /Nosaukums C/ ņēma, braucot pie/pers. I/ uz kooperatīvu /Nosaukums/, krāva iekšā un veda ar savu automašīnu uz SIA „Halis toys". Bija reizes, kad tikās stāvlaukumā, piemēram, pie „Maxima", jo viens brauca uz Rīgu, otrs no Rīgas un satikās pa ceļam. No sākuma /pers. I/ lieciniekam iedeva paraugus ar cenām, kas varēja vēl nedaudz mainīties. Ja mainījās cena no /pers. I/ puses, tad liecinieks teica arī Egīlam, ka cena būs savādāka un viņš teica, vai ņem vai neņem. /pers. c/ arī bija SIA „Halis toys" īpašnieks, SIA „Halis toys" bija /pers. C/ un /pers.B/. Ar/pers. C/ liecinieks bija ticies, bet pamatā viss notika ar /pers.B/. Liecinieks neatceras, kāds uzvārds ir /pers. B/. Preču pieņemšanā parasti piedalījās noliktavas darbinieks. SIA „Halis toys" noliktavā darbinieks sākumā pieņēma preces pēc kastēm, jo tajās bija daudz vienību, kuras uz vietas nepārskaitīja. Pēc preču

izkraušanas gāja uz ofisu pie/pers.B/, kurš parakstīja pavadzīmes. Kastes bija numurētas, un SIA „Iberis" saglabāja to pašu numerāciju, kāda bija pavadzīmēs par iegādi. Liecinieks ņēma SIA „NAS Karina" pavadzīmi, ievadīja sev, uzlika savu uzcenojumu, jo tā bija vieglāk sekot līdzi.

Liecinieks atvēra bankas kontu „Latvijas Krājbanka", „DnB Banka", arī Polijā, ko viņam ieteica /pers. E/, jo arī /pers. E/bija bankas konts Polijā. Liecinieka apgrozījums bija apmēram 20 000 LVL mēnesī. Polijā bija atvērts *euro* konts. Polijā konts bija vairākiem partneriem, piemēram, /pers. C/. Liecinieks neatceras, vai SIA „Iberis" bankas kontus Polijā, būtu darījis zināmus VID.

Lieciniekam grāmatvedību kārtoja SIA „OR Points", ar ko lieciniekam bija līgums. Liecinieks nezina, vai tā ir tā pati firma, ko izmantoja /pers. I/. Šo firmu liecinieks atrada caur /pers. AF/. Tā bija viņa firma. Liecinieks kādreiz pie Orneta strādāja.

Liecinieks nodarbināja palīgstrādnieku /pers. AG/, kurš tika pieņemts ar domu, lai palīdzētu iekraut un izkraut būvmateriālus, strādājot uz nepilnu slodzi. Bija doma attīstīties un tad būs vajadzīgs cilvēks, kurš palīdz. Ja liecinieks nevar aizbraukt, tad strādnieks var. Smagāku preci bieži vien bija tā, ka veda pircēja transports. Pircējs veda, liecinieks krāva, liecinieks un /pers. AH/ pārbaudīja preci un palīdzēja visu iekraut un sakārtot *(lietas 2.sējums, 185.lapa, audioieraksts)*.

Kā tiesa jau norādīja, lai arī firmas atšķiras, saistītās personas ir vairākas, tostarp, /pers. I/, /pers. A/, Egīls, /pers. C/, /pers. AC/, /pers. F/. Paskaidrojumi par to, kāda ir saistība starp /pers. I/, /pers. A/, kopīgo grāmatvedības pakalpojumu firmu, par biznesa uzsākšanu, sadarbību ar pieteicēju, nezinot (apejot) otru sadarbības partneri, vērtējami kā nepārliecinoši.

Atbildot uz jautājumiem par firmas apgrozījumu un preču pirkšanai nepieciešamajiem līdzekļiem, liecinieks norādīja, ka uzņēmumu iegādājās par simbolisku samaksu un savus līdzekļus neieguldīja. Naudas līdzekļus ieguva, saplānojot preču pirkšanu un pārdošanu, aizturot vienu maksājumu, bet saņemot nākamo. Peļņa bija daži simti mēnesī. Vidēji mēnesī uzņēmuma peļņa bija daži simti, precīzi liecinieks nevar pateikt. Izdevumu daļu sastādīja grāmatvedības pakalpojumi, algas, arī par juridisko adresi bija līgums.

Izjautāšanas laikā sniegtās atbildes rada priekšstatu, ka valdes locekļa /pers. A/ saimnieciskā darbība, kas noformēta grāmatvedības dokumentos, atšķiras no faktiskās darbības, jo atbildes par naudas līdzekļu neesību, apmaksas kārtību drīzāk liecina, ka lieciniekam nav izpratnes par komercdarbību. Liecinieks nespēja ticami izskaidrot, kā bez sava kapitāla un brīviem naudas līdzekļiem rodas starpība starp preču iepirkumu un pārdošanu, no kuras tad liecinieks maksā rēķinus, darba algas, saimnieciskās darbības izdevumus. Piemēram, piešķirot ticamību par SIA „Iberis" peļņas procentu, ko norādīja liecinieks, 2-3%, par 2012.gada marta darījumiem ar pieteicēju šis procents naudas izteiksmē no summas pat ar PVN (19075,58 LVL) ir 381,51-572,27 LVL, no kuras tad liecinieks maksājis par grāmatvedības pakalpojumiem, algu sev un darbiniekam /pers. AC/, nodokļus. Darbinieku esību 2012.gada martā, aprīlī apstiprina VID EDS sistēmā sniegtie ziņojumi *(lietas 2.sējums, 124.-125.lapa).* Tāpat lieciniekam bija nepieciešams apmaksāt izdevumus par degvielu preču pārvadājumiem, ko liecinieks veicis ar savu automašīnu. Protams, var piekrist lieciniekam, ka, neesot naudas līdzekļiem, tos var iegūt no summas, ko ieskaita preču pircējs, taču jebkurā gadījumā šie naudas līdzekļi ir jāieskaita preču pārdevējam un starpībai starp ienākumiem (preču pārdošanu) un izdevumiem (preču iegādi) ir jābūt pietiekamai obligāto maksājumu segšanai, lai kaut minimāli attaisnotu saimniecisko darbību.

Tāpat, ja vērtē, ka SIA „Iberis" pieteicējai pārdodamās preces iegādājās no SIA „NAS Karina", tad jāpiekrīt VID, ka nav saskatāms darījuma ekonomiskais izdevīgums un pamatojums tam, ka preces uzcenojums, to pieteicējai pērkot no SIA „NAS Karina" (SIA „NAS Karina" uzcenojums 3-10%) bija mazāks, nekā, piesaistot vēl vienu starpnieku – SIA „Iberis" (SIA „NAS Karina" un SIA „Iberis" uzcenojums (3-10% + 2-3%) un maksājot bankas komisiju par pārskaitījumu uz Polijas banku, kā norādīja liecinieks savā liecībā, proti, ka īsti neatceras, bet tā varētu būt, ka SIA „Halis toys" veica apmaksu uz Polijas kontu.

Rezumējot /pers. A/ paskaidrojumu un liecību sniegšanas secību, var konstatēt, ka /pers. A/ 2012.gada 17.jūlijā apliecina saimnieciskās darbības veikšanu, norādot sadarbību gan ar SIA „NAS Karina", gan SIA „Halis toys". Arī Finanšu policijā un tiesas sēdē /pers. A/ apliecināja, ka saimnieciskā darbība ir notikusi, taču visu pierādījumu kopvērtējumā, /pers. A/ liecība nepadara par ticamu pieteicējas darījumu norisi tādā apmērā, kas būtu pamats priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību iegūšanai.

Arī tiesu praksē ir nostiprināts, ka darījuma apstākļu apstiprināšana no iesaistīto darījuma dalībnieku amatpersonu puses, nav atzīstama par absolūtu pamatu darījumu atzīšanai.

SIA „Iberis" 2013.gada 10.janvārī sniegusi paskaidrojumus, tos parakstot jaunajam valdes priekšsēdētājam /pers. AK/, apstiprinot darījumu esību *(lietas 1.sējums, 154.lapa, 207.lapa).* Tā kā /pers. AK/ nav identificēts kā darījumu faktiskais veicējs, tad minētais apstiprinājums ir saistāms ar to attaisnojuma dokumentu vērtējumu, kas tikuši pārbaudīti audita laikā, taču šiem dokumentiem VID ir devis citādu vērtējumu, ko tiesa atzīst par pareizu.

[9] Tiesas sēdē apmierināts pieteicējas lūgums, izsaukts un nopratināts liecinieks – bijušais noliktavas darbinieks /pers. AL/, kurš liecībā norādīja, ka uz tiesas sēdi atnācis, jo saņēmis pavēsti un viņam zvanījis priekšnieks, sakot, ka jānāk liecināt.

Liecinieks nostrādājis SIA „Halis toys" par noliktavas pārzini 3-4 gadus. Amata pienākumos ietilpa pieņemt preci, salikt pa plauktiņiem, nodot zāli, kontrolēt cilvēkus, lai neslinko. Lieciniekam bija arī padotie, kas pieņēma preci, līmēja virsū uzlīmes, kārtoja noliktavu. Liecinieks īsti nezina, vai viņš bija materiāli atbildīgā persona, vai tas līgumā bija rakstīts, bet par kaut ko atbildēja. Nekādu papildu pienākumu par noliktavā esošajām vērtībām lieciniekam nebija.

Par preču pieņemšanu liecinieks stāsta, ka atbrauca mašīna, piebrauca klāt pie vārtiem, ienāca šoferis iekšā un pateica, ka atveda preci. Liecinieks atvēra vārtus, šoferis palīdzēja izkrāmēt ārā, liecinieks salika pa kastēm, daudz maz sašķiroja, kastes no mašīnas izkrāmēja ārā. Tad gaidīja rīkojumu, kad varēs pieņemt. Kad nonesa lejā pavadzīmes, tad noliktavas darbinieki pieņēma preci. Preci pieņēma tikai pēc pavadzīmes parakstīšanas. Mašīnas, kas veda preci, nekad negaidīja, neviens noliktavas darbiniekus par to neinformēja, ka un kad ir jāgaida prece. Atbrauca, pateica, ka atveda preci un izkrāmēja. Zināja, ka tā ir SIA „Halis toys" domātā prece, jo no augšas pateica, ka prece būs. Iebrauca teritorijā, pie durvīm izkrāva preci un aizgāja uz augšu ar pavadzīmēm, atnāca atpakaļ ar priekšnieka parakstītām pavadzīmēm. Atnesa parakstītu eksemplāru, noliktavas darbinieki nokopēja un sāka pieņemt preci pēc pavadzīmes.

Parasti bija ļoti daudz un dažāda prece. Bija bižutērija, rotaļlietas, ziedi, čības, viss, ko SIA „Halis toys" tirgoja. Precēm bija liels sortiments. Liecinieks orientējās kā kuram piegādātājam, citam bija kodi, citiem bija numurētas kastes. Liecinieks saka, ka /pers.B/ pats bija lejā, katrai kravai nāca lejā ar pavadzīmi. /pers.B/ arī nāca lejā. Pēc tam pieņēma preci. Salika pa kastēm, attaisīja vaļā, skatījās pēc pavadzīmes, kas uz kastēm ir rakstīts, tā arī pieņēma preci. Uz kastēm citiem ir rakstīti svītrkodi, daudzumi, citiem ir marķējumi, lai atpazītu. Skatās pēc pavadzīmes, jo viens atved tā, otrs tā, pēc tam atšifrē jau pēc parakstīšanas. Arī skatoties, kāds daudzums, ja bija liels daudzums, tad darbinieki pēc tam pieņēma, vēlāk. Paraksta pavadzīmi un palaiž šoferi prom, ja ir lieli daudzumi – tūkstoši, piemēram, bižutērija. Ja atnāk vairākas pozīcijas, to uzreiz nekad neskaita. Bižutēriju pēc tam meitenes skaita un pieņem. Preces, kas tika pieņemtas kastēs, kas bija lielā apjomā un netika skaitītas pie pieņemšanas, vēlāk pārskaitīja. Tās nodeva darbiniekiem, viņi pieņēma, pēc pieņemšanas nodeva, lai visu pēc skaitļiem un daudzuma ievadītu sistēmā.

Liecinieks norādīja, ka nevar atcerēties, vai SIA „Halis toys" laika posmā no 2011.gada jūlija līdz 2012.gada aprīlim bija kādi citi preču piegādātāji, izņemot SIA „NAS Karina" un SIA „Iberis". Tāpat liecinieks nemācēja atbildēt, kas bija lielākie un biežākie piegādātāji. Liecinieks apgalvo, ka uz tiesas sēdi izsauktie liecinieki ir redzēti, esot bijuši šoferi, kas piegādāja preces. Liecinieks nevarēja atbildēt, kāpēc SIA „Halis toys" pirka šādas preces no Latvijas, ja tādas pašas importēja no Ķīnas. Liecinieks arī nezina, kas nodarbojās ar pasūtījumiem, liecinieks to nedarīja *(lietas 2.sējums, 185.lapa, audioieraksts)*.

Vērtējot liecinieka /pers. C/ liecību, tiesa to atzīst par tik vispārīgu un nekonkrētu, kas neapstiprina pieteicējas darījumu ar SIA „NAS Karina" un SIA „Iberis" faktisko esību.

Lai arī šajā sprieduma tekstā liecības laikā atkārtoti uzdotie jautājumi un precizējumi nav ietverti, kopumā liecinieks bija tik nezinošs un neko neatcerējās, ka ne tikai VID pārstāvei, bet arī tiesai radās šaubas par to, vai liecinieks patiešām ir strādājis SIA „Halis toys" par noliktavas pārzini, jo trūkst loģiska izskaidrojama, kā cilvēks, kurš 3-4 gadus nostrādājis pastāvīgā darbā, nespēj nosaukt un neatceras praktiski nevienu darba kolēģi (padoto vai priekšnieku), nezina noliktavas darbinieku darba pienākumus, savu atbildības apjomu, lielākos piegādātājus un tamlīdzīgi.

Tāpat liecinieka liecība par preču pieņemšanas kārtību un pavadzīmju parakstīšanu ir atšķirīga no liecinieku /pers. I/ un /pers. A/ teiktā. Piemēram, /pers. A/ norādīja, ka vispirms tika pieņemta prece un tad iets uz ofisu pie /pers. B/ pēc paraksta, bet /pers. AL/ liecina, ka /pers. B/ pats pieņēmis katru preci, nācis lejā uz noliktavu un tikai tad parakstījis pavadzīmes.

[10] Tiesa, pārbaudot liecību saturu, secina, ka ir arī ziņas, kas liecību saturā sakrīt, proti, liecinieki sniedza vienādu informāciju, atbildot uz jautājumiem par kārtību, kādā preces tiek identificētas, tās saņemot piegādes laikā.

Izvērtējot SIA „Iberis" preču pavadzīmes par preces piegādi pieteicējai *(lietas 1.sējums, 155.-186.lapa*), SIA „NAS Karina" preču pavadzīmes par preces piegādi pieteicējai *(lietas 1.sējums, 209.-227.lapa)* un SIA „NAS Karina" preču pavadzīmes par preces piegādi SIA „Iberis" *(lietas 1.sējums, 187.-206.lapa),* pilnībā pamatots ir VID secinājums par nespēju no dokumentiem identificēt preces pēc kādām pazīmēm un izsekot preču kustībai, jo pavadzīmes noformētas tādējādi, ka tajās mainās tikai cenas un daudzumi, nemainoties preču nosaukumiem, piemēram, 2012.gada 27.aprīļa pavadzīmē *(lietas 1.sējums, 183.lapa)* ierakstītas 22 preču vienības, no kurām 20 vienības ir „Sienas pulkstenis", bet 2 – „Modinātājs"; 2012.gada 16.aprīļa pavadzīmē *(lietas 1.sējums, 171.lapa)* ierakstītas 17 identiskas preču vienības „maciņš mobilajam telefonam" un tamlīdzīgi. Lai arī preces nosaukums ir norādīts, tas ir tik vispārīgs, ka neatbilst tiesību normās noteiktajam pienākumam noformēt attaisnojuma dokumentus tā, lai kvalificēta trešā persona gūtu priekšstatu par komersanta darījumiem un tie būtu izsekojami.

Liecinieki, tostarp, atbildot uz pieteicējas pārstāvja uzdoto jautājumu, paskaidroja, ka preces tikušas liktas kastēs, uz kurām uzrakstīti numuri, kas sakrīt ar pavadzīmē ierakstītajiem preču kārtas numuriem. Šajā jautājumā katrs no lieciniekiem izskaidroja vienādu kārtību, kas apstiprinās arī, pārbaudot /pers. A/ teikto, ka, iegādājoties preces no SIA „NAS Karina", saglabājis pavadzīmēs iekļauto numerāciju, pārdodot preces pieteicējai.

Tomēr šī kārtība darīta zināma tikai lietas izskatīšanas laikā tiesā un šo kārtību tiesai darījuši zināmu lieciniekі, kuru liecības kopumā tiesa vērtē kritiski. Pie šādiem apstākļiem minētais tiesas vērtējumā nav pietiekams, lai atzītu šo faktu par pierādītu. Atbildot uz jautājumiem par preču kustību un identificēšanu, VID pieteicēja ir iesniegusi tikai SIA „Halis toys" artikulu klasifikatoru *(lietas 1.sējums, 143.lapa)*, kas nepierāda preču esības faktu un neidentificē piegādātājus.

Pieteikumā pieteicēja ir norādījusi, ka VID apsekošanas laikā konsekventi norādījis, ka preču esība netiek apšaubīta. Tiesa šādu secinājumu no lietas materiālos esošā apsekošanas akta nekonstatē. VID 2013.gada 14.janvāra apsekošanā nav izdarījis secinājumus par to preču esību, kas tiek kritiski vērtēta administratīvajā procesā, jo apsekošanā pamatā ir konstatēts, ka preču paraugu zālē atrodas preces, kas nav nodalītas no SIA „Halis" precēm, bet pieteicējas precēm ir identifikācijas kods T *(lietas 1.sējums, 146.lapa)*, uz precēm ir norāde, kas izplata preces un pārsvarā to ražotājvalsts ir Ķīna *(lietas 1.sējums, 145.lapa)*. Tātad apsekošanā ir pārbaudīta preču esība un identifikācija, nevis izdarīti kādi secinājumi par to preču esību vai neesību, kas norādītas kā pieteicējas un SIA „NAS Karina" un SIA „Iberis" darījumu priekšmets. Tāpat tas, ka Audita pārskatā norādīts uz preču esību kā tādu, neapstiprina pieteicējas darījumus SIA „NAS Karina" un SIA „Iberis".

Vērtējot pieteicējas argumentu par pierādījumu esību precēm un to identifikācijai, pieteicēja 2013.gada 14.janvārī ir norādījusi VID par neiespējamību izdrukāt preču kartiņas sakarā ar cietā diska traucējumiem, nopietniem bojājumiem, kuru dēļ dati nav atjaunojami *(lietas 1.sējums, 137.-138.lapa)*.

Tiesa kritiski vērtē šāda zuduma faktu, jo informācija par zudumu sniegta 2013.gada 14.janvārī, tuvu pie audita termiņa beigām, kamēr 2012.gada 30.jūnijā (tā norādīts paskaidrojumā) zaudētie dokumenti aptver pieteicējai auditējamo periodu arī par citiem darījumiem un būtu sagaidāms, ka par šo faktu, pirmkārt, VID tiktu informēts nekavējoties, bet, otrkārt, laika periods kopš 2012.gada jūnija līdz 2013.gada janvārim ir pietiekams, lai komersants veiktu nepieciešamās darbības datu atjaunošanai. Lai arī pastāv izņēmuma gadījumi, kritiski vērtējama situācija, kad komersants sev nozīmīgu datu glabāšanu, tostarp, tādu, kas attiecas uz grāmatvedību un materiālām vērtībām, realizē serverī, kas šādiem gadījumiem nespēj nodrošināt rezerves kopijas.

Tiesa neatzīst, ka gadījumi, kuros nodokļu maksātāji atsaucas uz grāmatvedības dokumentu zudumu vai bojāeju, būtu vērtējami kā pamats nodokļu maksātāja paskaidrojumu ticamības apstiprinājums.

Par daļēji pamatotiem atzīstami argumenti, kas skar pavadzīmju noformējumu, tajās ietverot autopārvadātājus, taču tas apstāklis, ka pavadzīmes ir aizpildītas vien neliecina par to, ka darījums patiesi ir noticis, bet, autovadītāja un transportlīdzekļa norādīšana ir pašu darījuma dalībnieku interesēs, jo, iegūstot ziņas par pārdāvājuma apstākļiem, gan iestāde, gan tiesa var turpināt lietas apstākļu noskaidrošanu, gūstot darījumus apstiprinošas ziņas, piemēram, nopratinot autovadītājus vai pārbaudot pakalpojuma sniedzēju komersantu rēķinus. Tas apstāklis, ka šādu ziņu pavadzīmēs nav, pats par sevi nav iemesls darījumu neatzīšanai, jo visi pierādījumi vērtējami kopsakarā.

[11] VID pilnībā pamatoti ir analizējis noformētos dokumentus un iespējamo preču kustību darījumu ķēdēs.

Pieteicēja PVN deklarācijās pārbaudāmajā periodā pamatā norādījusi darījumus ar SIA „Halis", SIA „NAS Karina", SIA „Iberis" *(lietas 1.sējums, 99.-126.lapa).*

Savukārt SIA „NAS Karina" PVN deklarācijās par 01.07.2011. – 31.12.2011. norādījusi sadarbību ar SIA „AD Tracking", SIA „Genesis AR" (/pers. C/), SIA „Sonix" *(lietas 2.sējums, 3.-10.lapa),* bet 2012.gada janvārī ar SIA „Dioneja" (/pers. C/), SIA „IT Programs" (/pers. AF/), SIA „Opulence" (/pers. AF/), SIA „Artichoke" (/pers. AF/), SIA „Saimniecības preces", SIA „Halis toys" *(lietas 2.sējums, 44.-45.lapa),* februārī – ar SIA „Dioneja", SIA „Opulence", SIA „Transportex", SIA „Halis toys" *(lietas 2.sējums, 48.-49.lapa).*

Savukārt SIA „Genesis AR" 1.09-30.09.2011. norādījusi sadarbību ar SIA „Aksora" *(lietas 2.sējums, 24.-34.lapa)*, 1.10.2011.-31.10.2011. norādījusi sadarbību ar SIA „Sonix" *(lietas 2.sējums, 35.-38.lapa),* 01.-30.11.2011. norādījusi sadarbību ar SIA „Sonix", SIA „LP Pluss" *(lietas 2.sējums, 11.-15.lapa).* Savukārt SIA „Sonix" 01.10.-31.10.2011. norādījusi sadarbību ar SIA „Rolska", SIA „LP Pluss" *(lietas 2.sējums, 17.-19.lapa),* bet 01.-30.11.2011. ar SIA „Lukss ID" *(lietas 2.sējums, 21.-23.lapa).*

SIA „AD Tracking" 01.07.-30.09.2011. deklarējusi darījumus ar SIA „Ambers Ltd" *(lietas 2.sējums, 55.-67.lapa),* tos deklarējot vēlāk kā šī preces piegādi SIA „NAS Karina", bet SIA „Ambers Ltd" ar SIA „Rolska", kura jau 2011.gada 31.oktobrī ir izslēgta no ar PVN apliekamo personu reģistra *(lietas 2.sējums, 68.-74.lapa).*

SIA „Dioneja" 2011.gada 4.ceturksnī, 2012.gada janvārī, februārī, martā deklarējusi darījumus ar SIA „Lilika", martā arī ar SIA „Artesano", aprīlī ar SIA „Gladio" *(lietas 2.sējums, 75.-79.lapa).* Arī SIA „IT Programs" 01.02.-29.02.2012. deklarējusi darījumus ar SIA „Lilika" *(lietas 2.sējums, 88.lapa).*

Analizējot /pers. C/ paskaidrojumus par SIA „Dioneja" sadarbību ar iesaistītajām personām, VID pamatoti ir akcentējis to, ka minētais komersants, lai arī apstiprina darījumus kā tādus, atsaucas uz darījumiem, kas skar būvmateriālu tirdzniecību. Pārbaudāmajās preču pavadzīmēs gan ir norādīta prece „metāla stieple", taču tiesas sēdē liecinieki nevarēja izskaidrot, kāda stieple tā bijusi un kādam nolūkam izmantojama. Vēl jo vairāk, apstiprinot, ka stieple varētu būt izmantojama arī floristikā, kritiski vērtējama tās attiecināmība uz būvniecību. Tāpēc, ja ir bijuši arī darījumi par būvmateriālu tirdzniecību, tad esošo darījumu ietvaros šīs ziņas neapstiprina pārbaudāmo darījumu faktisku norisi.

SIA „Lilika" kā darījumu partneris 01.10.-31.12.2011. un 01.02.-29.02.2012. deklarējusi darījumus ar SIA „Ketrin S" *(lietas 2.sējums, 80.-85.lapa),* 01.03.-31.03.2012. ar SIA „AL Plus" *(lietas 2.sējums, 86.-87.lapa).* SIA „Ketrin S" ar SIA „Lilika" 1.-7.-31.12.2011. nav deklarējusi darījumus, kas pārsniedz 1000 LS *(lietas 2.sējums, 96.lapa).*

Tomēr, kā redzams no lietā esošajiem pierādījumiem, neatkārtojot tiesas secinājumus par valdes locekļiem, kuri pienākumus pildījuši vairākos uzņēmumos, SIA „Lilika" jau pārbaudāmajā periodā 2012.gada martā neatsaucās uz VID aicinājumu pārbaudei un netika sastapta juridiskajā adresē *(lietas 2.sējums, 108.-123.lapa),* kas liek kritiski vērtēt iespēju, ka atsavinātā prece varētu būt iegādāta no šī komersanta. Secinājums attiecināms arī uz SIA „NAS Karina", kura norādījusi sadarbību ar SIA „Lilika" par 2012.gada martu, SIA „Artesano" *(lietas 2.sējums, 89.lapa),* par aprīli ar SIA „Deltaquest group" *(lietas 1.sējums, 90.lapa),* bet SIA „Artesano" 2012.gada martā deklarējusi darījumus ar SIA „AL Plus" *(lietas 2.sējums, 91.-93.lapa).*

SIA „Iberis" 2012.gada martā deklarējis darījumus ar SIA „NAS Karina" un SIA „Dioneja" *(lietas 2.sējums, 94.lapa),* aprīlī ar SIA „NAS Karina" *(lietas 2.sējums, 95.lapa),* kas, citastarp, apliecina arī to, ka abi valdes locekļi – /pers. I/ un /pers. A/ – bija sadarbības partneri gan ar pieteicēju, gan /pers. C/.

Papildus norādāms, ka šajā lietā, atšķirībā no citiem gadījumiem, tiesa vērš uzmanību, ka gandrīz visi iesaistītie komersanti neilgi (viens līdz daži mēneši) pēc darījumu noslēgšanas ir izslēgti no ar PVN apliekamo personu reģistra, kas liek apšaubīt darījumu tiesisku norisi jau dokumentu noformēšanas laikā.

[12] Pieteicējai saistībā ar darījumiem starp pieteicēju un SIA „NAS Karina" ir papildus veikti aprēķini arī par 2011.gada UIN, jo pieteicēja par minētajiem darījumiem palielinājusi pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas.

Novērtējot VID sniegto pamatojumu kopsakarā ar lietā esošajiem pierādījumiem, tiesa atzīst par pamatotām dienesta veiktās korekcijas saistībā ar uzņēmumu ienākuma nodokli. Minētās korekcijas atbilst arī tiesu praksei, kas prasa ņemt vērā attiecībā uz pievienotās vērtības nodokli izdarītos secinājumus (*sk., piemēram, Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2013.gada 12.jūnija sprieduma lietā Nr.SKA-21/2013 19.punktu, 2013.gada 1.augusta sprieduma lietā Nr.SKA-428/2013 16.punktu, 2014.gada 20.janvāra sprieduma lietā Nr.SKA-44/2014 11.punktu*).

Kopumā vērtējot lietā esošos pierādījumus kopsakarā ar procesa dalībnieku paskaidrojumiem un tiesību normām, tiesa atzīst, ka Lēmumā ietvertie VID argumenti un secinājumi par darījumiem starp pieteicēju un SIA „NAS Karina" un SIA „Iberis" ir pamatoti.

Pārbaudot VID aprēķinus, tiesa tos atzīst par pareiziem un atbilstošiem tiesību normām. Tāpat, novērtējot visus iepriekš minētos lietā konstatētos apstākļus, secināms, ka pieteicēja zināja (tai bija jāzina), kādos darījumos tā iesaistās, tādējādi VID Lēmums ir atzīstams par tiesisku un pamatotu, bet pieteicējas pieteikums ir noraidāms.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246.-251.pantu, 253.pantu, 289.-291.pantu, tiesa

nosprieda

noraidīt SIA „Halis toys" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora p.i. /pers. F/ 2014.gada 22.maija lēmuma Nr.22.9/L-13806 „Par SIA „Halis toys" sūdzības izskatīšanu" atcelšanu.

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

Tiesnese E.Apīne