Lietas Nr.A420343715
Lietas arhīva Nr. AA43-0819-17/21
ECLI:LV:ADAT:2017:1005.A420343715.2.S

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2017.gada 5.oktobrī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesas sēdes priekšsēdētāja D.Makarova,
tiesneses S.Kanenberga un A.Šteinberga,

piedaloties pieteicējas SIA "Nafta LV" pārstāvim /pers. C/ un pārstāvei zvērinātai advokātei Esterei Kalniņai, kā arī atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim /pers. D/ un pārstāvei /pers. E/,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA "Nafta LV" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2015.gada 3.novembra lēmuma Nr.22.13/L-44971 atcelšanu, sakarā ar Valsts ieņēmumu dienesta apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 11.oktobra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – dienests) Nodokļu kontroles pārvalde no 2014.gada 14.janvāra līdz 2015.gada 24.aprīlim pieteicējai SIA "Nafta LV" veica pievienotās vērtības nodokļa auditu par 2012.gada aprīli – 2013.gada augustu un uzņēmumu ienākuma nodokļa auditu par 2012.gadu.

Pārbaudes rezultātā ar dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Starptautisko darījumu trešās kontroles daļas galvenās nodokļu inspektores 2015.gada 24.aprīļa lēmumu Nr.23.27/L-384 (turpmāk – sākotnējais lēmums) pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķināts pievienotās vērtības nodoklis 5315,12 *euro*, soda nauda 1063,03 *euro* un nokavējuma nauda 521,68 *euro*, uzņēmumu ienākuma nodoklis 4188,93 *euro*, soda nauda 1256,68 *euro* un nokavējuma nauda 536,18 *euro*, kā arī samazināts no budžeta atmaksājamais pievienotās vērtības nodoklis par 4146,59 *euro* un saistībā ar to aprēķināta soda nauda 829,32 *euro*.

Nepiekrītot sākotnējam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja.

[2] Apstrīdēšanas iesnieguma izskatīšanas rezultātā ar dienesta 2015.gada 3.novembra lēmumu Nr.22.13/L-44971 (turpmāk – pārsūdzētais lēmums) sākotnējais lēmums atstāts negrozīts.

Pārsūdzētajā lēmumā norādīts, ka pieteicēja, pamatojoties uz SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" izrakstītajiem rēķiniem, 2012.gada septembrī, oktobrī, novembrī un decembrī, kā arī 2013.gada janvārī, februārī, martā, aprīlī, jūnijā, jūlijā un augustā veica priekšnodokļa atskaitījumus. Dienesta ieskatā, pieteicējai šādu tiesību nebija, jo nav konstatējami visi likuma "Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktā un attiecīgi Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punktā paredzētie priekšnosacījumi. Proti, atbilstoši pieteicējas iesniegtajam līgumam un rēķiniem tā no SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" saņēma reklāmas un mārketinga pakalpojumus. Tomēr līgumā norādītā informācija ir vispārīga, līgums nesniedz skaidru un patiesu priekšstatu par sniegto pakalpojumu būtību, nav noteiktas kvalitātes prasības un darbu izpildes termiņi, turklāt pārbaudei netika iesniegts pušu apstiprināts reklāmas pasākumu plāns. Arī rēķinos un pieņemšanas – nodošanas aktos ietvertais pakalpojumu formulējums ir pārāk plašs un nekonkrēts un neļauj konstatēt to būtību. Turklāt rēķinos nav norādītas atsauces uz pušu starpā noslēgto līgumu. Ņemams vērā arī tas, ka ne pieteicējas darījumu partnera amatpersona, ne pieteicējas prokūrists dienestam sniegtajos paskaidrojumos nespēja izskaidrot strīdus pakalpojumu būtību.

Ievērojot minēto, dienests atzina, ka nav konstatējams, kas tieši ietverts SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" izrakstītajos rēķinos norādītajos reklāmas un mārketinga pakalpojumos. Dienesta ieskatā, ja nav identificējama sniegto pakalpojumu būtība un rezultāts, tad ir pamats secinājumam, ka sniegtie pakalpojumi nav saistīti ar pieteicējas saimniecisko darbību un nav izmantoti ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai. Līdz ar to dienests atzina, ka pieteicējai nav tiesību atskaitīt kā priekšnodokli SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" rēķinos norādīto pievienotās vērtības nodokli un par šajos rēķinos norādīto darījumu vērtību palielināt uzņēmuma ražošanas izmaksas.

[3] Nepiekrītot pārsūdzētajam lēmumam, pieteicēja vērsās Administratīvajā rajona tiesā ar pieteikumu par pārsūdzētā

lēmuma atcelšanu.

Pieteikumā norādīti šādi argumenti un apsvērumi.

[3.1] Pievienotās vērtības nodokļa aprēķināšanas un maksāšanas kārtība ir realizēta pareizi un atbilstoši spēkā esošajiem normatīvajiem aktiem, bet dienesta norādītie pieteicējas pārkāpumi ir dienesta amatpersonu nepareiza, nepamatota un paplašināta normatīvo aktu interpretācija, kas novedusi pie nepamatotiem un faktiskajiem apstākļiem neatbilstošiem pieņēmumiem, kuri nevar kalpot par pamatu nodokļu uzrēķina veikšanai.

[3.2] Ir kļūdains dienesta uzskats, ka pieteicēja no SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" saņemtos pakalpojumus nav izmantojusi ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai. Tas ir tikai dienesta pieņēmums. Turklāt dienests nav ņēmis vērā, ka pieteicējai kā tiesību subjektam ir tiesības brīvi izvēlēties komercdarbības virzienu un darījumu partnerus.

[3.3] Pieteicēja audita laikā sadarbojās ar dienestu un, pretēji dienesta apgalvojumiem, spēja sniegt paskaidrojumus par strīdus darījumiem un to būtību. Arī darījumu partnera amatpersona, atzīstot strīdus darījumus, atbildēja uz visiem dienesta uzdotajiem jautājumiem. Turklāt dienestam tika iesniegti visi ar strīdus darījumiem saistītie pierādījumi. Papildu dokumentu iesniegšana nav obligāta prasība.

[3.4] Pieteicēja no sava darījumu partnera saņēma reklāmas un mārketinga pakalpojumus, papildus tam tika veikta pieteicējas atpazīstamības attīstīšana un pieteicējas piedāvājumu virzīšana Latvijā, Lietuvā un Polijā. Pieteicējai nav darbinieku, nepieciešamo zināšanu, prasmju un spēju šo darbību veikšanai, tāpēc attiecīgais pakalpojums tika saņemts no SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" un tālāk tika izmantots pieteicējas ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai.

[3.5] Dienests bez ievērības ir atstājis faktu, ka SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" ir reāli strādājošs un juridiskajā adresē sasniedzams uzņēmums, kura deklarētais darbības virziens atbilst strīdus darījumu būtībai. Tāpat nav ņemts vērā, ka abi darījumu dalībnieki ir atzinuši strīdus darījumu un pieteicēja ar bankas starpniecību ir apmaksājusi darījumu partnera izrakstītos rēķinus.

[3.6] Dienests ir nepamatoti vērtējis, cik ekonomiski izdevīgs pieteicējai bija konkrētais pakalpojums un cik kvalitatīvs tas bija. Šādas tiesības ir tikai pašai pieteicējai, bet ne dienestam. Iejaucoties pieteicējas noslēgto darījumu saturā un vērtējot šo darījumu ekonomisko pamatotību un nepieciešamību, kā arī nosakot, kādi līguma nosacījumi vēl bija jāiekļauj starp pusēm noslēgtajā līgumā, dienests pārkāpa tiesiskuma principu, kā arī tiesību normu saprātīgas piemērošanas principu.

[3.7] Papildus minētajam pieteicēja ir citējusi virkni Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta un Eiropas Savienības Tiesas nolēmumos pausto atziņu, uzskatot, ka dienests tās nav ņēmis vērā.

[4] Dienests paskaidrojumos par pieteikumu norādījis, ka to uzskata par nepamatotu un noraidāmu pārsūdzētajā lēmumā minēto apsvērumu dēļ.

[5] Ar Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 11.oktobra spriedumu pieteikums apmierināts un pārsūdzētais lēmums atcelts ar tā pieņemšanas dienu.

Tiesa, pamatojoties uz likuma "Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu, Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punktu un tiesu praksē paustajām atziņām, norādīja, ka tiesības atskaitīt priekšnodokli ir tad, ja cita starpā ir noticis rēķinā norādītais darījums ar rēķinā norādīto personu. Tomēr, ja dienests atzīst, ka minētie nosacījumi nav izpildījušies, dienestam priekšnodokļa atskaitījuma tiesību liegšanai nepieciešams konstatēt, ka nodokļu maksātājs zināja vai viņam vajadzēja zināt par to, ka tas iesaistās ļaunprātīgajos vai krāpnieciskajos darījumos.

Dienests izskatāmajā gadījumā pieteicējai liedza tiesības uz priekšnodokļa atskaitījumiem, jo atzina, ka no pieteicējas iesniegtajiem dokumentiem nav saprotama strīdus darījumu būtība, līdz ar to, dienesta ieskatā, nav konstatējama strīdus darījumu izmantošana pieteicējas ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai. Tiesa piekrita dienestam, ka, atbilstoši likuma "Par grāmatvedību" 2., 7. un 10.panta nosacījumiem darījumu dokumentus novērtējot to savstarpējā kopsakarā, no dokumentiem nav saprotams, kādus tieši pakalpojumus pieteicēja saņēma no SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings". Vienlaikus tiesa norādīja, ka šādā gadījumā ir nepieciešams vērtēt pieteicējas paskaidrojumus. Novērtējot pieteicējas pārstāvja dienestam un tiesai sniegtos paskaidrojumus, kā arī SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" amatpersonas /pers. F/ dienestam paskaidroto un tiesai liecināto kopsakarā ar noslēgtā līguma noteikumiem, tiesa secināja, ka pieteicējas mērķis, slēdzot darījumus ar SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings", bija saņemt izpēti par esošo klientu apmierinātību ar pieteicējas sniegto pakalpojumu/produktu, izpētīt Polijas degvielas tirgu, apzināt potenciālos klientus gan Latvijā, gan Polijā un Lietuvā, kā arī paplašināt klientu loku. Tiesa atzina par nepamatotu dienesta norādīto, ka nav saprotams, kā notika strīdus darījumi un kādi pakalpojumi sniegti, jo no pieteicējas un liecinieces skaidrotā ir saprotams, ka SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" veica pieteicējas esošo klientu aptauju, lai noskaidrotu, kā klienti uztver pieteicēju, kā arī lai noskaidrotu klientu vēlmes, intereses un tendences. Savukārt attiecībā uz ārvalstu klientu piesaisti SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" veica Polijas tirgus izpēti un piesaistīja jaunos klientus. Tiesa arī atzina, ka apstāklis, ka nav saglabājušās aptaujas anketas un aptaujas rezultātu apkopojums, nav pietiekams, lai secinātu, ka nav identificējama darījumu būtība. Savukārt apstāklis, ka SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" amatpersona tiesas sēdē nespēja atcerēties konkrētus anketu un aptauju jautājumus un pētījuma rezultātus, izskaidrojams ar to, ka kopš darījumu veikšanas brīža līdz liecību sniegšanai ir pagājuši vairāk nekā trīs gadi.

Ievērojot minēto, kā arī ņemot vērā pieteicējas pievienotās vērtības nodokļa deklarācijas par 2012.gada

septembri – 2013.gada augustu, no kurām redzams, ka minētajā laikā pieteicējas darījumu partneru skaits ir pieaudzis, tiesa atzina, ka nav pamata apšaubīt, ka pieteicēja no SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" saņemtos pakalpojumus ir izmantojusi savu ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai. Līdz ar to tiesa pārsūdzēto lēmumu atzina par nepamatotu un atceļamu no tā pieņemšanas brīža. Vienlaikus tiesa norādīja, ka tā nepiešķir ticamību pieteicējas 2016.gada 21.jūlijā tiesai iesniegtajiem pielikumiem pie pieņemšanas – nodošanas aktiem, jo visticamāk tie ir sastādīti jau pēc audita veikšanas, lai pieteicēja varētu nostiprināt savu pozīciju.

[6] Nepiekrītot Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 11.oktobra spriedumam, dienests iesniedza apelācijas sūdzību, norādot šādus argumentus un apsvērumus, kas, dienesta ieskatā, pamato tiesas sprieduma nepareizību un nepamatotību.

[6.1] Saskaņā ar likumu "Par grāmatvedību" attaisnojuma dokumentiem ir jāsatur patiesa un salīdzināma informācija. Tikai šādi dokumenti var tikt izmantoti par nodokļa rēķiniem priekšnodokļa atskaitījumu veikšanai saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likumu. Tātad, ja rēķinā nav atspoguļota precīza informācija par pakalpojuma būtību, šāds rēķins neatbilst grāmatvedības attaisnojuma dokumentam un uz tā pamata priekšnodokļa atskaitījumi nav veicami. Turklāt, kā atzīts Augstākās tiesas praksē, starpniecības, konsultāciju, mārketinga un vadības pakalpojumu jēdziens ir pārāk plašs un nenoteikts, lai no tā varētu secinātu, kādi pakalpojumi tika sniegti. Ja nav iespējams identificēt, par kādiem konkrēti pakalpojumiem rēķins ir izrakstīts, priekšnodokļa atskaitījumi nav veicami.

[6.2] Tiesa pareizi secināja, ka no pieteicējas grāmatvedības dokumentiem nav saprotams, kādi tieši pakalpojumi saņemti no SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings", jo dokumenti ir ļoti vispārīgi. Šā iemesla dēļ tiesa atzina, ka ir nepieciešams izvērtēt darījumu dalībnieku sniegto skaidrojumu par strīdus darījumiem. Tomēr minētā novērtējuma rezultātā tiesa ir izdarījusi tādus secinājumus, kas ir pamatoti vienīgi ar pieteicējas pārstāvja paskaidrojumiem un tiesas sēdē uzklausītās liecinieces liecībām, kas nav pamatotas ar jebkādiem citiem lietā esošajiem pierādījumiem. Līdz ar to tiesas izdarītie secinājumi ir noveduši pie nepareiza sprieduma.

Par to liecina apstāklis, ka tiesa bez vērtējuma atstāja paskaidrojumos esošās nepilnības un pretrunas. Proti, pieteicējas pārstāvja dienestam norādītais, ka pakalpojumi no SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" tika saņemti, jo pieteicējai nav tik liels darbinieku resurss, ko varētu regulāri sūtīt ārvalstu komandējumos pieteicējas projektu un pakalpojumu virzīšanai, nonāk pretrunā ar SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" iesniegtajās darba laika uzskaites tabelēs norādīto, ka 2013.gada februārī – jūnijā neviens darbinieks netika sūtīts komandējumā uz Poliju. Minēto tiesas sēdē apliecināja arī SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" amatpersona, norādot, ka personiski nav tikusies ar Polijas klientiem.

Tāpat, skaidrojot darījumu būtību, tiesa bez vērtējuma atstāja liecinieces /pers. F/ norādes, ka pakalpojumi neietvēra reklāmu, bet tikai mārketingu. Taču minētais ir tiešā pretrunā ar pieņemšanas – nodošanas aktos norādīto, ka strīdus darījumu ietvaros tika sniegti arī reklāmas pakalpojumi. Nav ņemts vērā arī tas, ka pieteicēja nav iesniegusi pierādījumus, kas apstiprinātu pieteicējas un liecinieces apgalvoto, ka tika veiktas intervijas, aptaujas, pētījumi u.tml.

Minēto iemeslu dēļ, dienesta ieskatā, liecinieces liecinātais un pieteicējas paskaidrotais ir vērtējams kritiski.

[6.3] Tādējādi, ņemot vērā, ka pieteicēja ne dienestam, ne tiesai nav iesniegusi pārbaudāmu mārketinga un reklāmas pakalpojumu dokumentāciju un no lietā esošajiem pierādījumiem nav identificējami strīdus darījumi jeb to būtība, dienests, atsaucoties uz Eiropas Savienības Tiesas un Augstākās tiesas praksi, norādījis, ka nav konstatējama sniegto pakalpojumu tieša un tūlītēja saikne ar pieteicējas ar pievienotās vērtības nodokli apliekamajiem darījumiem. Līdz ar to, tā kā SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" rēķinos norādītie pakalpojumi nav izmantoti pieteicējas ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai, pieteicējai nav tiesību uz priekšnodokļa atskaitījumiem.

[7] Paskaidrojumā par apelācijas sūdzību pieteicēja norādījusi, ka lietā nepastāv strīds par pieteicējas un SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" darījumu faktisko esību, ko dienests neapstrīdēja arī tiesas sēdē. Lietā ir strīds par to, vai darījumi pilnībā ir noformēti atbilstoši ārējo normatīvo aktu prasībām un vai strīdus darījumi ir saprotami, identificējami un sasaistāmi ar pieteicējas saimniecisko darbību. Tiesa pareizi secināja, ka ir saprotams, kādus pakalpojumus pieteicēja saņēma un ka tie tika izmantoti pieteicējas ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai. Turklāt jāņem vērā, ka dienesta pielietotais jēdziens "tieša un tūlītēja saikne" nav skaidrots normatīvajos aktos. Šis jēdziens apzīmē principu, ka saiknei jābūt saskatāmai pārskatāmā, loģiskā periodā. Konkrētajā gadījumā saikni veido noslēgti jauni līgumi un apgrozījuma pieaugums, par ko pierādījumi iesniegti lietas materiālos. Tāpat, pieteicējas ieskatā, ir nepamatots apelācijas sūdzībā norādītais, ka liecinieces liecinātais ir pretrunā ar darījumu dokumentiem. Lai arī lieciniece apstiprināja, ka komandējumi uz Poliju nav notikuši, jāņem vērā, ka, iespējams, SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" strīdus pakalpojumu sniegšanai izmantoja citas – efektīvākas metodes, kas nav saistītas ar darbinieku nosūtīšanu komandējumā.

Papildus minētajam pieteicēja norādījusi, ka, lai arī tā tiesas spriedumu uzskata par pamatotu un pareizu, pieteicēja tomēr nepiekrīt tiesas rīcībai, neattiecinot uz izskatāmo lietu pieteicējas iesniegtos pielikumus pieņemšanas – nodošanas aktiem.

[8] Tiesas sēdē dienesta pārstāvji uzturēja apelācijas sūdzību un lūdza pieteikumu noraidīt, savukārt pieteicējas pārstāvji apelācijas sūdzību neatzina un pieteikumu lūdza apmierināt.

Tiesas sēdē tika nopratināta /pers. F/, /pers. H/ un /pers. I/.

Motīvu daļa

[9] Lietā izšķirams strīds par to, vai pieteicēja ir tiesīga veikt priekšnodokļa atskaitījumus 6649,72 latu apmērā, pamatojoties uz SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" 2012.gada septembrī, oktobrī, novembrī un decembrī, kā arī 2013.gada janvārī, februārī, martā, aprīlī, jūnijā, jūlijā un augustā izrakstītajiem rēķiniem par reklāmas un mārketinga pakalpojumiem.

[10] Priekšnodoklis saskaņā ar likuma "Par pievienotās vērtības nodokli" (*redakcijā, kas bija spēkā līdz 2013.gada 1.janvārim*) 1.panta 9.punkta "a" apakšpunktu ir pievienotās vērtības nodokļa summa, kas norādīta apliekamajai personai izrakstītajā pievienotās vērtības nodokļa rēķinā par iegādātajām precēm vai saņemtajiem pakalpojumiem tās saimnieciskās darbības nodrošināšanai. Atbilstoši likuma "Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktam dienestā reģistrētai apliekamai personai ir tiesības nodokļa deklarācijā kā priekšnodokli no budžetā maksājamās nodokļa summas atskaitīt no citām apliekamajām personām saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par precēm un pakalpojumiem savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai.

Arī Pievienotās vērtības nodokļa likums, kas ir spēkā no 2013.gada 1.janvāra, noteic, ja preces iegādātas un pakalpojumi saņemti ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai vai tādu citās valstīs veiktu darījumu nodrošināšanai, kuri būtu apliekami ar nodokli, ja tie tiktu veikti iekšzemē, priekšnodoklis ir no citiem reģistrētiem nodokļa maksātājiem saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem (92.panta pirmās daļas 1.punkts).

Tātad, lai pievienotās vērtības nodokļa maksātājs būtu tiesīgs atskaitīt priekšnodokli no budžetā maksājamās pievienotās vērtības nodokļa summas, primāri nepieciešams konstatēt, ka nodokļa maksātājs faktiski ir saņēmis preces vai pakalpojumus, kas ir norādīti cita nodokļa maksātāja izrakstītajā rēķinā. Citiem vārdiem sakot, primāri ir izvērtējama rēķinā norādīto darījumu faktiskā esība. Tas konsekventi ir atzīts arī judikatūrā.

Ievērojot minēto, Administratīvā apgabaltiesa vispirms noskaidros, vai pieteicēja ir saņēmusi SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" izrakstītajos rēķinos norādītos pakalpojumus.

[11] Vērtējot minēto apstākli, Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka pieteicēja ir iesniegusi 2012.gada 2.jūlijā ar SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" noslēgto līgumu par mārketinga pakalpojumiem (*lietas 1.sējuma 141.-143.lapa*). Šā līguma 1.1.punktā noteikts, ka pasūtītājs jeb pieteicēja uzdod, bet izpildītājs jeb SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" apņemas sniegt pieteicējai mārketinga pakalpojumus šajā līgumā noteiktajā kārtībā (1.1.punkts). SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" ir šādi uzdevumi: attīstīt uzņēmuma atpazīstamību, noskaidrot galvenos faktorus, kuri visvairāk ietekmē sabiedrības uzticamību un iespaido firmas tēla izmaiņas krīzes apstākļos (1.2., 1.3., 1.4.punkts). Līgumā arī noteikts, ka darba mērķa sasniegšanai paredzēts analizēt teorētisko informāciju par tēlu un tā veidošanas aspektiem, pamataspektos analizēt uzņēmumu darbības principus, izpētīt degvielas uzņēmumu sektoru Latvijā un tā saistību ar Polijas un Lietuvas degvielas uzņēmumiem, veikt aptauju un intervijas, lai noskaidrotu uzņēmuma tēlu, kādu to uztver sabiedrība (1.5, 1.6., 1.7., 1.8., 1.9.punkts).

Minētajā līgumā puses vienojas, ka pieteicējas budžets mārketinga pakalpojumiem 12 mēnešus no līguma noslēgšanas dienas ir 40 000 lati bez pievienotās vērtības nodokļa (2.1.1.punkts). Pieteicēja no līguma noslēgšanas dienas maksās SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" saskaņā ar saņemto rēķinu, neņemot vērā šajā laikā periodā veikto pakalpojumu apjomu (2.1.2.punkts). Ikmēneša rēķina līguma summas apmērs ir atkarīgs no SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" veiktajiem mārketinga pasākumiem (2.1.3.punkts).

[12] Lietā ir iesniegti arī pieņemšanas – nodošanas akti un to pielikumi, kas parakstīti starp pieteicēju un SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings".

2012.gada 3.septembra aktā un tā pielikumā norādīts, ka SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" sniedza pieteicējai mārketinga pakalpojumus –veica priekšdarbus, vāca informāciju un materiālus projektam "Uzņēmuma atpazīstamības attīstīšana", gatavoja aptauju intervijai, lai noskaidrotu uzņēmuma tēlu, kādu to uztver sabiedrība. Tāpat notika klientu apzināšana ar telefona intervijas starpniecību Lietuvā un Polijā un komunikācijas uzturēšana ar UAB "Viner". Minēto darbu veikšanai tika patērētas 20 stundas, vienas stundas cena ir 131 lats, kopējā pakalpojumu summa ir 2620 lati (*lietas 2.sējuma 40.-42.lapa*). Tajā pašā dienā, proti, 2012.gada 3.septembrī SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" pieteicējai izrakstīja rēķinu, kurā kā pakalpojuma nosaukums norādīti "mārketinga pakalpojumi – jūlijs", cena 2620 lati, pievienotās vērtības nodoklis 550,20 lati, kopējā rēķina summa 3170,20 lati (*lietas 2.sējuma 39.lapa*).

Identiska satura pieņemšanas – nodošanas akts un tā pielikums noformēts 2012.gada 25.septembrī, tikai papildus norādīts, ka SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" uzturēja komunikāciju ar Polijas uzņēmumu spzo "Vecta Oil" un SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" radās papildizdevumi 120 latu vērtībā (*lietas 2.sējuma 44.-46.lapa*). 2012.gada 25.septembrī SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" izrakstīja pieteicējai rēķinu par mārketinga pakalpojumiem augustā, pakalpojuma cena 2740 lati, pievienotās vērtības nodoklis 575,40 lati, kopējā rēķina summa 3315,40 lati (*lietas 2.sējuma 43.lapa*).

2012.gada 25.septembra pieņemšanas – nodošanas aktam un tā pielikumam identisks akts un pielikums noformēts arī 2012.gada 4.oktobrī, tikai šajos dokumentos papildizdevumi norādīti 580 latu apmērā (*lietas 2.sējuma 48.-50.lapa*). 2012.gada 4.oktobrī SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" izrakstīja pieteicējai rēķinu par mārketinga pakalpojumiem septembrī, pakalpojuma cena 3200 lati, pievienotās vērtības nodoklis 672 lati, kopējā rēķina summa

3872 lati (*lietas 2.sējuma 47.lapa*).

2012.gada 14.novembrī starp pieteicēju un SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" tika parakstīts vēl viens pieņemšanas – nodošanas akts un tā pielikums. Šie dokumenti ir identiski 2012.gada 3.septembra aktam un tā pielikumam, tikai tajos norādīts, ka mārketinga pakalpojumu sniegšanai tika patērētas 14 stundas un vienas stundas cena ir 128,57 lati (*lietas 2.sējuma 52.-53.lapa*). 2012.gada 14.novembrī SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" izrakstīja pieteicējai rēķinu par mārketinga pakalpojumiem oktobrī, pakalpojuma cena 1800 lati, pievienotās vērtības nodoklis 378 lati, rēķina kopējā summa 2178 lati (*lietas 2.sējuma 51.lapa*).

Identisks pieņemšanas – nodošanas akts un tā pielikums starp pusēm parakstīts arī 2012.gada 14.decembrī, tikai tajā norādīts, ka attiecīgo darbu izpildei tika patērētas 12 stundas un vienas stundas cena ir 133,33 lati (*lietas 2.sējuma 55.-57.lapa*). 2012.gada 4.decembrī SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" izrakstīja pieteicējai rēķinu par mārketinga pakalpojumiem novembrī, pakalpojuma cena 1600 lati, pievienotās vērtības nodoklis 336 lati, rēķina kopējā summa 1936 lati (*lietas 2.sējuma 54.lapa*).

2013.gada 7.janvārī starp pieteicēju un SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" parakstīts pieņemšanas – nodošanas akts un tā pielikums, kur norādīts, ka SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" uzturēja projektu "Uzņēmuma atpazīstamības attīstīšana", apzināja klientus ar telefona intervijas starpniecību Lietuvā, uzturēja komunikāciju ar UAB "Viner" un UAB "Ervin". Šiem darbiem patērētas 14 stundas, vienas stundas cena 136,95 lati (*lietas 2.sējuma 59.-60.lapa*). 2013.gada 7.janvārī SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" izrakstīja pieteicējai rēķinu par mārketinga pakalpojumiem decembrī, pakalpojuma cena 1917,36 lati, pievienotās vērtības nodoklis 402,64 lati, rēķina kopējā summa 2320 lati (*lietas 2.sējuma 58.lapa*).

2013.gada 4.februārī starp pusēm parakstīts vēl viens pieņemšanas – nodošanas akts un tā pielikums, atbilstoši kuram SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" apzināja klientus ar telefona interviju starpniecību Polijā un Lietuvā un uzturēja komunikāciju ar UAB "Viner", UAB "Ervin" un spzo "Poroil". Šo darbu izpildei patērētas 15 stundas, vienas stundas cena 133,33 lati (*lietas 2.sējuma 62.-64.lapa*). 2013.gada 4.februārī SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" izrakstīja pieteicējai rēķinu par mārketinga pakalpojumiem janvārī, pakalpojuma cena 2000 lati, pievienotās vērtības nodoklis 420 lati, rēķina kopējā summa 2420 lati (*lietas 2.sējuma 61.lapa*).

Minētajam aktam un tā pielikumam identisks pieņemšanas – nodošanas akts un pielikums starp pieteicēju un SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" parakstīts 2013.gada 6.martā, tikai šajos dokumentos norādīts, ka SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" attiecīgo darbu izpildei patērēja 12 stundas, vienas stundas cena 134 lati (*lietas 2.sējuma 66.-67.lapa*). 2013.gada 6.martā SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" izrakstīja pieteicējai rēķinu par mārketinga pakalpojumiem februārī, pakalpojuma cena 1608 lati, pievienotās vērtības nodoklis 337,68 lati, rēķina kopējā summa 1945,68 lati (*lietas 2.sējuma 65.lapa*).

2013.gada 4.aprīlī starp pusēm parakstīts vēl viens pieņemšanas – nodošanas akts un tā pielikums, kur norādīts, ka pieteicēja ar telefona intervijas starpniecību apzināja klientus Polijā un Lietuvā un uzturēja kontaktus ar UAB "Viner" un spzo "Poroil", šo darbu izpildei patērētas 13,5 stundas, vienas stundas cena 136,04 lati (*lietas 2.sējuma 69.-70.lapa*). 2013.gada 4.aprīlī SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" izrakstīja pieteicējai rēķinu par mārketinga pakalpojumiem martā, pakalpojuma cena 1836,55 lati, pievienotās vērtības nodoklis 385,67 lati, rēķina kopējā summa 2222,22 lati (*lietas 2.sējuma 68.lapa*).

Minētajam aktam un pielikuma identisks akts un pielikums starp pusēm parakstīts 2013.gada 30.aprīlī, tikai šajos dokumentos norādīts, ka attiecīgo darbu izpildei SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" patērēja 14,5 stundas, vienas stundas cena 132,99 lati (*lietas 2.sējuma 72.-73.lapa*) . 2013.gada 30.aprīlī SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" izrakstīja pieteicējai rēķinu par mārketinga pakalpojumiem aprīlī, pakalpojuma cena 1928,38 lati, pievienotās vērtības nodoklis 404,96 lati, rēķina kopējā summa 2333,34 lati (*lietas 2.sējuma 71.lapa*).

2013.gada 5.jūnijā starp pieteicēju un SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" parakstīts vēl viens pieņemšanas – nodošanas akts un tā pielikums. Atbilstoši šiem dokumentiem SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" veica reklāmas aktivitātes (izvietoja reklāmu interneta vietnēs Polijā), ar telefona intervijas starpniecību apzināja klientus Polijā, kā arī uzturēja komunikāciju ar UAB "Viner", spzo "Poroil" un spzo "Tramel". Šo darbu izpildei tika patērētas 20 stundas, vienas stundas cena 128,56 lati (*lietas 2.sējuma 75.-76.lapa*) . 2013.gada 5.jūnijā SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" izrakstīja pieteicējai rēķinu par mārketinga pakalpojumiem maijā, pakalpojuma cena 2571,16 lati, pievienotās vērtības nodoklis 539,95 lati, rēķina kopējā summa 3111,11 lati (*lietas 2.sējuma 74.lapa*).

2013.gada 1.jūlijā starp pusēm parakstīts pieņemšanas – nodošanas akts, kurā norādīts, ka SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" sniedza pieteicējai reklāmas pakalpojumus un "sastādīja papildizdevumus jūnijā par summu 236,11 lati". Akta pielikumā norādīts, ka SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" ir veikusi šādu uzdevumu: "reklāmas pakalpojumu tehnisko izdevumu apmaksu". Norādīta vērtība 236,11 latu apmērā (*lietas 2.sējuma 78.-79.lapa*). 2013.gada 17.jūnijā SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" izrakstīja pieteicējai rēķinu par reklāmas pakalpojumiem jūnijā, pakalpojuma cena 195,13 lati, pievienotās vērtības nodoklis 40,98 lati, rēķina kopējā summa 236,11 lati (*lietas 2.sējuma 77.lapa*).

2013.gada 1.jūlijā starp pieteicēju un SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" parakstīts vēl viens pieņemšanas – nodošanas akts, kurā norādīts, ka SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" sniedza pieteicējai reklāmas pakalpojumus. Aktam pievienotajā pielikumā norādīts, ka SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" izvietoja reklāmu interneta vietnēs Polijā, ar telefona intervijas starpniecību apzināja klientus Polijā un uzturēja komunikāciju ar spzo "Poroil" un spzo "Tramel". Šo darbu izpildei tika patērētas 18 stundas, vienas stundas cena 132 lati (*lietas 2.sējuma 81.-82.lapa*).

2013.gada 19.jūnijā SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" izrakstīja pieteicējai rēķinu par reklāmas pakalpojumiem jūnijā, pakalpojuma cena 2376,03 lati, pievienotās vērtības nodoklis 498,97 lati, rēķina kopējā summa 2875 lati (*lietas 2.sējuma 80.lapa*).

Līdzīga satura akts un pielikums starp pusēm parakstīts arī 2013.gada 31.jūlijā. Šajos dokumentos papildus norādīts, ka SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" uzturēja komunikāciju arī ar spzo "Vigo" un *Landvirdian Energy Limited*. Šo darbu izpildei patērētas 16 stundas, vienas stundas cena 128,62 lati (*lietas 2.sējuma 84.-85.lapa*). Šajā pašā dienā, proti, 2013.gada 31.jūlijā SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" izrakstīja pieteicējai rēķinu par reklāmas pakalpojumiem jūlijā, pakalpojuma cena 2057,85 lati, pievienotās vērtības nodoklis 432,15 lati, rēķina kopējā summa 2490 lati (*lietas 2.sējuma 83.lapa*).

Pēdējais pieņemšanas – nodošanas akts un tā pielikums starp pusēm parakstīts 2013.gada 28.augustā. Šie dokumenti ir identiski 2013.gada 1.jūlija aktam un tā pielikumam, tikai šajos dokumentos norādīts, ka SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" darbu izpildei patērēja 24 stundas, vienas stundas cena 133,95 lati (*lietas 2.sējuma 87-88.lapa*). 2013.gada 28.augustā SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" izrakstīja pieteicējai rēķinu par reklāmas pakalpojumiem augustā, pakalpojuma cena 3214,88 lati, pievienotās vērtības nodoklis 675,12 lati, rēķina kopējā summa 3890 lati (*lietas 2.sējuma 86.lapa*).

[13] Novērtējot līgumu, pieņemšanas – nodošanas aktus, to pielikumus un rēķinus savstarpējā kopsakarā, Administratīvā apgabaltiesa secina, ka SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" atbilstoši dokumentiem pieteicējai sniedza mārketinga un reklāmas pakalpojumus, kas sevī ietver priekšdarbus, informācijas un materiālu vākšanu projektam "Uzņēmuma atpazīstamības attīstīšana", intervijas un aptaujas gatavošanu, lai noskaidrotu pieteicējas tēlu, kādu to uztver sabiedrība, klientu apzināšanu ar telefona intervijas palīdzību Polijā un Lietuvā, reklāmas materiālu izvietošanu interneta vietnēs Polijā un komunikācijas uzturēšanu ar Lietuvas un Polijas uzņēmumiem.

Nekādi citi dokumenti un pierādījumi lietā nav iesniegti, un, kā izriet no pieteicējas vairākkārt gan dienestam, gan tiesai skaidrotā, nekādu citu dokumentu, saistītu ar strīdus darījumiem, pieteicējas rīcībā nav. Tādējādi strīdus darījumu novērtēšanai pieteicēja ir nodevusi vienīgi līgumu, aktus, pielikumus un rēķinus. Novērtējot šos dokumentus kopsakarā ar pieteicējas pārstāvja paskaidrojumiem un tiesas nopratināto liecinieku liecībām, Administratīvā apgabaltiesa negūst apstiprinājumu tam, ka minētajos dokumentos norādītie pakalpojumi tika faktiski sniegti. Pie šāda secinājuma Administratīvā apgabaltiesa nonāk turpmāk minēto apsvērumu dēļ.

[14] Pieteicējas pārstāvis Administratīvajā apgabaltiesā skaidroja, ka pieteicēja tika dibināta 2011.gada nogalē un plānoja nodarboties ar degvielas vairumtirdzniecību Latvijā. Sākotnēji sadarbība ar SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" tika īstenota, lai izpētītu degvielas tirgu Latvijā. Pēc tam tika pētīts degvielas tirgus Lietuvā un Polijā, jo pieteicēja vēlējās attīstīties un paplašināt savas darbības teritoriju. Pētot degvielas tirgu Latvijā, SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" aptaujāja visu līmeņu zemniekus Zemgales reģionā. Tā rezultātā tika noskaidrots, ka lielie zemnieki nevēlējās mainīt savu degvielas piegādātāju, bet vidējie un mazie zemnieki šādu interesi izrādīja, tāpēc pieteicēja nolēma koncentrēties uz darbošanos Zemgales reģionā, degvielas piegādi piedāvājot vidējiem un maziem zemniekiem. Pie šāda secinājuma pieteicēja nonāca pēc tam, kad SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" vairāku mēnešu garumā bija aptaujājusi Latvijas zemniekus. SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" pieteicējai informāciju sniedza par vairākiem zemniekiem Zemgalē, ar kuriem pieteicēja varētu veidot sadarbību. Rezultātā ar vairākiem no tiem arī izveidojās veiksmīga sadarbība.

Pieteicējas pārstāvis skaidroja, ka SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" darbojās, arī aptaujājot Lietuvas un Polijas uzņēmumus, kas strādāja degvielas tirgū. Atbilstoši pieteicējas pārstāvja skaidrotajam SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" veikto darbību rezultātā pieteicēja noslēdza piecus sadarbības līgumus ar Polijas uzņēmumiem.

Papildus tam pieteicējas pārstāvis apgalvoja, ka SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" veica dažādas mārketinga aktivitātes, tostarp aptaujas (arī ar telefona starpniecību), aptaujājot Latvijas degvielas patērētājus. Minētais tika veikts, lai noskaidrotu pieteicējas atpazīstamību konkrētajā tirgus nišā. SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" amatpersona /pers. F/ sastādīja dažādus grafikus par to, kādā pozīcijā pieteicēja atrodas starp citiem Latvijas uzņēmumiem, tādiem kā SIA "East-West Transit", AS "Virši-A", AS "Lukoil".

No minētajiem pieteicējas pārstāvja paskaidrojumiem izriet, ka SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" pakalpojumus pieteicējai sniedza gan saistībā ar Latvijas tirgus dalībniekiem, gan arī saistībā ar Lietuvas un Polijas uzņēmumiem. Tāpat no pieteicējas pārstāvja paskaidrojumiem izriet, ka SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" strīdus pakalpojumu ietvaros veica darbības, lai noskaidrotu pieteicējas vietu un atpazīstamību Latvijas degvielas tirgus sektorā.

[15] Arī SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" amatpersona /pers. F/, būdama nopratināta Administratīvās apgabaltiesas sēdē, apgalvoja, ka SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" ir sniegusi pieteicējai mārketinga pakalpojumus, aptaujājot Latvijas zemniekus un nonākot pie secinājuma, ka pieteicējai lietderīgāk ir koncentrēties uz sadarbību ar maziem un vidējiem zemniekiem Zemgales reģionā. /pers. F/ norādīja, ka mārketinga pakalpojumu ietvaros pieteicējai tika nodota informācija par vairākiem Zemgales reģiona zemniekiem, kuri izrādīja interesi sadarboties ar pieteicēju. Šie zemnieki tika sameklēti telefona interviju rezultātā, bet dažu zemnieku kontaktinformāciju /pers. F/ iedeva

viņas bijušas vīrs /pers. H/. Atbilstoši /pers. F/ liecinātajam pieteicējai tika nodota arī kontaktinformācija par Polijas uzņēmumiem, ar kuriem rezultātā pieteicējai izveidojās veiksmīga sadarbība. /pers. F/ arī norādīja, ka strīdus pakalpojumu ietvaros tika aptaujāti degvielas patērētāji Latvijā, lai noskaidrotu viņu paradumus un izdarītu secinājumus par to, vai pieteicējai ir iespējas iespraukties Latvijas degvielas mazumtirgotāju sektorā.

[16] Administratīvās apgabaltiesas sēdē liecinieces statusā tika nopratināta arī /pers. I/, kura strīdus darījumu laikā bija SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" darbiniece. /pers. I/ liecināja, ka apmēram pusgadu strādāja minētajā uzņēmumā un viņas pienākums bija apzvanīt /pers. F/ iedotos uzņēmumus, lai noskaidrotu, vai viņi nevēlas sadarboties ar pieteicēju, iegādājoties no tās degvielu. /pers. I/ arī liecināja, ka viņa strīdus darījumu ietvaros dažādās degvielas uzpildes stacijās aptaujāja degvielas patērētājus, lai noskaidrotu viņu paradumus un ieradumus, izvēloties konkrēto degvielas uzpildes staciju, kur iepildīt degvielu.

[17] Tātad, kā pareizi norādīja pieteicēja, lietā nopratinātie liecinieki ir atzinuši strīdus darījumus. Tomēr, novērtējot minēto liecinieku liecības kopsakarā ar pieteicējas pārstāvja paskaidrojumiem un darījumu dokumentiem, Administratīvā apgabaltiesa turpmāk minēto apsvērumu dēļ nepiešķir ticamību ne liecībām, ne pieteicējas pārstāvja paskaidrojumiem.

[18] Jautāts, kāds bija galaprodukts, ko pieteicēja saņēma no SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" strīdus darījumu ietvaros, pieteicējas pārstāvis tiesas sēdē skaidroja, ka tika sastādīti dažādi grafiki un aptaujas rezultāti, taču jebkādu materiālu pieteicējas rīcībā nav, jo pieteicējas pārstāvis ar tiem iepazinās /pers. F/ datorā un tie netika izdrukāti (*pieteicējas pārstāvja paskaidrojumus skatīt tiesas sēžu protokola 5.-20.lapā, lietas 2.sējuma 193.-200.lapā*). Lai arī pieteicējas pārstāvis Administratīvās apgabaltiesas sēdē centās plaši skaidrot sadarbību ar SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" jeb to, kādas tieši darbības veica šis uzņēmums strīdus mārketinga un reklāmas pakalpojumu jomā, no pieteicējas pārstāvja paskaidrojumiem kopumā izriet, ka vienīgais galaprodukts, ko pieteicēja saņēma no SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" strīdus mārketinga un reklāmas pakalpojumu jomā, bija "kontakti ar uzņēmumiem", kuri vēlējās sadarboties ar pieteicēju, pērkot no tās degvielu. Uz to tiešā tekstā pieteicējas pārstāvis norādīja, atbildot uz Administratīvās apgabaltiesas jautājumu par saņemto galaproduktu (*sk. tiesas sēžu protokola 5.lapu lietas 2.sējuma 193.lapā*), un šādu secinājumu apstiprina arī pieteicējas pārstāvja sniegtie paskaidrojumi par to, kāpēc pieteicēja izvēlējās sadarbību tieši ar SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings". Proti, atbilstoši pieteicējas pārstāvja skaidrotajam viņš jau ilgstoši pazīst /pers. H/, kurš ir /pers. F/ bijušais vīrs, caur kuru pieteicējas pārstāvis arī iepazinās ar SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" un uzsāka ar to sadarbību. Pieteicējas pārstāvis zināja, ka /pers. F/ iepriekš ir sadarbojusies ar Polijas uzņēmumiem, /pers. F/ pieteicējas pārstāvim teica, ka viņas rīcībā ir Polijas uzņēmumu kontakti, kurus viņa var nodot pieteicējas pārstāvim. Tas bija vienīgais, ko pieteicējas pārstāvis zināja par SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings", un atbilstoši pieteicējas pārstāvja skaidrotajam ar to bija pietiekami, lai pieteicēja nolemtu uzsākt sadarbību ar SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" (*sk. tiesas sēžu protokola 15.lapu lietas 2.sējuma 198.lapā*).

Tātad no pieteicējas pārstāvja paskaidrojumiem izriet, ka pieteicēja sadarbību ar SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" uzsāka tieši tā iemesla dēļ, ka šis uzņēmums varēja nodot pieteicējai informāciju par Polijas uzņēmumiem, ar kuriem pieteicēja varētu sadarboties. No pieteicējas pārstāvja paskaidrojumiem arī izriet, ka pieteicēja no SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" saņēma "kontaktus" arī ar Latvijas zemniekiem Zemgales reģionā.

Līdzīga satura informāciju apgabaltiesai sniedza arī /pers. F/. Proti, aicināta izskaidrot, kādus pakalpojumus SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" sniedza pieteicējai, /pers. F/ norādīja, ka pieteicēja bija nesen dibināta, tāpēc tai bija nepieciešams izpētīt tirgu, lai noteiktu, kuros reģionos pārdot degvielu. Pieteicēju interesēja Latvijas, Polijas un Lietuvas tirgus. Tāpēc SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" uzsāka degvielas tirgus izpēti. Atbildot uz jautājumu, kā izpaudās šī izpēte, lieciniece norādīja, ka tika pielietotas "sākotnējās metodes, kas ir sekundāra datu apstrāde, kas sevī ietver dažādas maksas un bezmaksas bāzes, kur tika ievākti dati". Tikai pēc vairākkārt uzdotajiem konkretizējošajiem jautājumiem no liecinieces izdevās saņemt skaidrojumu, ka tirgus izpētei lieciniece *Lursoft* datu bāzē pieprasīja informāciju par lielākajiem degvielas tirgotājiem Latvijā, kā rezultātā tika saņemta informācija par, piemēram, 100 uzņēmumiem, kuri tika apzvanīti. Telefona intervijas laikā tika uzdoti jautājumi par to, cik daudz degvielas uzņēmums patērē, no kā to iegādājas, vai ir apmierināts ar iegādāto degvielu un vai nevēlas uzsākt sadarbību ar pieteicēju. Saņemtās atbildes tika apkopotas, sastādot diagrammas un tabulas, ar kurām iepazinās arī pieteicējas pārstāvis. Rezultāti tika apspriesti ar pieteicēju un pieteicējai tika ieteikts koncentrēties uz sadarbību ar Zemgales reģiona zemniekiem. Jautāta, kāds tad bija galaprodukts, kas tika nodots pieteicējai, /pers. F/ norādīja, ka pieteicējai tika izskaidroti gan principi, pēc kuriem tai jāvadās, izvēloties sadarbības partnerus, gan arī nodoti tādu uzņēmumu nosaukumi un to kontaktinformācija, kuri varētu sadarboties ar pieteicēju. Vienlaikus lieciniece apstiprināja, ka pieteicējai netika iesniegtas ne tabulas, ne diagrammas, ne pētījumu apkopojumi, ne arī citi tamlīdzīgi dokumenti.

Tātad arī no /pers. F/ liecībām jāsecina, ka faktiski pieteicējai mārketinga pakalpojumu ietvaros tika nodota konkrētu uzņēmumu kontaktinformācija.

[19] Vispārīgi Administratīvā apgabaltiesa uzskata, ka darījuma priekšmets var būt kontaktinformācija par potenciālajiem klientiem un ka viens uzņēmums var pārdot šādu informāciju citam uzņēmumam. Tomēr izskatāmajā gadījumā pieteicējas pārstāvja paskaidrojumi un liecinieces /pers. F/ liecības, vērtējot šos pierādījumus savstarpējā

kopsakarā, kā arī kopsakarā ar pārējiem lietā esošajiem pierādījumiem, norāda uz to, ka ir notikusi tikai darījumu dokumentu noformēšana starp pieteicēju un SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings", bet ne reāli darījumi.

Proti, kā minēts jau iepriekš, skaidrojot iemeslus, kāpēc pieteicēja uzsāka sadarbību tieši ar SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings", pieteicējas pārstāvis norādīja uz to, ka /pers. F/ rīcībā bija informācija par Polijas uzņēmumiem. Tai pašā laikā pieteicējas pārstāvis Administratīvās apgabaltiesas sēdē ievērojamu laiku veltīja, skaidrojot, ko tieši SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" darīja, pētot Latvijas degvielas tirgu. Arī lieciniece /pers. F/ Administratīvās apgabaltiesas sēdē sniegtajās liecībās pamatā koncentrējās uz SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" veiktajām darbībām Latvijas degvielas tirgus izpētes sakarā. Taču, lai arī starp pusēm noslēgtajā līgumā ir norādīts, ka SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" ir jāizpēta degvielas uzņēmumu sektors Latvijā, rūpīgi iepazīstoties ar lietā esošajiem starp pieteicēju un SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" parakstītajiem pieņemšanas – nodošanas aktiem un to pielikumiem, redzams, ka nevienā no tiem nav fiksēts, ka SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" būtu pētījusi Latvijas degvielas tirgu, aptaujājot tieši Zemgales reģiona zemniekus. Administratīvā apgabaltiesa piekrīt, ka aktos un to pielikumos ir norādīts, ka SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" vāca informāciju, veica aptaujas, gatavoja projektu "Uzņēmuma atpazīstamības attīstīšana", taču saistībā ar šīm darbībām nav norādīts, ka tās ir veiktas tieši attiecībā uz Latvijas tirgus dalībniekiem. Vienlaikus aktos un to pielikumos ir skaidri norādīts, ka tika aptaujāti klienti Lietuvā un Polijā, ir arī norādīti konkrēti klientu nosaukumi. Tādējādi, ja reiz SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" attiecīgās darbības būtu īstenojusi saistībā ar Latvijas tirgus dalībniekiem, tad nav rodams loģisks izskaidrojums, kāpēc aktos, pielikumos vai kādos citos darījumu dokumentos tas nav norādīts tiešā tekstā, kā tas ir darīts attiecībā uz Polijas un Lietuvas uzņēmumiem.

Minētais apstāklis ir skatāms kopsakarā ar to, ka pieteicēja ne dienestam, ne arī tiesai nav iesniegusi nekādus pierādījumus, kas apstiprinātu pieteicējas pārstāvja skaidroto, ka pieteicēja no SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" saņēma informāciju par tiem Latvijas zemniekiem Zemgales reģionā, kuri vēlētos sadarboties ar pieteicēju, pērkot no pieteicējas degvielu. Pieteicējas pārstāvis, kā jau minēts, apgalvoja, ka viņš ar /pers. F/ sastādītajiem grafikiem un veikto aptauju rezultātiem iepazinās, apmeklējot /pers. F/ ofisu un apskatot šo informāciju /pers. F/ datorā, uz ko tiesas sēdē norādīja arī /pers. F/. Vienlaikus gan pieteicējas pārstāvis, gan /pers. F/ norādīja, ka pieteicējas pārstāvis nelūdza izprintēt attiecīgo informāciju. Pieteicējas pārstāvis skaidroja, ka viņš neesot birokrātisks un viņam nav vajadzīga "papīru čupa".

Apstākļos, kad pieteicēja ik mēnesi SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" maksāja 2000-3000 latus par it kā saņemtajiem kontaktiem, kā to skaidroja pieteicējas pārstāvis un /pers. F/, nav atzīstama par saprātīgu pieteicējas pārstāvja rīcība, konkrēto informāciju tikai apskatot svešas personas datorā un nelūdzot to iesniegt pieteicējai, lai tālāk pieteicēja varētu ar to darboties. Turklāt šāds pieteicējas pārstāvja paskaidrojums ir arī apšaubāms, jo pieteicējas pārstāvis Administratīvajā apgabaltiesā skaidroja, ka viņš /pers. F/ datorā apskatīja informāciju par vairākiem desmitiem un pat simtiem tādu zemnieku, kuri vēlētos sadarboties ar pieteicēju. Šādas informācijas iegaumēšana, to tikai aplūkojot datorā, būtu izskaidrojama vienīgi ar unikālām atmiņas spējām, taču, lūgts nosaukt uzņēmumus, ar kuriem pieteicēja uzsāka sadarbību tieši SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" sniegto pakalpojumu rezultātā, pieteicējas pārstāvis Administratīvās apgabaltiesas sēdē spēja nosaukt vien "Jaunbērziņi", "Krišjāņi", "Uzvaras lauks", "Iecavnieki" un "Lieliecava Agro". Turklāt, kā apgalvoja pieteicējas pārstāvis, no /pers. F/ saņemto informāciju par potenciālajiem sadarbības partneriem (zemniekiem) pieteicējas pārstāvis tālāk nodeva pieteicējas darbiniekiem – menedžeriem, lai viņi aptaujātu šos zemniekus. Tātad, ja reiz pieteicējas pārstāvis vairāku desmitu un pat simtu uzņēmumu nosaukumus nodeva saviem darbiniekiem, tad šādai informācijai kaut kādā veidā tomēr bija jābūt nostiprinātai – vai nu papīra veidā vai e-pasta veidā, vai jebkādā citā veidā, tomēr pieteicējas pārstāvis tiesas sēdē norādīja, ka attiecīgā informācija dokumentāri netika fiksēti. Ja attiecīgā informācija no SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" netika saņemta papīra veidā, bet, piemēram, elektroniski, tad Administratīvā apgabaltiesa neredz objektīvus šķēršļus tās saglabāšanai, lai tālāk to varētu apstrādāt. Tāpat nav saskatāmi šķēršļi attiecīgās informācijas fiksēšanai, ja darījumu partneris to sniedz, piemēram, telefoniski. Tomēr arī to pieteicējas pārstāvis nav darījis. Līdz ar to pieteicējas pārstāvja vairākkārt sniegtie paskaidrojumi, ka no SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" saņemtā informācija netika noformēta "taustāmā veidā", ir vērtējami kā tādi, kas liek apšaubīt, ka pieteicēja no SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" vispār ir saņēmusi jebkādu informāciju.

[20] Šādu secinājumu liek izdarīt arī kāds cits apstāklis.

Proti, kā izriet no iepriekš norādītajiem darījumu dokumentiem, SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" pieteicējai rēķinus par sniegtajiem mārketinga pakalpojumiem izrakstīja katru mēnesi laika posmā no 2012.gada septembra līdz 2013.gada augustam. Atbilstoši šiem rēķiniem mārketinga pakalpojumi sniegti, sākot no 2012.gada jūlija līdz 2013.gada augustam, tātad vairāk nekā gadu.

No iepriekš norādītajiem pieņemšanas – nodošanas aktiem un to pielikumiem jeb tajos ietvertās informācijas izriet, ka tie ir vienveidīgi, un tajos nav fiksēta informācija par veiktajiem darbiem, kas tieši būtu attiecināmi uz Latvijas degvielas tirgus dalībniekiem. Tāpēc pieteicējas pārstāvim Administratīvās apgabaltiesas sēdē tika jautāts, kādas tieši darbības SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" veica visā līguma darbības periodā jeb, citiem vārdiem sakot, kādus tieši pakalpojumus pieteicēja saņēma no SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" ikmēnesi vairāk nekā viena gada periodā. Novērtējot pieteicējas pārstāvja paskaidrojumus, atbilde uz šo jautājumu tā arī netop skaidra, jo sākumā pieteicējas pārstāvis apgalvoja, ka SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" aptaujāja 50-70 zemniekus Zemgales reģionā, pēc tam norādīja, ka aptauja notika katru mēnesi un tas bija ilgs process. Vienlaikus pieteicējas pārstāvis norādīja, ka viņam ir grūti pateikt, vai

katru mēnesi tika aptaujāti 20, 50 vai 70 zemnieki. Jautāts, vai katru mēnesi tika aptaujāti vieni un tie paši zemnieki vai arī dažādi, pieteicējas pārstāvis norādīja, ka viņš uz šo jautājumu nevar atbildēt, jo runa ir par "mērķa grupu, kas tika aptaujāta". Pēc tam pieteicējas pārstāvis norādīja, ka aptaujas rezultātā pieteicēja uzsāka sadarbību ar 100, 200, vēlāk ar 300 zemniekiem, savukārt šobrīd pieteicēja sadarbojas jau ar vairāk nekā 1000 zemniekiem. Turklāt secinājums, ka pieteicējai ir lietderīgi darboties ar vidējiem un maziem zemniekiem Zemgales reģionā, izkristalizējās pēc vairākiem mēnešiem, nevis uzreiz.

Kā redzams, no pieteicējas pārstāvja Administratīvajā apgabaltiesā sniegtajiem paskaidrojumiem tā arī netop skaidrs, par kādu daudzumu zemniekiem pieteicēja saņēma informāciju no SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings". Administratīvā apgabaltiesa uzskata, ja uzņēmums sadarbību ar saviem pircējiem uzsāk tieši cita uzņēmuma sniegto pakalpojumu rezultātā, saņemot no tā informāciju par klientiem, kuri vēlas darboties konkrētajā tirgus nišā, uzņēmuma pārstāvim nebūtu jābūt objektīvām grūtībām atbildēt uz jautājumu, vai tie bija 10 klienti vai vairāki simti klientu. Šeit arī jānorāda, ka pieņemšanas – nodošanas aktos nekas nav teikts par to, ka SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" nodod pieteicējai citu uzņēmumu (pieteicējas iespējamo sadarbības partneru) kontaktinformāciju.

Turklāt pieteicējas pārstāvja paskaidrojumi objektīvi nav izprotami arī attiecībā uz to, kādu tieši informāciju pieteicēja saņēma no SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" saistībā ar Latvijas zemniekiem, kuri vēlētos sadarboties ar pieteicēju, jo, no vienas puses, pieteicējas pārstāvis tiesas sēdē norādīja, ka /pers. F/ iedeva viņam mazo un vidējo zemnieku sarakstu, taču, no otras puses, pieteicējas pārstāvis skaidroja, ka /pers. F/ "apkopoja principu, kā pieteicējai vajadzēja fokusēties", un tālāk pieteicēja pēc datu bāzēm meklēja, kuri zemnieki ir lielie jeb tādi, kas pieteicējai "neder", un kuri ir mazie un vidējie jeb tādi, kas pieteicējai "der". To darīja pieteicējas menedžeri, kuri rezultātā noskaidroja zemnieku nosaukumus un atrada to kontaktinformāciju "Zaļajās lapās", *Lursoft* un citviet. Atbildot uz precizējošiem jautājumiem šajā sakarā, pieteicējas pārstāvis tiesas sēdē norādīja, ka pieteicēja no /pers. F/ saņēma apmēram 70 zemnieku nosaukumus.

No šādiem paskaidrojumiem, iespējams, būtu jāsecina, ka SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" veikto pakalpojumu rezultātā nonāca pie secinājuma, ka pieteicējai ir lietderīgi sadarboties ar vidējiem un maziem zemniekiem Zemgales reģionā, un iedeva pieteicējai apmēram 70 šādu zemnieku nosaukumus, savukārt pārējos klientus, ar ko pieteicējai izveidojās sadarbība, pieteicēja sameklēja pati, fokusējoties uz maziem un vidējiem zemniekiem Zemgales reģionā. Ja darījumi norisinājās šādā veidā, tad nav saprotams, kādas tieši darbības SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" veica katru mēnesi vairāk nekā viena gada periodā, saņemot par to atlīdzību vairāku tūkstošu latu apmērā. Kā jau minēts, pieteicējas pārstāvis loģiski saprotamu izskaidrojumu šajā sakarā nespēja sniegt.

Izskaidrojumu minētajam apstāklim nav sniegusi arī /pers. F/, kura Administratīvās apgabaltiesas sēdē arī sniedza grūti uztveramu informāciju par to, kādas tieši darbības katru mēnesi veica SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" strīdus darījumu ietvaros. /pers. F/ norādīja, ka faktiski katru mēnesi tika aptaujāti potenciālie pieteicējas klienti. Atbildot uz jautājumu, kā tika izvēlēti klienti, kurus aptaujāt, /pers. F/ norādīja, ka katru reizi no *Lursoft* tika pieprasīta informāciju par lielajiem uzņēmumiem, uzsverot, ka uzņēmumu apgrozījums mainījās, tāpēc tie uzņēmumi, kas iepriekš neatbilda liela uzņēmuma statusam, pēc gada pārskata iesniegšanas, iespējams, kļuva par lielu uzņēmumu. Šajā sakarā nepieciešams norādīt uz diviem aspektiem, kas liek apšaubīt liecinieces liecības ticamību. Pirmkārt, nav saprotams, kāpēc informācija no *Lursoft* tika pieprasīta par lielajiem uzņēmumiem, ja reiz pieteicējai bija jāorientējas uz maziem un vidējiem uzņēmumiem. Otrkārt, no /pers. F/ liecībām izriet, ka sadarbība starp pieteicēju un SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" ilga divus gadu, kuru griezumā tika vērtēti arī vienu un to pašu uzņēmumu gada pārskati, lai analizētu to apgrozījumus. Tomēr atbilstoši pieņemšanas – nodošanas aktiem sadarbība starp pieteicēju un SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" ilga 14 mēnešus, bet ne divus gadus. Turklāt, kā minēts jau iepriekš, ne aktos, ne to pielikumos nav fiksētas SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" veiktās darbības attiecībā uz Latvijas tirgus izpēti.

[21] Saistībā ar minētajām /pers. F/ liecībām un pieteicējas pārstāvja paskaidrojumiem nepieciešams norādīt vēl kādu būtisku apstākli.

Proti, atbilstoši pieteicējas pārstāvja paskaidrotajam un /pers. F/ liecinātajam SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" veikto pakalpojumu rezultātā tika secināts jau vairākkārt norādītais, ka pieteicējai ir nepieciešams fokusēties uz maziem un vidējiem zemniekiem Zemgales reģionā. No pieņemšanas – nodošanas aktos norādītā izriet, ka SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" pakalpojumu sniegšanu uzsāka 2012.gada jūlijā. Savukārt no lietā esošajām pieteicējas pievienotās vērtības nodokļa deklarācijām izriet, ka pirmos ar pievienotās vērtības nodokli apliekamos darījumus pieteicēja veica 2012.gada aprīlī. Šādi darījumi ir veikti arī 2012.gada maijā un jūnijā jeb pirms pieteicēja atbilstoši dokumentiem saņēma mārketinga pakalpojumus no SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings".

Kā redzams no pieteicējas pievienotās vērtības nodokļa deklarācijām par 2012.gada aprīli, maiju un jūniju, pieteicēja šajā laikā veica ar pievienotās vērtības nodokli apliekamos darījumus ar vairākām zemnieku saimniecībām. 2012.gada jūnijā tie bija vairāki desmiti zemnieku saimniecību (*lietas 3.sējuma 4.-18.lapa*). No publiski pieejamās informācijas Uzņēmumu reģistrā redzams, ka šīs zemnieku saimniecības, kurām pieteicēja piegādāja degvielu 2012.gada aprīlī – jūnijā, ir reģistrētas Zemgales reģionā. No tā savukārt jāsecina, ka pieteicēja jau pirms sadarbības uzsākšanas ar SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" veiksmīgi sadarbojās ar Zemgales reģiona zemnieku saimniecībām, piemēram, 2012.gada jūnijā deklarējot ar pievienotās vērtības nodokli apliekamos darījumus vairāk nekā 200 000 latu apmērā.

Tāpat no pieteicējas pievienotās vērtības nodokļa deklarācijām redzams, ka sadarbība ar dažām no tām zemnieku saimniecībām, kurām pieteicēja degvielu piegādāja 2012.gada aprīlī – jūnijā, turpinājās arī turpmākajos taksācijas periodos jeb jau pēc tam, kad pieteicēja noformēja pakalpojumu saņemšanu no SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings".

Vienlaikus no pieteicējas pievienotās vērtības nodokļa deklarācijām par 2012.gada jūliju – decembri (*lietas 3.sējuma 19.-55.lapa*) redzams, ka pieteicēja ar pievienotās vērtības nodokli apliekamos darījumus ir veikusi ne tikai ar Zemgales reģiona zemnieku saimniecībām, bet arī ar sabiedrībām ar ierobežotu atbildību, kas ir reģistrētas citos Latvijas reģionos, nevis Zemgalē.

Ievērojot minēto, nav gūstams apstiprinājums apgalvojumam, ka pieteicēja pie secinājuma, ka tai ir jāsadarbojas ar Zemgales reģiona zemnieku saimniecībām, nonāca tieši SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" sniegtā pakalpojuma rezultātā un ka šā pakalpojuma rezultātā pieteicēja fokusējās uz sadarbību tikai ar Zemgales reģiona zemnieku saimniecībām.

[22] Iepriekš minēto iemeslu dēļ ir apšaubāma arī liecinieces /pers. I/ Administratīvajā apgabaltiesā sniegtā liecība.

Proti, lai arī /pers. I/ tiesas sēdē apstiprināja, ka viņa darbojās strīdus darījumu ietvaros, tomēr /pers. I/ liecība kopumā ir vērtējama kā nenopietna, un arī tā neatklāj strīdus darījumu būtību, jo, plaši klāstot veiktās darbības strīdus darījumu ietvaros, /pers. I/ gala rezultātā norādīja, ka viņa internetā pētīja lielākos degvielas tirgotājus Latvijā, piemēram, "Statoil", "Lukoil", "Virši-A", lai noskaidrotu, cik daudz degvielas uzpildes staciju ir šiem tirgotājiem kopumā un katrā no Latvijas reģioniem. /pers. I/ skaidroja, ka minētais bija nepieciešams, lai secinātu, vai pieteicējai ir iespēja iesprakties konkrētajā tirgus nišā, proti, degvielas mazumtirdzniecībā, taču tai pašā laikā /pers. I/ apstiprināja, ka viņas rīcībā nebija informācijas par to, vai un kur pieteicēja nodarbojās (vai plānoja nodarboties) ar degvielas mazumtirdzniecību, un, kā izriet no pieteicējas skaidrotā, pieteicēja nodarbojās ar degvielas vairumtirdzniecību, bet ne ar mazumtirdzniecību.

/pers. I/ tiesas sēdē arī apgalvoja, ka viņa aptaujāja degvielas pircējus dažādās degvielas uzpildes stacijās, jautājot viņiem, kāpēc ir izvēlējušies iegādāties degvielu konkrētajā degvielas uzpildes stacijā. Arī tas bija nepieciešams, lai noskaidrotu pieteicējas iespējas iesprakties konkrētajā tirgus sektorā. /pers. I/ norādīja, ka iegūtā informācija ļāva izdarīt secinājumus par degvielas pircēju ieradumiem un paradumiem, plusiem un mīnusiem, lai tādējādi secinātu, ko ir nepieciešams darīt, lai varētu uzsākt darbošanos konkrētajā tirgus nišā. Taču uz konkrētiem jautājumiem, kādi ir šie ieradumi, paradumi, plusi un mīnusi, /pers. I/ tā arī nespēja sniegt nopietnas un vērā ņemamas atbildes, norādot vien to, ka no degvielas pircējiem tika saņemtas atbildes, ka konkrētajā degvielas uzpildes stacijā klients iebrauca, jo tā bija "pa ceļam", klientam bija nepieciešams nopirkt kafiju vai apmeklēt labierīcības, vai arī vienkāršas apstākļu sakritības dēļ. /pers. I/ nespēja izskaidrot, pie kādiem secinājumiem šī informācija ļāva nonākt SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings", veicot degvielas tirgus izpēti, lai secinātu, vai pieteicējai ir iespēja iesprakties Latvijas degvielas mazumtirgotāju sektorā. Turklāt no /pers. I/ liecības netop skaidrs, kādā veidā tika apkopota no degvielas pircējiem saņemtā informācija, jo /pers. I/ norādīja, ka "anketas kā tādas" netika aizpildītas – šādā gadījumā neviens pircējs nevēlētos ar viņu komunicēt, jo tas aizņem laiku. No liecības jāsecina, ka /pers. I/ pati veica piezīmes par to, kādu iemeslu dēļ klienti iegriezās konkrētajā degvielas uzpildes stacijā un pēc tam par šo jautājumu "parunājās" ar /pers. F/, taču tas, pretēji liecinieces /pers. F/ apgalvotajam, nav vērtējams kā augsta līmeņa mārketinga pakalpojums.

Tiesas sēdē /pers. I/ arī apliecināja, ka /pers. F/ viņai deva sarakstu ar uzņēmumiem, kuri bija jāsazvana, ko /pers. I/ arī esot darījusi. Telefona intervijas laikā tika skaidrots, cik degvielas uzņēmums patērē mēnesī, no kā un par kādu cenu iegādājas degvielu, vai ir apmierināts ar sadarbību ar attiecīgo degvielas piegādātāju, vai vēlas mainīt sadarbības partneri, uzsākot sadarbību ar pieteicēju, u.tml. Tomēr tai pašā laikā no /pers. I/ tā arī neizdevās saņemt atbildi uz jautājumu, kā tika fiksēta šī informācija un kā tā tika apstrādāta, jo, no vienas puses, /pers. I/ apgalvoja, ka bija tabula ar konkrēto uzņēmumu nosaukumiem un šajā tabulā /pers. I/ ievilka krustiņu uzņēmumam, kurš atbildēja, ka vēlas sadarboties ar pieteicēju, un tālāk /pers. I/ informēja /pers. F/ tikai par to uzņēmumu skaitu, kas atsaucās un sniedza atbildes uz konkrētajiem jautājumiem. Taču, no otras puses, /pers. I/ apgalvoja, ka /pers. F/ tika nodots saraksts ar konkrētiem uzņēmumu nosaukumiem, nevienu no kuriem /pers. I/ neatceras.

Visu šo apstākļu kopums neļauj piešķirt ticamību /pers. I/ sniegtajām liecībām par viņas veiktajām darbībām strīdus darījumu ietvaros. Tāpat ir apšaubāms /pers. I/ apgalvotais, ka uzņēmumi telefona intervijas laikā sniedza atbildes par patērēto degvielas daudzumu mēnesī. Ir maz ticams, ka, zvanot uz uzņēmuma publiski norādīto telefona numuru, kā to skaidroja /pers. I/, persona uzreiz būtu spējīga pateikt, cik tieši litrus attiecīgais uzņēmums patērē mēnesī. Tāpat ir apšaubāmi, ka uzņēmuma pārstāvis personai, kura nav pazīstama un par kuru uzņēmuma pārstāvim nav nekādas informācijas, atklās, kur un par kādu cenu attiecīgais uzņēmums iegādājas degvielu. Turklāt, lai varētu atbildēt uz /pers. I/ uzdoto jautājumu par to, vai sazvanītais uzņēmums vēlētos sadarboties ar pieteicēju, šim uzņēmumam būtu jāsniedz informācija vismaz par pieteicējas piedāvātajām degvielas cenām, taču atbilstoši /pers. I/ liecībām šādas informācijas viņas rīcībā nebija un tāda sazvanītajiem uzņēmumiem netika sniegta.

Minētie apstākļi kopumā nerada priekšstatu par to, ka /pers. I/ patiešām darbojās strīdus darījumu ietvaros. Šeit arī jānorāda, ka /pers. I/ liecība, tāpat kā /pers. F/ liecība un arī pieteicējas pārstāvja paskaidrojumi par strīdus darījumu faktisko norisi, ir grūti uztverami, saprotami un analizējami, jo tie ir vai nu vispārīgi, vai nu nekonkrēti, vai arī tik savārstīti un pretrunīgi, ka īsti nav saprotams, ko persona ar to vēlējās pateikt. Turklāt nereti viens un tas pats jautājums tiesas sēdē tika uzdots vairākkārt, lai saņemtu kaut cik saprotamu atbildi uz to. Tāpat nepieciešams norādīt, ka, /pers. F/, /pers. I/ liecības un pieteicējas pārstāvja paskaidrojumus vērtējot savstarpējā kopsakarā, izriet acīmredzams secinājums, ka liecības un paskaidrojumi ir savstarpēji saskaņoti, jo "lielos vilcienos" pieteicējas pārstāvja un liecinieču norādītais sakrīt, taču, pievēršoties detaļām, personas minstinās un nespēj sniegt viegli uztveramu un izsekojamu informāciju par darījumu norisi un sniedz uz vietas izdomātas atbildes, nevis tādas atbildes, kas pamatotas ar kādreiz reāli veiktajām darbībām.

[23] Papildus minētajam, vērtējot jautājumu par to, vai SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" sniedza pieteicējai

mārketinga pakalpojumus, kuru rezultātā tika piesaistīti ārvalstu uzņēmumi, Administratīvā apgabaltiesa norāda turpmāk minēto.

No lietā esošajiem starp pieteicēju un SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" parakstītajiem pieņemšanas – nodošanas aktiem un to pielikumiem izriet, ka SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" jau 2012.gada jūlijā veica klientu apzināšanu Lietuvā un Polijā. Arī turpmākajos mēnešos sastādītajos pieņemšanas – nodošanas aktos ir norādīts, ka SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" uzturēja komunikāciju ar Lietuvas un Polijas uzņēmumiem.

Tātad no darījumu dokumentiem izriet, ka SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings", sniedzot pieteicējai mārketinga pakalpojumus, apzināja arī Lietuvas tirgu. Arī pieteicējas pārstāvis, raksturojot pieteicējas sadarbību ar SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings", atsaucās uz Lietuvas uzņēmumiem. Tai pašā laikā /pers. F/ Administratīvajā apgabaltiesā sniegtajās liecībās, atbildot uz jautājumu, vai SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" attiecībā uz Lietuvas tirgu veica kādas darbības un vai pētīja šo tirgu, atbildēja ar skaidru "nē" (*sk. tiesas sēžu protokola 9.lapu lietas 3.sejuma 88.lapā*). Šajā sakarā lieciniece arī izskaidroja, ka sākotnēji bija doma pētīt Lietuvas tirgu, taču pēc tam pieteicējas pārstāvis teica, ka viņam pašam ir idejas šajā sakarā, tāpēc Lietuvas tirgu nav nepieciešams pētīt. Tātad darījumu dokumentos norādītā informācija, tāpat kā pieteicējas pārstāvja skaidrotais, nonāk pretrunā ar lieciniece liecināto.

Tāpat nepieciešams norādīt, ka atbilstoši pieņemšanas – nodošanas aktiem un to pielikumiem SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" klientus Polijā apzināja un kontaktus ar Polijas uzņēmumiem uzturēja visu sadarbības periodu, proti, no 2012.gada jūlija līdz 2013.gada augustam (izņemot 2013.gada janvāri un jūliju). Tomēr, kā Administratīvās apgabaltiesas sēdē skaidroja /pers. F/, viņa izmantoja interneta vietni www.google.lv, kur ievadīja atslēgas vārdus "degvielas pircēji un pārdevēji Polijā" un tādā veidā centās noskaidrot attiecīgos uzņēmumus. Tiem tika sūtītas e-pasta vēstules, taču atbildes netika saņemtas, līdz ar to nekādi kontakti neveidojās. Rezultātā /pers. F/ palūdza savam bijušajam vīram /pers. H/ to cilvēku kontaktus, kuri nodarbojās ar degvielas tirdzniecību Polijā, un nodeva šos kontaktus pieteicējai (*sk. tiesas sēžu protokola 8.-9.lapu lietas 32.sējuma 87-88.lapā*). Tātad no /pers. F/ liecībām jāsecina, ka faktiski /pers. F/ kontaktinformāciju par Polijas uzņēmumiem saņēma no sava bijušā vīra un tālāk pārdeva šo informāciju pieteicējai. Taču tādā gadījumā nav saprotams, kādas tieši darbības SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" veica 14 mēnešu sadarbības periodā, "uzturot kontaktus" ar Polijas uzņēmumiem, kā tas ir norādīts darījumu dokumentos. Atbildi uz šo jautājumu nesniedz arī /pers. F/ liecība. Tāpat arī pieteicējas pārstāvis nav izskaidrojis, kā tieši izpaudās SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" veiktās darbības kontaktu uzturēšanā ar Polijas uzņēmumiem.

Minēto apstākļu kopums apliecina jau iepriekš secināto, ka ir notikusi tikai formāla darījumu dokumentu noformēšana, bet ne reāla pakalpojumu sniegšana.

[24] Darījumu faktisko esību liek apšaubīt arī darījumu dokumentos ietvertās informācijas analīze.

Proti, pieņemšanas – nodošanas aktu pielikumos ir norādīts konkrēts stundu skaits, kas patērēts mārketinga pakalpojumu sniegšanai attiecīgajā mēnesī. Aktu pielikumos norādītais stundu skaits ir atšķirīgs katru mēnesi, tas svārstās no 12 stundām mēnesī līdz 24 stundām mēnesī, turklāt atsevišķos mēnešos norādīts, ka tika patērētas nevis pilnas stundas, bet, piemēram, 13,5 vai 14,5 stundas. No darījumu dokumentiem nav iespējams izsecināt, kādā veidā notika stundu uzskaite. To nav iespējams noskaidrot arī no liecinieces /pers. F/ liecībām.

Tāpat jānorāda, ka atbilstoši /pers. I/ apgalvotajam viņa, strādājot SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings", darbus veica tikai pieteicējai sniegtā pakalpojuma ietvaros, jo /pers. F/ tieši šā iemesla dēļ /pers. I/ piedāvāja pastrādāt SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings". /pers. I/ arī apliecināja, ka viņa nestrādāja pilnu slodzi, bet vien dažas stundas dienā. No lietā esošajām SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" darba laika uzskaites tabelēm (*lietas 1.sējuma 190.-201.lapa*) redzams, ka /pers. I/ nostrādātās stundas uzskaitītas 2013.gada jūnijā, jūlijā un augustā, kad /pers. I/ nostrādāja attiecīgi 76, 92 un 88 stundas. Tātad, ja vadās no /pers. I/ liecībām, būtu jāsecina, ka /pers. I/, darbojoties pieteicējai sniegtā pakalpojuma ietvaros, 2013.gada jūnijā, jūlijā un augustā patērēja attiecīgi 76, 92 un 88 stundas. Tomēr no pieņemšanas – nodošanas aktiem un to pielikumiem, kas parakstīti starp pieteicēju un SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings", izriet, ka 2013.gada jūnijā SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" mārketinga pakalpojumu sniegšanai patērēja 18 darba stundas, 2013.gada jūlijā – 16 stundas, bet 2013.gada augustā – 24 stundas. Tātad /pers. I/ liecinātais un pieņemšanas – nodošanas aktos un to pielikumos norādītais nesaskan. Šeit arī jānorāda, ka atbilstoši gan /pers. I/, gan /pers. F/ liecinātājam katru mēnesi strīdus pakalpojumu ietvaros attiecīgās darbības veica arī pati /pers. F/, kā arī vēl vismaz viena SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" darbiniece, kas nozīmē, ka tādējādi minētajos mēnešos tika patērēts vēl vairāk stundu. Minētie apstākļi neļauj izprast, kā tika aprēķinātas konkrētajam pakalpojumam patērētās darba stundas.

Saistībā ar pieņemšanas – nodošanas aktiem nepieciešams norādīt arī to, ka tajos ir fiksētas dažādas likmes par vienu darba stundu, tās ir atšķirīgas katru mēnesi, proti, 131 lati, 128,57 lati, 133,33 lati, 136,95 lati, 134 lati, 136,04 lati, 132,99 lati, 128,56 lati, 132 lati, 128,62 lati, 133,95 lati. No darījumu dokumentiem nav iespējams nonākt pie secinājuma, kādi faktori ietekmēja stundas likmi un kāpēc katru mēnesi tā mainījās. Tāpat nav iespējams nonākt pie secinājuma, kāpēc stundas likme ir noteikta nevis "apaļās" summās, bet, piemēram, 128,56 lati vai 128,62 lati. Šeit būtiski norādīt, ka atbilstoši pieteicējas pārstāvja paskaidrojumiem starp pieteicēju un SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" netika atrunāts, kā tieši tiks noteikta cena, tika minēts, ka pieteicēja maksās par stundām, taču darījumu dalībnieku starpā netika apspriests, cik stundas nepieciešamas konkrēto darbu izpildei, šajā sakarā netika sastādītas arī tāmes vai kādi citi dokumenti, kuros būtu fiksēti cenu veidošanās faktori. No pieteicējas pārstāvja paskaidrojumiem faktiski izriet, ka pieteicēja bija gatava apmaksāt jebkādu SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" izrakstīto rēķinu, jo paļāvās uz šo uzņēmumu, tā kā pieteicējas

pārstāvis jau apmēram 10 gadus pazina /pers. H/ jeb norādītā uzņēmuma īpašnieces un amatpersonas bijušo vīru. Savukārt no /pers. F/ liecībām izriet, ka pieteicējai bija teikts, ka konkrētais pakalpojums kopumā izmaksās 40 000 latus, kam pieteicēja piekrita, tāpat kā piekrita tam, ka pieteicējai katru mēnesi tiks izrakstīts rēķins atbilstoši nostrādātajām stundām neatkarīgi no mēnesī sniegtā pakalpojuma apjoma. Ņemot vērā, ka pieteicējas rīcībā nav nedz tāmju, nedz aprēķinu, nedz jebkādu citu dokumentu, no kā varētu izsecināt, kā veidojās konkrētā darījumu cena (stundas likme), un vērtējot šo apstākli kopsakarā ar to, ka atbilstoši iepriekš norādītajam faktiski nav iespējams saprast, kādu tieši pakalpojumu pieteicēja saņēma no SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings", Administratīvā apgabaltiesa pieteicējas rīcību, piekrītot ikmēnesi maksāt vairākus tūkstošus latus, nevērtē kā saprātīgu un atbilstošu normālas komercdarbības praksei. Piekrītot maksāt darījumu partnerim vairākus desmitus tūkstošus latus par konkrēto darījumu, būtu tikai saprātīgi un adekvāti, ja uzņēmums sagaidītu atskaiti par to, kas veido šo cenu, it īpaši ievērojot, ka jebkāds "taustāms" materiāls konkrēto darījumu ietvaros netika saņemts, bet notika "regulāra runāšanās un apspriešana", kā to apgalvoja /pers. F/ un pieteicējas pārstāvis. Šeit Administratīvā apgabaltiesa arī norāda, ka pieteicējai netiek uzlikts pienākums uzņemties atbildību par to, kādā veidā darījumu partneris noformē dokumentus, tomēr, ja reiz pieteicēja darījumu partnera sastādītos dokumentus iegrāmato savos grāmatvedības reģistros un uz to pamata veic priekšnodokļa atskaitījumus, tad pieteicējai jābūt spējīgai sniegt izskaidrojumu par šajos dokumentos fiksēto, lai pārliecinātos par šajos dokumentos ietvertās informācijas ticamību.

Saistībā ar darījumu dokumentiem nepieciešams norādīt arī to, ka lietā esošos pieņemšanas – nodošanas aktu pielikumus, kuros ir norādītas konkrētākas darbības, kas veiktas strīdus darījumu ietvaros, pieteicēja iesniedza tikai pirmās instances tiesā. Administratīvā apgabaltiesa, tāpat kā pirmās instances tiesa, uzskata, ka šis apstāklis ļauj apšaubīt minēto dokumentu ticamību, jo nav saprotams, kāpēc minētie dokumenti netika iesniegti dienestam ne audita laikā, ne arī apstrīdēšanas laikā, kā arī nav saprotams, kāpēc darījumu dalībnieki neatsaucās uz šiem dokumentiem dienestam sniegtajos paskaidrojumos, ja reiz minētie dokumenti tika sastādīti vienlaikus ar pieņemšanas – nodošanas aktiem. Tomēr, arī pēc būtības izvērtējot pieņemšanas – nodošanas aktu pielikumos fiksēto informāciju, Administratīvā apgabaltiesa, kā jau tas norādīts iepriekš, uzskata, ka tie nepierāda strīdus darījumu faktisko esību.

Turklāt gan pieņemšanas – nodošanas aktos, gan to pielikumos norādīts, ka pieteicēja no SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" saņēma arī reklāmas pakalpojumus. Proti, 2013.gada 5.jūnija un 2013.gada 1.jūlija pieņemšanas – nodošanas aktos minēts, ka SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" veica reklāmas aktivitātes (izvietoja reklāmu interneta vietnēs Polijā), savukārt vēl vienā 2013.gada 1.jūlija akta pielikumā norādīts, ka SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" ir veikusi šādu uzdevumu: "reklāmas pakalpojumu tehnisko izdevumu apmaksu". Tātad darījumu dokumentos tiešā tekstā ir norādīts, ka pieteicējas darījumu partneris sniedza pieteicējai ar reklāmas izvietošanu saistītos pakalpojumus. Tai pašā laikā pieteicējas pārstāvis ne pirmās instances tiesas sēdē, ne Administratīvajā apgabaltiesā nenorādīja, ka pieteicēja no SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" saņēma reklāmas pakalpojumus. Arī lieciniece /pers. F/ Administratīvās apgabaltiesas sēdē par reklāmas pakalpojumiem liecības nesniedza, savukārt pirmās instances tiesas sēdē norādīja, ka pieteicējai sniegtie pakalpojumi reklāmu neietvēra, bija tikai mārketinga pakalpojums un, iespējams, norāde līgumā par reklāmu ir kļūda. Tātad no pieteicējas darījumu partnera amatpersonas skaidrotā izriet, ka reklāmas pakalpojumi pieteicējai netika sniegti, kas savukārt liek apšaubīt pieteicējas un tās darījumu partnera parakstītos dokumentus jeb tajos norādītās informācijas patiesumu un kārtējo reizi norāda vienīgi uz formālu darījumu dokumentu sastādīšanu, bet ne uz reālu darījumu veikšanu. Pretējā gadījumā nav izskaidrojams, kāpēc darījumu dokumentos ir skaidri norādīts, ka darījumu partneris vairākus mēnešus veica ar reklāmu saistītas darbības, par kurām ir izrakstīti rēķini konkrētas summas apmērā, bet tai pašā laikā neviens no darījumu dalībniekiem ar reklāmu saistīto darbību veikšanu apliecināt nevar.

[25] Papildus minētajam saistībā ar darījumu dokumentiem norādāms arī tas, ka pieteicējas iesniegtajos pieņemšanas – nodošanas aktu pielikumos fiksēts, ka SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" ir bijuši papildizdevumi, piemēram, 2012.gada 25.septembra akta pielikumā papildizdevumi norādīti 120 latu apmērā, bet 2012.gada 4.oktobra akta pielikumā – 580 latu apmērā. Tomēr ne no darījumu dokumentiem, ne no darījumu dalībnieku skaidrotā nav saprotams, kas ir domāts ar papildizdevumiem, proti, kādi SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" bija radušies papildizdevumi, kas bija jāiekļauj pieņemšanas – nodošanas aktos un par kuriem samaksa bija jāpieprasa no pieteicējas. Arī pieteicējas pārstāvis šo apstākli nav skaidrojis.

Tāpat lietā nav rodams izskaidrojums apstāklim, kāpēc atsevišķos gadījumos SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" rēķinus pieteicējai izrakstīja ātrāk nekā parakstīti pieņemšanas – nodošanas akti, piemēram, rēķins izrakstīts 2012.gada 4.decembrī, bet pieņemšanas – nodošanas akts parakstīts 2012.gada 14.decembrī, vai arī rēķini izrakstīti 2013.gada 17. un 19.jūnijā, bet pieņemšanas – nodošanas akti parakstīti 2013.gada 1.jūlijā. Tātad pieteicēja rēķinus saņēma pirms tika sastādīti pieņemšanas – nodošanas akti. Minētais skatāms kopsakarā ar apstākli, ka rēķini ir ļoti vispārīgi – tajos norādīts, ka SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" pieteicējai sniedza mārketinga vai reklāmas pakalpojumus, un no pieteicējas pārstāvja paskaidrojumiem neizriet, ka viņam bija pilnīgs priekšstats par to, kādas darbības SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" veica katru mēnesi, pieprasot no pieteicējas samaksu. Turklāt 2013.gada 17. un 19.jūnija rēķinos, saistībā ar kuriem 2013.gada 1.jūlijā sastādīti divi akti, norādīts, ka tie ir izrakstīti par reklāmas pakalpojumiem, taču, kā tika noskaidrots jau iepriekš, atbilstoši SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" amatpersonas liecinātajam reklāmas pakalpojumi pieteicējai nemaz netika sniegti.

Ņemams vērā arī tas, ka atbilstoši darījumu dokumentiem SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" veica priekšdarbus. Tomēr nevienā no minētajiem darījumu dokumentiem nav norādīts, kas ir jāsaprot ar priekšdarbiem, kādus uzdevumus tie ietvēra un kādas darbības bija jāveic to īstenošanai. Atbilde uz šo jautājumu nav rodama arī pieteicējas

pārstāvja paskaidrojumos un liecinieku liecībās.

No pieteicējas pārstāvja paskaidrojumiem un liecinieku liecībām atbilde nav rodama uz vēl kādu jautājumu. Proti, līgums starp pieteicēju un SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" parakstīts un stājās spēkā 2012.gada 2.jūlijā, savukārt pirmais pieņemšanas – nodošanas akts parakstīts 2012.gada 3.septembrī, kad arī izrakstīts pirmais SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" rēķins. Gan aktā, gan rēķinā norādīts, ka SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" sniedza pieteicējai mārketinga pakalpojumus jūlijā. No tā būtu jāsecina, ka SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" strīdus pakalpojumu izpildi uzsāka līdz ar līguma noslēgšanu, taču šādā gadījumā nav saprotams, kāpēc par jūlijā sniegtajiem pakalpojumiem akts un rēķins izrakstīts un attiecīgi samaksa pieprasīta divus mēnešus vēlāk.

Administratīvā apgabaltiesa uzskata, ka norādītie apstākļi, trūkumi un nepilnības darījumu dokumentos kopsakarā ar darījumu dalībnieku skaidrojumiem liecina par jau vairākkārt secināto, ka izskatāmajā gadījumā ir notikusi tikai dokumentu formāla sastādīšana, bet ne reāla pakalpojumu sniegšana.

[26] Pie šāda secinājuma Administratīvā apgabaltiesa nonāk, ievērojot arī jau iepriekš konstatēto, ka pieteicējas rīcībā nav nekādu dokumentāru pierādījumu, kuros būtu fiksētas SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" veiktās darbības – aptaujas anketas, izpētes rezultāti, projekts, kas attiecas uz pieteicējas attīstības veicināšanu, reklāmas materiāli u.tml. Šajā sakarā, atbildot uz pieteicējas argumentu, ka normatīvajos aktos nav noteikts pienākums sastādīt šādus dokumentus darījuma faktiskās esības pierādīšanai, nepieciešams norādīt, ka saskaņā ar likuma "Par nodokļiem un nodevām" 38.pantu gadījumā, ja nodokļu maksātājs nepiekrīt nodokļu administrācijas aprēķinātajam nodokļu maksājuma lielumam, pierādījumus par maksājamo nodokļu apmēru jāiesniedz nodokļu maksātājam. Ir pareiza pieteicējas norāde, ka normatīvajos aktos nav uzskaitīts, ar kādiem tieši pierādījumiem ir pierādāms attiecīgais darījums, taču tas nenozīmē, ka tādējādi nodokļu maksātājs ir atbrīvojams no pierādīšanas pienākuma, jo jāņem vērā, ka likumdevējs tiesību normās nevar paredzēt ikvienu dzīves situāciju un attiecīgi nevar uzskaitīt pierādīšanas līdzekļus un to daudzumu konkrēto faktu apstiprināšanai. Turklāt apstāklis, ka normatīvajos aktos nav uzskaitīti attiecīgo darījumu apstiprināšanai nepieciešamie pierādījumi, ir vērtējams par labu nodokļu maksātājam, jo līdz ar to nodokļu maksātājam ir plaša rīcības brīvība attiecīgo pierādījumu iesniegšanā. Tomēr konkrētajā gadījumā būtiski ņemt vērā ne vien to, ka pieteicējas rīcībā nav nekādu pierādījumu strīdus darījumu apstiprināšanai (izņemot līgumu, rēķinus, pieņemšanas – nodošanas aktus un to pielikumus, kas strīdus darījumu faktisko esību nepierāda), bet it īpaši to, ka faktiski ne pieteicēja, ne tās darījumu partneris nespēj sniegt tādus paskaidrojumus, kuros būtu atklāta strīdus darījumu būtība, norise, to ietvaros veiktās darbības u.tml. apstākļi.

Minēto apstākļu kontekstā jānorāda arī tas, ka, ja reiz pieteicēja apņemas maksāt darījumu partnerim 40 000 latus par darījumu, kura būtība nav izprotama no darījuma dokumentiem un saistībā ar kuru pieteicējas rīcībā nav nekādu pierādījumu, izņemot attaisnojuma dokumentus, kuri darījuma būtību neatklāj, tad ir pamats runāt arī par konkrētā darījuma ekonomisko pamatojumu. Par to ir pamats runāt, ņemot vērā arī to, ka pieteicēja nespēj izskaidrot, ko tieši pieteicēja saņēma no SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" katru mēnesi visa līguma darbības laikā jeb, citiem vārdiem sakot, kas bija tas taustāmais rezultāts, ko puses novērtēja 40 000 latu apmērā. Turklāt ir nepamatots šajā sakarā izteiktais pieteicējas viedoklis, ka tikai pieteicēja pati var novērtēt konkrētā darījuma ekonomisko pamatojumu un tā nepieciešamību saimnieciskajā darbībā. Attiecības starp pieteicēju kā nodokļu maksātāju un dienestu ir publiski tiesiskas attiecības, kuras cita starpā regulē nodokļu normatīvie akti, atbilstoši kuriem ikviens darījums ir vērtējams ne tikai pēc juridiskās formas un būtības, bet arī pēc ekonomiskās būtības un pamatojuma. Tas tiešā tekstā ir noteikts likuma "Par nodokļiem un nodevām" 23.panta četrpadsmitajā daļā. Tāpēc, apšaubot konkrēto darījumu ekonomisko pamatojumu, kam iepriekš izklāstīto apsvērumu dēļ piekrīt arī Administratīvā apgabaltiesa, dienests nav rīkojies prettiesiski un nav pārkāpis Administratīvā procesa likumā nostiprinātos tiesību principus, kā to kļūdaini uzskata pieteicēja. Tieši pretēji – norādot uz strīdus darījumu ekonomiskā pamatojuma neesību, dienests ir rīkojies atbilstoši normatīvo aktu prasībām, kas ir piemērojamas auditējamo darījumu novērtēšanā.

[27] Rezumējot iepriekš norādīto un secināto, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka darījumi starp pieteicēju un SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" faktiski nav notikuši.

Pretēji pieteicējas viedoklim, šo darījumu faktisko esību neapstiprina arī Administratīvajā apgabaltiesā nopratinātā /pers. H/ liecība, jo /pers. H/ nespēja liecināt par konkrētām darbībām, kuras strīdus darījumu ietvaros veica SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings", vien norādīja, ka pieteicēja bija jaundibināts uzņēmums, kuru bija nepieciešams attīstīt, un uzņēmuma attīstīšana parasti izmaksā 100 000 latus, kas savukārt neatbilst pieteicējas un SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" darījumu vērtībai.

Tāpat, pretēji pieteicējas viedoklim, strīdus darījumu faktisko esību neapstiprina arī apstāklis, ka strīdus darījumus ir apstiprinājušas abas darījumu puses. Kā atzinusi Augstākā tiesa, šis apstāklis pats par sevi neapstiprina dienesta apstrīdētā darījuma faktisko esību un neizslēdz fiktīvi noformēta darījuma iespējamību (sk. *Augstākās tiesas 2016.gada 16.jūnija sprieduma lietā Nr.SKA-70/2016 5.punktu*). Arī tas apstāklis, ka pieteicēja ir apmaksājusi darījumu partnera izrakstītos rēķinus, pats par sevi nepierāda strīdus darījumu faktisko esību, jo naudas kustība norēķinu kontos nenozīmē arī preču (pakalpojumu) kustību starp maksātāju un saņēmēju. Pieteicējas un SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" savstarpēji noslēgto darījumu faktisko esību neapstiprina arī tas, ka pieteicēja ir noslēgusi sadarbības līgumus ar Polijas uzņēmumiem, ko pierāda lietā iesniegtie līgumi, kā arī ir veikusi degvielas piegādes Latvijas zemnieku saimniecībām, ko apstiprina pieteicējas pievienotās vērtības nodokļa deklarācijas. Lietā nav iesniegti pierādījumi, ka darījumus ar minētajiem uzņēmumiem pieteicēja ir noslēgusi tieši SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" sniegto pakalpojumu rezultātā. Šāds

secinājums neizriet arī no pieteicējas pārstāvja paskaidrojumiem un no liecinieku liecībām.

[28] Tādējādi, tā kā pieteicēja nav saņēmusi SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" rēķinos norādītos pakalpojumus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pieteicējai nav tiesību kā priekšnodokli atskaitīt minētā uzņēmuma rēķinos norādīto pievienotās vērtības nodokli. Turklāt, tā kā darījumi starp pieteicēju un deklarēto darījumu partneri pēc savas ekonomiskās būtības vispār nav notikuši, tad nav īpaši jāpamato tālākais secinājums, ka pieteicēja par to nevarēja nezināt. To, ka persona nevar nezināt, ka tā nav veikusi darījumu, nosaka loģikas likumi (sk., *Augstākās tiesas 2016.gada 25.oktobra rīcības sēdes lēmuma lietā Nr.SKA-200/2016 8.punktu*).

Vienlaikus Administratīvā apgabaltiesa uzskata par nepieciešamu pievērst uzmanību apstāklim, ka atbilstoši pieteicējas pārstāvja un liecinieka /pers. H/ norādītajam minētās personas ir pazīstamas jau ilgstoši – vairāk nekā 10 gadus pirms tika noformēti strīdus darījumi. Tieši šo personu pazīšanās bija iemesls sadarbības uzsākšanai starp pieteicēju un SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings". Uz minēto personu pazīšanos norādīja arī lieciniece /pers. F/, un tas izriet arī no liecinieces /pers. I/ liecinātā. Turklāt, kā norādīja /pers. I/, viņa par to, ka ir jāierodas uz tiesas sēdi konkrētajā lietā, uzzināja nevis no pavēstes (ko lieciniece nav izņēmusi pasta nodaļā), bet gan no /pers. H/, kurš viņu informēja par nepieciešamību ierasties uz tiesas sēdi, lai nesaņemtu sankcijas. Tas savukārt norāda uz to, ka darījumu dalībnieki un ar viņiem saistītās personas kontaktējas vēl joprojām. Citiem vārdiem sakot, minēto personu paskaidrojumi un liecības apstiprina pieteicējas un SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" pārstāvju savstarpējo pazīšanos arī ārpus konkrēto darījumu robežām. Neapšaubāmi, personu saistība un savstarpējā pazīšanās pati par sevi nevar būt pamats apgalvojumam, ka tādējādi konkrētais darījums ir bijis fiktīvs. Tomēr, novērtējot savstarpējā kopsakarā izskatāmās lietas faktiskos apstākļus, darījumu dokumentus un darījumu dalībnieku skaidrojumu par strīdus darījumiem, Administratīvajai apgabaltiesai nerodas šaubas, ka personu savstarpējā pazīšanās ir atvieglojusi strīdus darījumus noslēgt un darījumu dokumentus sastādīt tā, lai censtos radīt šķietamību par to, ka konkrētie darījumi ir notikuši, lai gan patiesībā tā nav bijis. Minētās darbības īstenotas ar mērķi panākt budžetā maksājamā nodokļa apmēra samazināšanu.

[29] Pastāvot šādiem apstākļiem, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka dienests tiesiski un pamatoti veica korekcijas pievienotās vērtības nodokļa aprēķinos, samazinot no budžeta atskaitāmā nodokļa apmēru, kā arī nosakot papildus budžetā maksājamo nodokļa apmēru.

Līdz ar to pārsūdzētais lēmums daļā par pievienotās vērtības nodokļa aprēķiniem ir atzīstams par tiesisku un pamatotu.

[30] Papildus minētajam saistībā ar korekcijām pievienotās vērtības nodokļa aprēķinos nepieciešams atbildēt uz vēl vienu pieteicējas argumentu.

Proti, pieteicēja vairākkārt ir uzsvērusi, ka dienests nav apstrīdējis, ka pieteicēja no SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" ir saņēmusi tās rēķinos norādītos pakalpojumus, bet gan ir apstrīdējis to, ka pieteicēja saņemtos pakalpojumus ir izmantojusi savu ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai.

Novērtējot pārsūdzētā lēmuma saturu un argumentāciju, Administratīvā apgabaltiesa secina, ka pārsūdzētais lēmums ir mulsinošs un pretrunīgs, jo, no vienas puses, dienests norādījis, ka pieteicēja no SIA "Tirgus dzinējs – reklāma & mārketings" ir saņēmusi pakalpojumus, taču nav tos izmantojusi ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai (arī dienesta pārstāvji tiesas sēdēs ir norādījuši, ka "kaut kādi pakalpojumi" tika saņemti), taču, no otras puses, dienests, vairākkārt ir uzsvēris, ka no darījumu dokumentiem nav identificējama darījumu būtība un nav saprotams, kādus tieši pakalpojumus pieteicēja saņēma. Administratīvā apgabaltiesa uzskata, ka gadījumā, ja pēc visu lietā noskaidroto apstākļu novērtējuma nav saprotams, kādus pakalpojumus nodokļu maksātājs ir saņēmis, tad attiecīgi nav iespējams tālāk izvērtēt šo pakalpojumu izmantošanu ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai. Ja reiz pakalpojums nav identificējams, tad nav saprotams, kā ir iespējams vērtēt šā neidentificētā pakalpojuma izmantošanu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai. Arī Augstākā tiesa atzinusi, ka, lai rastos priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, nepieciešams konstatēt, ka ir darījums, turklāt jābūt skaidrībai par darījuma priekšmetu un būtību. Ja tiek konstatēts, ka darījums nav noticis, par to vairs nav pamata runāt kā par notikušu un tālāk apspriest, vai tas kalpo personas saimnieciskajai darbībai (sk. *Augstākās tiesas 2015.gada 26.maija sprieduma lietā Nr.SKA-66/2015 5.punktu*).

Tādējādi, tā kā izskatāmajā gadījumā Administratīvā apgabaltiesa konstatēja, ka darījumi starp pieteicēju un SIA "Tirgus dzinējs – reklāma un mārketings" vispār nav notikuši, tad vairs nav pamata apspriest, vai minētā uzņēmuma rēķinos norādītie pakalpojumi bija nepieciešami un tika izmantoti pieteicējas ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai.

Tāpat nepieciešams norādīt, ka dienests administratīvo aktu ir pamatojis ar likuma "Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu un Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punktu. Piemērojot šīs tiesību normas, Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka pieteicēja nav ievērojusi tajās paredzēto nosacījumu priekšnodokļa atskaitījumu veikšanai – reāli veikt darījumu, par kuru atskaitīts priekšnodoklis. Tas savukārt nozīmē, ka pieteicējas priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības jebkurā gadījumā nav atzīstamas, neskatoties uz dienesta izteiktajiem apsvērumiem tostarp par attiecīgo darījumu izmantošanu pieteicējas ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai.

[31] Pieteicējai ar pārsūdzēto lēmumu ir koriģēti arī ar uzņēmumu ienākuma nodokli saistītie aprēķini. Tie ir pamatoti ar Gada pārskatu likuma un likuma "Par uzņēmumu ienākuma nodokli" normām.

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

Atbilstoši likuma "Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 5.panta ceturtajai daļai pie izdevumiem, kas nav saistīti ar saimniecisko darbību, pieskaitāmi arī tādi izdevumi, kas ekonomiski nav saistīti ar nodokļa maksātāja saimniecisko darbību.

Savukārt saskaņā ar Gada pārskatu likuma 22.panta pirmo daļu postenī "Pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas" parāda neto apgrozījuma gūšanai izlietotās produkcijas, preču vai pakalpojumu izmaksas ražošanas vai iegādes pašizmaksā. Atbilstoši šā panta otrajai daļai "Pārdošanas izmaksās" un "Administrācijas izmaksās" iekļauj ar tām saistītās personāla izmaksas, materiālu izmaksas, pamatlīdzekļu nolietojuma un nemateriālo ieguldījumu vērtības norakstīšanas summas un citas ar tām saistītās izmaksas.

Tātad, lai darījumu vērtību varētu iekļaut uzņēmuma izmaksās, nepieciešams konstatēt, ka attiecīgie darījumi ir faktiski notikuši. Tā kā Administratīvā apgabaltiesa iepriekš konstatēja, ka darījumi starp pieteicēju un tās deklarēto darījumu partneri vispār nav notikuši, apgabaltiesa atzīst, ka dienests pamatoti un tiesiski veica attiecīgās korekcijas pieteicējas uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķinos, nosakot pieteicējai papildus budžetā maksājamo uzņēmumu ienākuma nodokli. Pieteicēja pret šiem aprēķiniem nav iebildusi, un Administratīvā apgabaltiesa matemātiskā aprēķina kļūdas nekonstatē.

Līdz ar to pārsūdzētais lēmums atzīstams par tiesisku un pamatotu arī daļā par uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķiniem.

[32] Pieteicējai ar pārsūdzēto lēmumu papildu nomaksai budžetā noteikta arī pievienotās vērtības nodokļa un uzņēmumu ienākuma nodokļa soda nauda un nokavējuma nauda.

Administratīvā apgabaltiesa, pamatojoties uz pārsūdzētajā lēmumā piemērotajām tiesību normām, pārsūdzēto lēmumu atzīst par tiesisku un pamatotu arī šajā daļā. Dienesta veiktie aprēķini ir matemātiski pareizi un atbilstoši dienesta pareizi piemērotajām tiesību normām. Turklāt Administratīvā apgabaltiesa izskatāmajā lietā nekonstatē tādus apstākļus, kas ļautu pieteicēju atbrīvot no soda naudas samaksas. Aprēķinātā soda nauda likumdevēja noteiktajā apmērā ir samērīga un atbilstoša pieteicējas izdarītajam pārkāpumam, iegrāmatojot grāmatvedībā faktiski neesošus darījumus un zinot par savas rīcības prettiesiskumu.

[33] Pastāvot šādu apstākļu kopumam, Administratīvā apgabaltiesa dienesta apelācijas sūdzību atzīst par pamatotu, savukārt pieteikumu – par nepamatotu un noraidāmu.

[34] Administratīvā apgabaltiesa nepiekrīt pirmās instances tiesas sniegtajam strīdus darījumu dalībnieku paskaidrojumu novērtējumam un tā rezultātā izdarītajiem secinājumiem.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

noraidīt SIA "Nafta LV" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2015.gada 3.novembra lēmuma Nr.22.13/L-44971 atcelšanu.

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

Tiesas sēdes priekšsēdētāja	D.Makarova
Tiesneses	S.Kanenberga

A.Šteinberga