ADMINISTRATĪVĀ APGABALTIESA

Lietas Nr.A420462813
Lietas arhīva Nr.AA43-0375-20/13
ECLI:LV:ADAT:2020:0427.A420462813.14.S

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2020.gada 27.aprīlī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnese referente Sanita Kanenberga,
tiesneses Indra Meldere un Anita Šteinberga

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „Zītari LZ" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2013.gada 23.augusta lēmuma Nr.22.8/L-20547 atcelšanu, sakarā ar SIA „Zītari LZ" apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2014.gada 12.septembra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienests (turpmāk – dienests) pieteicējai SIA „Zītari LZ" veica pievienotās vērtības nodokļa auditu par 2011.gada janvāri – novembri, iedzīvotāju ienākuma nodokļa un akcīzes nodokļa auditu par 2011.gada janvāri – 2012.gada jūliju, valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu auditu par 2011.gada janvāri – jūliju un uzņēmumu ienākuma nodokļa auditu par 2011.gadu.

Audita rezultātā pieteicējai ar dienesta 2013.gada 27.marta lēmumu Nr.23.4/L-300 (turpmāk – sākotnējais lēmums) papildus nomaksai budžetā aprēķināts uzņēmumu ienākuma nodoklis 5267 lati, soda nauda 1580,10 lati un nokavējuma nauda 592,54 lati, pievienotās vērtības nodoklis 15 277,38 lati, soda nauda 4583,22 lati un nokavējuma nauda 3745,97 lati.

Nepiekrītot sākotnējam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja.

[2] Ar dienesta ģenerāldirektora p.i. 2013.gada 23.augusta lēmumu Nr.22.8/L-20547 (turpmāk – pārsūdzētais lēmums) sākotnējais lēmums atstāts negrozīts, papildus nosakot iepriekšējo taksācijas periodu nesegto zaudējumu samazinājumu 34 33 latu apmērā. Pārsūdzētajā lēmumā secināts, ka pieteicēja ir iesaistīta faktiski nenotikušu darījumu ķēdē ar SIA „SUN" par saldētu mencas fileju bez ādas piegādi un pieteicēja par to zināja (tai vajadzēja to zināt).

[3] Administratīvajā rajona tiesā saņemts pieteicējas pieteikums par pārsūdzētā lēmuma atcelšanu.

Pieteikumā norādīts turpmāk minētais.

[3.1] Dienests nav pareizi novērtējis lietas faktiskos apstākļus un nav ņēmis vērā pieteicējas argumentus.

[3.2] Preču piegādes apliecina ar SIA „SUN" noslēgtais līgums, SIA „SUN" amatpersonas /pers. A/ un pilnvarotā pārstāvja /pers. B/ paskaidrojumi, pārvadātāja SIA „FishPass" noformētie rēķini par transporta pakalpojumu sniegšanu. Preču izsniegšanas vieta ir identificējama. Dienests nav ieguvis tādus pierādījumus, kas norādītu uz strīdus darījumu faktisku neesību. Atsevišķas nepilnības grāmatvedības dokumentu noformēšanā nevar būt par pamatu, lai konstatētu, ka darījumi nav notikuši.

[3.3] Ja arī nav notikuši darījumi starp SIA „SUN" un tās piegādātāju SIA „Gandis", tas automātiski neļauj secināt, ka pieteicēja nav saņēmusi preces darījumā ar SIA „SUN".

[3.4] Pieteicēja iegādājas pārtikas produktus no liela skaita piegādātāju. Tādēļ pieteicējai fiziski nav iespējams izsekot katra produkta izcelsmei līdz tā sākotnējam ražotājam. Fakts, ka dienestam šaubīgs licies tikai viens darījumu partneris, liecina par to, ka pieteicēja rūpīgi izvēlas darījumu partnerus un nav pieļāvusi kādu nolaidību vai nevērību.

[3.5] Pārsūdzētajā lēmumā nav norādīts uz nevienu objektīvu pierādījumu tam, ka pieteicēja zināja vai tai bija jāzina par to, ka tās darījums ir iesaistīts krāpnieciskās darbībās.

[4] Dienests paskaidrojumā Administratīvajai rajona tiesai pieteikumu lūdz noraidīt, pamatojoties uz pārsūdzētajā lēmumā minēto. Papildus norāda, ka lietā nav pierādījumu tam, ka prece faktiski ir bijusi un tikusi identificēta.

[5] Ar Administratīvās rajona tiesas 2014.gada 12.septembra spriedumu pieteikums noraidīts, pamatojoties uz turpmāk minētajiem argumentiem.

Tiesa atzina, ka konkrētajā gadījumā darījumi ar SIA „SUN" faktiski nav notikuši un pieteicēja ir piedalījusies ar pievienotās vērtības nodokļa krāpšanos saistītā darbībā, tādēļ pieteicējai pamatoti samazinātas 2011.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītās pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas, palielināts apliekamais ienākums, kā arī noteikts iepriekšējo taksācijas periodu nesegto zaudējumu samazinājums. Attiecīgi dienests pamatoti saskaņā ar likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 3.panta pirmo daļu, 4.panta pirmo daļu, 26.panta pirmo daļu, likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu, 32.panta pirmo un piekto daļu papildus nomaksai budžetā aprēķināja uzņēmumu ienākuma nodokli, soda naudu un nokavējuma naudu.

[6] Par Administratīvās rajona tiesas 2014.gada 12.septembra spriedumu pieteicēja iesniedza apelācijas sūdzību, lūdzot pieteikumu apmierināt.

Apelācijas sūdzībā norādīts turpmāk minētais.

[6.1] Tiesa nav pareizi novērtējusi lietas faktiskos apstākļus un lietā esošos pierādījumus, kā rezultātā nonākusi pie nepareiza sprieduma taisīšanas. Spriedums pamatots galvenokārt ar šaubām un pieņēmumiem.

[6.2] Tiesa nepamatoti secināja, ka /pers. A/ SIA „SUN" komercdarbību nav veikusi. Pieteicēja pārliecinājās, ka SIA „SUN" ir reģistrēta komercreģistrā, ir ar pievienotās vērtības nodokli apliekama persona, kā arī pārliecinājās par /pers. A/ tiesībām pārstāvēt sabiedrību. Apstāklis, ka faktiski darījumus minētās sabiedrības vārdā uz pilnvaras pamata izpildīja /pers. B/, neietekmē šo darījumu tiesiskumu.

[6.3] Tiesai nebija pamata neatzīt /pers. B/ paskaidrojumus un liecību tikai tā iemesla dēļ, ka pieteicējas amatpersona bija ilgstoši pazīstama ar /pers. B/. Tieši ilgstošā pazīšanās bija iemesls, kāpēc pieteicēja nolēma iepirkt preci no SIA „SUN", kuras pilnvarotā persona bija /pers. B/.

[6.4] Tiesa /pers. C/ liecību ir novērtējusi nepareizi.

[6.5] Tiesa nepamatoti secināja, ka preču piegādātāja transportlīdzekļa vadītāja /pers. D/ paskaidrojumi, liecība un transportlīdzekļa ceļazīmes nepierāda preču faktisku piegādi.

[6.6] Lietā esošie pierādījumi (darījumus apliecinošie dokumenti, /pers. E/, /pers. A/, /pers. B/, /pers. C/, /pers. D/ paskaidrojumi un liecības) apstiprina strīdus darījumu faktisko esību. Kaut arī minētie paskaidrojumi un liecības detaļās satur atsevišķas neprecizitātes (kas izskaidrojamas ar laika posmu starp darījumu veikšanu un liecību sniegšanu), no tām nepārprotami izriet, ka SIA „SUN" faktiski ir veikusi preču piegādi pieteicējai.

[6.7] Veicot preču pārvietošanu no pieteicējas struktūrvienības /adrese A/ uz struktūrvienību /adrese B/, nekāda papildu dokumentācija jeb iekšējā pavadzīme nebija obligāti jānoformē, jo preču pārvietošana uzņēmuma ietvaros nerada pārmaiņas uzņēmuma mantas stāvoklī. Nepamatota ir arī tiesas norāde par neatbilstošu preču uzskaiti pieteicējas struktūrvienībā.

[6.8] Tiesa nepamatoti pārmet pieteicējai pienācīgas rūpības neievērošanu darījumu partnera izvēlē, dokumentu noformēšanā un preču pieņemšanā, jo auditā apšaubīti pieteicējas darījumi tikai ar vienu no daudziem darījumu partneriem šajā laika periodā. Pieteicēju nav pamata vainot ļaunprātīgā vai krāpnieciskā rīcībā.

[7] Dienests rakstveida paskaidrojumā pieteicējas apelācijas sūdzību uzskata par nepamatotu un noraidāmu, pamatojoties uz pārsūdzētajā lēmumā izdarītajiem secinājumiem.

[8] Ar Administratīvās apgabaltiesas 2016.gada 11.janvāra spriedumu pieteikums noraidīts. Minētais spriedums ar Senāta 2018.gada 16.maija spriedumu atcelts un lieta nosūtīta Administratīvajai apgabaltiesai jaunai izskatīšanai.

Izskatot lietu no jauna, Administratīvā apgabaltiesa ar 2018.gada 27.septembra spriedumu pieteikumu noraidīja. Minētais spriedums atcelts ar Senāta 2019.gada 5.septembra spriedumu un lieta nosūtīta Administratīvajai apgabaltiesai jaunai izskatīšanai.

[9] Apgabaltiesa atbilstoši Administratīvā procesa likuma 304.panta pirmajai daļai administratīvo lietu izskata rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[10] Pārbaudījusi lietas materiālus un noklausījusies procesa dalībnieku paskaidrojumus, liecinieku liecības, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pieteicējas apelācijas sūdzība nav pamatota un pieteikums ir noraidāms.

[11] Lietā ir izšķirams jautājums, vai dienests pamatoti liedza pieteicējai veikt priekšnodokļa atskaitījumus no budžetā maksājamās pievienotās vērtības nodokļa summas, pamatojoties uz SIA „SUN" vārdā izrakstītajiem rēķiniem.

[12] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" (šeit un turpmāk redakcijā, kas bija spēkā līdz 2013.gada 1.janvārim)10.panta pirmās daļas 1.punkts noteic, ka 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, kā arī tādu ārvalstīs veiktu darījumu nodrošināšanai, kuri būtu apliekami ar nodokli, ja tie tiktu veikti iekšzemē.

Atbilstoši konsekventai Senāta judikatūrai saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu priekšnodokli no budžetā maksājamās summas persona var atskaitīt, pastāvot visiem šādiem priekšnoteikumiem: 1) persona ir reģistrēta dienestā kā ar pievienotās vērtības nodokli apliekamā persona; 2) tā saņēmusi preci vai pakalpojumu un atbilstošu nodokļa rēķinu; 3) prece vai pakalpojums saņemts no citas ar pievienotās vērtības nodokli apliekamās personas, kas atbilstošā kārtībā reģistrēta dienestā; 4) saņemtā prece vai pakalpojums tiek izmantots savu ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai, tas ir, tiek radīta jauna ar pievienotās vērtības nodokli apliekamā prece vai pakalpojums.

No iepriekš minētās tiesību normas izriet, ka priekšnoteikums priekšnodokļa atskaitīšanai citastarp ir tas, ka prece vai pakalpojums saņemts no citas ar pievienotās vērtības nodokli apliekamās personas un ka pakalpojumu faktiski sniegusi vai preci faktiski piegādājusi tieši nodokļa rēķinā norādītā persona.

Tāpat Senāta pastāvīgajā judikatūrā atzīts, ka atbilstoši likuma jēgai, skatot likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu kopsakarā ar 1.panta 9.punktu un 8.pantu, priekšnodokli var atskaitīt tikai par atbilstoši nodokļa rēķinam faktiski notikušu darījumu, kas atbilst visām minētajā normā norādītajām pazīmēm. Tas nozīmē, ka, pirmkārt, jākonstatē, vai darījums vispār faktiski noticis. Lai iegūtu tiesības atskaitīt priekšnodokli, nav pietiekami, ka darījumi noformēti atbilstoši likuma prasībām, jo darījumiem jābūt arī faktiski notikušiem gan pēc to ekonomiskā, gan juridiskā rakstura (būtības), bet nodokļu rēķinam jāatbilst faktiski notikušam darījumam (*Senāta 2009.gada 23.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-53/2009 8.punkts*).

Tāpat tiesu praksē atzīts, ka ir jāņem vērā arī pierādījumi, kas attiecas uz tiešo darījumu partneru tālākiem darījumiem ar citiem sadarbības partneriem tiktāl, ciktāl tas saistīts ar sniegtajiem pakalpojumiem vai iegādātajām precēm. Šādā gadījumā tālākie darījumi ļauj izsecināt, vai tiešie darījumu partneri varēja, vai nevarēja sniegt attiecīgos pakalpojumus vai piegādāt preces. Jāvērtē gan pierādījumi, kas attiecas uz tālākajiem darījumiem ar citiem partneriem, turklāt šie pierādījumi ir jāvērtē savstarpējā kopsakarā (*Senāta 2010.gada 5.jūlija spriedums lietā Nr.SKA-343/2010*).

[13] Kā norādījis Senāts, faktūrrēķini vai preču pavadzīmes-rēķini ir uzskatāmi par nodokļa rēķiniem un par pakalpojuma sniegšanu vai preču piegādi apliecinošiem dokumentiem likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta izpratnē un šādu dokumentu esība ļauj pieņemt, ka pakalpojums ir sniegts vai preces ir piegādātas. Tomēr šāds pieņēmums neizslēdz iespēju administratīvā procesa dalībniekam to apstrīdēt, iesniedzot attiecīgus pierādījumus, kas apliecina pretējo. Ja dienests, pildot savu kontroles funkciju, ir iesniedzis pierādījumus, kas rada pamatotas šaubas par preču pavadzīmē-rēķinā norādīto ziņu patiesumu, tad pieteicējam savukārt ir interese iesniegt pierādījumus, kas atspēko dienesta norādītos faktus. Proti, ja nodokļu maksātājs uzskata, ka dienests ir nepamatoti apšaubījis kādu darījumu vai dokumentu, atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantam nodokļu maksātājam ir jāiesniedz papildus pierādījumi par to, ka rēķinā norādītā persona tiešām sniegusi pakalpojumu vai piegādājusi preces. Nodokļu maksātājam ir jābūt spējīgam atspēkot argumentus, kas apdraud tā tiesības pretendēt uz priekšnodokļa atskaitīšanu ar Administratīvā procesa likumā paredzētiem pierādīšanas līdzekļiem. Nodokļu maksātāja pienākums iesniegt pierādījumus savu tiesību pierādīšanai nozīmē, ka gadījumā, ja no dienesta savāktajiem pierādījumiem secināms, ka darījums nav faktiski noticis ar pieteicējas grāmatvedības dokumentos norādīto personu, tad pieteicējai jāspēj iesniegt pietiekami pārliecinoši pierādījumi tieši par darījuma faktisko norisi (*Tiesu prakses vispārinājuma „Administratīvo tiesu prakse likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" interpretācijā un piemērošanā" 28. - 31.punkts*).

[14] Tātad, lai atzītu nodokļu maksātāja priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, primāri nepieciešams konstatēt darījuma faktisko esību. Vienlaikus, pamatojoties uz Eiropas Savienības Tiesas judikatūru (sk. *2012.gada 21.jūnija spriedumu apvienotajā lietā Nr.C-80/11 un C-142/11 Mahageben ar tajā sniegtajām atsaucēm uz iepriekšējiem Tiesas nolēmumiem, kā arī 2013.gada 31.janvāra spriedumu lietā Nr.C-643/11 un 2013.gada 18.marta rīkojumu lietā C-563/11*), secināms, ka, lai nodokļu maksātājam liegtu tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumu no budžetā maksājamās nodokļa summas, nav pietiekami konstatēt tikai darījumu faktisko neesību starp nodokļu maksātāju un tā sadarbības partneri. Ir nepieciešams konstatēt arī to, ka nodokļu maksātājs zināja vai viņam vajadzēja zināt, ka viņš ir iesaistīts ļaunprātīgos vai pat krāpnieciskos darījumos ar mērķi gūt fiskālas priekšrocības atskaitāmā nodokļa veidā. Nodokļu maksātājs, kurš zināja vai kuram bija jāzina, ka, slēdzot darījumu, tas piedalās ar krāpšanos ar pievienotās vērtības nodokli saistītā darbībā, ir krāpšanās dalībnieks, turklāt neatkarīgi no tā, vai viņš gūst labumu vai nē. Šādos gadījumos atskaitīšanas tiesību izmantošana ir atsakāma (sk., piem., *Eiropas Savienības Tiesas 2006.gada 6.jūlija sprieduma apvienotajās lietās Nr.C-439/04 un Nr.C-440/04 Axel Kittel 59.punktu*).

Pamatojoties uz minētajām atziņām, arī Senāts nolēmumos norādījis, ka iestāde nevar liegt atskaitīt priekšnodokli, aprobežojoties vienīgi ar darījuma neesības konstatējumu. Ja iestāde konstatē, ka darījums faktiski nav noticis, tai ir jāpierāda, ka nodokļu maksātājs zināja vai viņam bija jāzina, ka minētais darījums ir iesaistīts krāpšanā pievienotās vērtības nodokļa jomā (*Senāta 2013.gada 10.maija sprieduma lietā Nr.SKA-2/2013 10.punkts*). Turklāt, attīstot tiesu praksi priekšnodokļa atskaitīšanas lietās, Senāts ir atzinis, ja pieteicēja pakalpojumu nav saņēmusi (darījums vispār nav noticis), būtu pamats runāt par pašas pieteicējas krāpniecisku darbību fiskālu priekšrocību gūšanai, pieprasot no valsts

priekšnodokli par darījumu, kas nav noticis. Savukārt, ja pieteicējai faktiski ir sniegts attiecīgais pakalpojums, ir jābūt skaidrībai par to, vai, slēdzot attiecīgos darījumus, pieteicēja rīkojusies krāpnieciski fiskālu priekšrocību gūšanai, vai krāpnieciski ir rīkojies darījuma partneris, bet pieteicēja par to ir zinājusi (vai bija jāzina) (*Senāta 2014.gada 27.jūnija sprieduma lietā Nr.SKA-122/2014 7.punkts*).

[15] Ņemot vērā norādīto, izskatāmajā lietā vispirms ir jānoskaidro, vai pieteicēja vispār ir saņēmusi SIA „SUN" pavadzīmēs norādītās preces. Ja pieteicēja tās ir saņēmusi, tad secīgi ir noskaidrojams, vai šīs preces pieteicējai ir piegādājusi tieši SIA „SUN", un gadījumā, ja preces nav piegādājusi SIA „SUN", ir izvērtējams, vai pieteicēja to zināja un vai pieteicējai, ņemot vērā lietā konstatētos apstākļus, to objektīvi vajadzēja zināt jeb citiem vārdiem, vai pieteicēja zināja vai tai vajadzēja zināt par iesaistīšanos nepamatotā nodokļu samazināšanas plānā.

[16] Apgabaltiesa, izvērtējot audita pārskatu, pārsūdzēto lēmumu, kā arī dienesta pārstāvja pirmās instances tiesas sēdē sniegtos paskaidrojumus par preču faktisko esību, konstatē, ka nedz no audita pārskata, nedz no dienesta lēmuma, nedz arī no dienesta pārstāvja pirmās instances tiesas sēdē paskaidrotā (*pirmās instances tiesas 2014.gada 28.aprīļa tiesas sēdes audio protokola 6.–9.minūte*) skaidri neizriet, vai dienests ir konstatējis, ka preces vispār nav bijušas. Dienests norāda, ka preces pieteicējai nav piegādājusi SIA „SUN", bet nevar viennozīmīgi apgalvot, ka preču vispār nav bijis.

Apgabaltiesa konkrētajā gadījumā ņem vērā, ka piegādātā prece bija saldēta mencu fileja, kas ir patērējama prece. Kā apgalvo pieteicēja, zivs fileja tika izlietota pusdienu pagatavošanai mazturīgajiem sadarbības līguma ar pilnsabiedrību „Rīgas virtuve" ietvaros, kā arī no tās tika gatavotas pusdienas SIA „Rīgas satiksme" ēdnīcā. No pieteicējas darbinieces /pers. C/ pirmās instances tiesas sēdē sniegtajām liecībām ir secināms, ka viņa ir pieņēmusi atvesto preci, nepārliecinoties par atvestās preces daudzumu, nekāda izlietoto izejvielu uzskaite nav notikusi, pārpalikušās zivis esot vestas uz pieteicējas noliktavu /pers. B/, bet par šo apstākli lietā pierādījumu nav, jo pieteicēja nav varējusi iesniegt dokumentus, kas apliecina preces transportēšanu no vienas pieteicējas struktūrvienības uz citu.

Kā secināms no lietas materiāliem, pieteicēja ir pildījusi ar pilnsabiedrību „Rīgas virtuve" 2011.gada 24.martā noslēgto sadarbības līgumu un tā izpildes ietvaros bija paredzēts piedāvāt mazturīgajiem maltīti, kuras sastāvā ir zivis. Tas nozīmē, ka pieteicējas rīcībā bija zivis maltītes pagatavošanai, bet viennozīmīgi nevar apgalvot, ka tās ir bijušas tieši tās pašas zivju filejas, kas ir uzrādītas kā iegādātas no SIA „SUN".

Ņemot vērā iepriekš norādīto, apgabaltiesa atzīst, ka konkrētajā lietā preču neesības fakts ir grūti konstatējams. Proti, lietā nav iespējams ar pārliecību apgalvot, ka prece vispār nav bijusi. Tajā pat laikā lietā ir norādes par to, ka kaut kāda prece pieteicējas rīcībā bija, jo līgums par mazturīgo personu ēdināšanu ir pildīts, un tas nebūtu iespējams, neiegādājoties zivis. Šādos apstākļos ir izdarāms pieņēmums, ka pieteicēja ir iegādājusies preces.

Ja tiek konstatēts, ka preces vai pakalpojuma neesības fakts ir grūti konstatējams un tādēļ ir izdarāms pieņēmums, ka prece vai pakalpojums ir piegādāts, tiesai ir jānoskaidro, vai to ir darījusi darījumu dokumentos norādītā persona (*Senāta 2018.gada 8.jūnija sprieduma lietā Nr.A420489411 5.punkts*). Līdz ar to ir jānoskaidro, vai pieteicējai preci piegādāja SIA „SUN", kā tas ir norādīts darījumu attaisnojuma dokumentos.

[17] Administratīvā apgabaltiesa attiecībā par pieteicējas darījumiem ar SIA „SUN" konstatē turpmāk norādītos faktiskos apstākļus.

[17.1] Pieteicēja 2011.gada aprīlī – novembrī veica priekšnodokļa atskaitījumus 15 277,38 latu apmērā, pamatojoties uz SIA „SUN" noformētajām pavadzīmēm par preču iegādi 69 442,56 latu vērtībā.

[17.2] 2011.gada 9.aprīlī starp pieteicēju un SIA „SUN" noslēgts līgums Nr.9/04/11. Līgumu pieteicējas vārdā parakstījis valdes loceklis /pers. E/, bet SIA „SUN" vārdā - /pers. A/.

[17.3] No Uzņēmuma reģistra datu bāzes izriet, ka SIA „SUN" amatpersona laikā no 2009.gada 8.decembra līdz 2017.gada 20.martam bija /pers. A/. Savukārt SIA „Zeltiņš LZ" amatpersona laikā līdz 2011.gada 7.jūnijam - /pers. I/, bet laikā no 2011.gada 7.jūnija –/pers. G/.

[17.4] Lietā atrodas SIA „SUN" vārdā noformēti nodokļa rēķini par preču piegādi: 2011.gada 13.maijā Nr.SUN 00038 9211,49 latu vērtībā (daudzums 2145 kg); 2011.gada 12.aprīlī Nr.SUN 00034 9447,68 latu vērtībā (2200 kg); 2011.gada 28.aprīlī Nr.SUN 00035 9374,68 latu vērtībā (2183 kg); 2011.gada 22.jūnijā Nr.SUN 00041 9383,26 latu vērtībā (2185 kg); 2011.gada 21.jūlijā Nr.SUN 00044 9297,38 latu vērtībā (2165 kg); 2011.gada 15.augustā Nr.SUN 00045 9211,49 latu vērtībā (2145 kg); 2011.gada 12.septembrī Nr.SUN 00051 9082,66 latu vērtībā (2115 kg); 2011.gada 17.oktobrī Nr.SUN 00067 9941,54 latu vērtībā (2315 kg); 2011.gada 29.novembrī Nr.SUN 00078 9769,76 latu vērtībā (2275 kg) (*lietas 2.sējuma 103.-106.lapa un lietas 1.sējuma 48.lapa*).

Saskaņā ar paraksta atšifrējumu SIA „SUN" vārdā izrakstītās pavadzīmes parakstījis /pers. A/. Preču izsniegšanas vieta norādīta /adrese C/; preču saņemšanas vieta – /adrese A/; preču izsniedzējs – /pers. A/; saņēmējs – /pers. C/; preču pārvadātājs – SIA „FishPass", transportlīdzeklis – *Iveco*, valsts reģistrācijas Nr./reģistrācijas numurs 1/, vadītājs – /pers. D/; prece – „sald. mencu fileja b/a"; cena – visās pavadzīmēs 3,52 lati. 2011.gada 29.novembra rēķins Nr.SUN 00078 SIA „SUN" vārdā nav parakstīts (*lietas 1.sējuma 48.lapa*).

[17.5] 2013.gada 25.janvārī pieteicējas valdes loceklis /pers. E/ paskaidroja, ka personīgi bija pazīstams ar SIA „SUN" pārstāvi. Darījumu laikā kontaktējās ar /pers. B/ pa telefonu. Preces transportēšanu nodrošināja SIA „SUN". Preces iekraušana un izkraušana notika ar lifta palīdzību. Prece tika izmantota saimnieciskās darbības nodrošināšanai. Norēķini veikti ar bankas pārskaitījumu (*lietas 2.sējuma 112.-113.lapa*).

[17.6] 2013.gada 19.februārī pieteicējas amatpersona /pers. G/ paskaidroja, ka no SIA „SUN" iegādātās mencas tika izmantotas ēdnīcā /adrese A/. Daļa mencu tika uzglabātas struktūrvienības /adrese B/ saldētavā. Darījumu laikā ar SIA „SUN" /pers. G/ kontaktējās ar /pers. B/. Preces transportēšanu nodrošināja SIA „SUN". Preces izkraušanu veica SIA „SUN" ar lifta palīdzību. Prece tika pārstrādāta tehnoloģiskajā procesā. Norēķini tika veikti ar bezskaidras naudas norēķiniem. /adrese A/ tiek gatavots ēdiens, lai nodrošinātu 2011.gada 24.martā noslēgtā līguma starp pieteicēju un pilnsabiedrību „Rīgas virtuve" izpildi (*lietas 2.sējuma 95.-100.lapa*).

[17.7] 2013.gada 27.februārī /pers. G/ paskaidroja, ka daļa mencu uz /adrese B/ tika transportēta praktiski uzreiz, pēc to saņemšanas /adrese A/, taču precīzi pateikt nevar. Domā, ka daļa preces tika transportēta uz /adrese B/ ar transportlīdzekļiem – *VW Transporter*, valsts reģistrācijas Nr./reģistrācijas numurs 2/, *VW Transporter,* valsts reģistrācijas Nr./reģistrācijas numurs 3/. Vadītāju nevarot precīzi norādīt. Preču transportēšanai tika noformētas iekšējā pārvietojuma pavadzīmes, kuras nav saglabājušās. Iekšējā pārvietojuma pavadzīmes /adrese A/ netika reģistrētas. Preces uz /adrese B/ tika transportētas ar iekšējo pavadzīmi un arī ar SIA „SUN" pavadzīmi. Tāpēc SIA „SUN" pavadzīme nodota grāmatvedībā un reģistrēta ar nokavēšanos (*lietas 2.sējuma 115.lapa*).

[17.8] 2013.gada 7.martā /pers. G/ paskaidroja, ka saņemtās un izsniegtās pavadzīmes pieteicējas struktūrvienībās tika reģistrētas uz vietas, izņemot /adrese A/, jo tur atrodas grāmatvedības birojs un pavadzīmes uzreiz tiek reģistrētas grāmatvedības reģistros (*lietas 2.sējuma 108.lapa*).

[17.9] 2012.gada 3.jūlijā paskaidrojumu sniedza SIA „SUN" amatpersona /pers. A/, norādot, ka par amatpersonu viņai piedāvājis kļūt firmas īpašnieks. Visu saimniecisko darbību veica un sadarbības partnerus meklēja /pers. B/. Kontu bankā atvēra viņa, bet visus pārskaitījumus veica /pers. B/. EDS kodus arī nodevusi /pers. B/. Uzņēmums nodarbojas ar svaigu un saldētu zivju vairumtirdzniecību. Uzņēmumā strādā /pers. A/ un /pers. H/, kurš tagad turpina darbību, ar kuru /pers. A/ iepazīstinājis /pers. B/. Uzņēmuma zīmogs atrodas pie /pers. A/. Uzņēmuma grāmatvedību veic /pers. B/ uzticama persona, ar kuru /pers. A/ personīgi nav pazīstama. Gandrīz visi dokumenti, izņemot uzņēmuma reģistrācijas apliecību un pievienotās vērtības nodokļa maksātāja apliecību, atrodas pie /pers. A/ nezināmas personas. Pēc /pers. B/ aresta grāmatvedības dokumentus, pārskatus dienestam nodod cita persona. /pers. A/ pati ir grāmatvedes meklējumos. Par dienestam nodotajām atskaitēm /pers. A/ esot lietas kursā pēc tam, kad ir apskatījusi e- pastā, kur tiek sniegtas atskaites no Elektroniskās deklarēšanas sistēmas. Galvenie preču piegādātāji ir Ventspils zivju konservu kombināts, SIA „Gamma", SIA „(nesalasāms vārds: tiesas piezīme) FM". Līdz 2012.gada novembrim visu preču kustību un pavadzīmes uzraudzīja /pers. B/. Līdz ar to /pers. A/ nepazīst nevienu bijušo piegādātāju. Par preču pārvedumiem tika veikta atsevišķa samaksa transporta kompānijām. Par pircējiem un par preču transportēšanu rūpējās /pers. B/. Līgumus sagatavoja /pers. B/, maksāja /pers. A/, kad /pers. B/ atveda. Pie pavadzīmju sagatavošanas /pers. A/ klāt nav, bet pavadzīmes paraksta pirms katra darījuma (*lietas 1.sējuma 100.-103.lapa*).

[17.10] 2013.gada 28.janvārī /pers. A/ paskaidroja, ka nevar paskaidrot, kādu darbību SIA „SUN" veica /adrese C/, jo klāt nav bijusi. Nevarēja atbildēt uz jautājumiem, kurš nodrošināja preces transportēšanu. Pēc katra darījuma /pers. B/ atveda /pers. A/ SIA „SUN" vārdā izrakstītās pavadzīmes, kuras /pers. A/ parakstīja (*lietas 2.sējuma 185.lapa*).

[17.11] SIA „SUN" valdes locekle /pers. A/ par darījumiem ar pieteicēju laikā no 2011.gada aprīļa līdz 2011.gada novembrim, kad piegādātas saldētas mencu filejas, 2013.gada 28.janvārī paskaidroja, ka par SIA „SUN" darījumiem ar SIA „Zītari LZ" šajā laika posmā neko nevar paskaidrot, jo darījumus veica /pers. B/. Dienests ir norādījis, ka pēc tā rīcībā esošās informācijas /pers. B/ minētajā laika posmā SIA „SUN" nav ne amatpersona, ne īpašnieks, ne darbinieks. Uz ko /pers. A/ 2013.gada 18.februārī atbildēja, ka par norādīto laika posmu nezināja, vai ir viņas parakstīta pilnvara. Dokumentus nav redzējusi, jo tie atradās pie „grāmatvedes" /pers. B/ rīcībā. Starp grāmatvedības dokumentiem atrada 2010.gada 28.maijā izrakstītu pilnvaru /pers. B/. Par transportlīdzekli Iveco /reģistrācijas numurs 1/ dienestam informāciju var sniegt vienīgi /pers. B/.

[17.12] No ziņojuma par darba ņēmējiem izriet, ka laikā no 2011.gada 5.decembra SIA „SUN" bija divi darba ņēmēji – /pers. A/ (līdz 2017.gada 1.decembrim) un /pers. H/ (līdz 2012.gada 28.decembrim).

[17.13] 2013.gada 27.februārī /pers. B/ paskaidroja, ka sadarbojas ar SIA „SUN" aptuveni no 2010.gada. Darījumus SIA „SUN" vārdā ar pieteicēju laikā no 2011.gada 12.aprīļa līdz 2011.gada 29.novembrim veica uz pilnvaras pamata. Strīdus pavadzīmēs norādītās preces SIA „SUN" pirka /adrese C/, par ko tika noformēts līgums. Atlīdzību par minēto darbību /pers. B/ nesaņēma. Darījuma laikā informatīvi kontaktējies ar pieteicējas pārstāvi /pers. E/.

Ar SIA „Gandis" sadarbojās apmēram no 2011.gada. /pers. B/ laika periodā no 2011.gada 12.aprīļa līdz 2011.gada 29.novembrim veica SIA „Gandis" vārdā darījumus ar SIA „SUN" – piegādāja preci un parakstīja SIA „Gandis" izsniegtās pavadzīmes – 2011.gada 28.aprīļa Nr.GDA 0006 (preces daudzums 2183 kg); 2011.gada 13.maija Nr.GDA 0009 (2145 kg); 2011.gada 22.jūnija Nr.GDA 0012 (2185 kg); 2011.gada 21.jūlija Nr.GDA 0015 (2165 kg); 2011.gada 15.augusta Nr.GDA 0016 (2145 kg); 2011.gada 12.septembra Nr.GDA 0022 (2115 kg); 2011.gada 17.oktobra Nr.GDA 0038 (2315 kg); 2011.gada 29.novembra Nr.GDA 0048 (2275 kg). Darījumus SIA „Gandis" vārdā ar SIA „SUN" /pers. B/ laikā no 2011.gada 12.aprīļa līdz 2011.gada 29.novembrim veica uz darba līguma pamata.

SIA „Gandis" preci pārdeva SIA „SUN" /adrese C/. Darījuma laikā kontaktējies ar SIA „SUN" pārstāvi /pers. A/. Uz jautājumu norādīt SIA „Gandis" noformētajās pavadzīmēs SIA „SUN" norādīto saldēto mencu izcelsmi – no kā preci iegādājās SIA „Gandis" un pārstāvi, ar kuru kontaktējās, /pers. B/, atbildēja, ka jāskatās pēc darījuma apliecinošiem dokumentiem. Transportlīdzeklis, kurš ir ierakstīts pavadzīmēs, ir aprīkots ar atbilstošu saldēšanas iekārtu. Iekraušanas un izkraušanas adrese norādīta pavadzīmēs (*lietas 2.sējuma 147.-149.lapa*).

[17.14] 2013.gada 1.martā pieteicējas struktūrvienībā /adrese A/, veikta apsekošana, par ko sastādīts apsekošanas akts

Nr.23.4/59. Apsekošanas laikā konstatēts, ka 1.stāvā atrodas ģērbtuves un ēdienu piegādes lifts. Produkti ar liftu tiek nogādāti 2.stāvā noliktavas telpās, kurās atrodas viena aukstumiekārta un trīs ledusskapji. Par preci /pers. G/ paskaidroja, ka menca saņemta /adrese A/, aptuveni 500-700 kg tika uzglabāti noliktavas telpās, aptuveni 2-3 dienas, lai tās atkausētu, tad tās tiek gatavotas. Mencu filejas tika izmantotas ēdienu pagatavošanai maznodrošinātajiem Rīgas iedzīvotājiem. Pārējā prece uzreiz tika nogādāta /adrese B/ saldētavās. Pēc nepieciešamības filejas tiek transportētas atpakaļ uz /adrese A/ (*lietas 2.sējuma 145.-146.lapa*).

[17.15] 2013.gada 14.februārī pieteicējas darbiniece (pavāre) /pers. C/ paskaidroja, ka strādājot /adrese A/, no 2007.gada 30.jūlija. /pers. C/ parakstījusi pavadzīmes un pieņēmusi SIA „SUN" piegādāto preci. /adrese A/ saņemta prece – mencu filejas. Saņemtā prece tika izlietota ēdiena pagatavošanai /adrese A/. Mēnesī tika saņemtas 2 tonnas mencu. Nedēļā tika izlietotas divas reizes pa 500 kg uz 4000 cilvēku. 900 kg – 1 tonna palika uz nedēļu, pārējo šoferi veda prom uz /adrese B/, saldēšanas kameru. Zivis, pēc /pers. C/ domām, vedis šoferis vai ekspeditors. /pers. C/ pieņēma un parakstīja pavadzīmi, ekspeditors to atdeva autovadītājam (*lietas 2.sējuma 111.lapa, tulkojums lietas 2.sējuma 187.lapa*).

[17.16] 2013.gada 18.martā transportlīdzekļa vadītājs /pers. D/ sniedza paskaidrojumu, kurā norādīja, ka SIA „FishPass" bija nodarbināts laikā no 2011.gada janvāra līdz 2012.gada maijam. Ir darba attiecībās joprojām. Uzņēmumā veica autovadītāja pienākumus ar transportlīdzekli *Iveco*. /pers. D/ 2011.gada 12. un 28.aprīlī, 21.jūlijā, 15.augustā, 12.septembrī 17.oktobrī un 29.novembrī sniedza transporta pakalpojumus – transportēja saldētas mencu filejas no SIA „SUN" pieteicējai. Prece tika transportēta no Rīgas Centrāltirgus līdz SIA „Rīgas satiksme", Imantā uz ēdnīcu. Preci iekrāva Centrāltirgus kanāla pusē. Transportlīdzeklī *Iveco* var pārvadāt preci līdz četrām tonnām. Transportlīdzeklis bija aprīkots ar saldētavas iekārtām. Preces izvestas no saldētavām, /pers. D/ izsniegtas pavadzīmes. /pers. D/ saņēma preci, iekrāva transportlīdzeklī. Preci izsniedza divi cilvēki, vārdus un uzvārdus /pers. D/ nezina. Preci /pers. D/ izkrāva pie lifta, jo ēdnīca atrodas otrajā stāvā. Atdeva pavadzīmes, vienu eksemplāru paturēja sev – uzņēmumam. Preces izkraušana un iekraušana tika veikta bez mehānismu palīdzības. Pēc /pers. D/ domām, tie kuri izveda preci un iedeva viņam pavadzīmes, arī bija SIA „SUN" pārstāvji. Vārdus /pers. D/ nenosauca. SIA „FishPass" ceļazīmes laikā no 2011.gada aprīļa līdz novembrim noformēja /pers. D/ pats, rakstot ar roku melnrakstā. Norādītajā laikā SIA „FishPass" mehāniķis, kurš pirms izbraukšanas deva atļauju transportlīdzeklim izbraukt, bija /pers. B/. Ceļazīmes /pers. D/ noformējis melnrakstā, rakstot ar roku. Ceļazīmes, kas ir datorrakstā, nav noformējis un parakstījis. Savā melnrakstā /pers. D/ rakstījis „Centrāltirgus-Rīgas satiksme". Preci pārvadāt nosūtījis SIA „FishPass" valdes loceklis /pers. B/ (*lietas 2.sējuma 171.-172.lapa*).

[17.17] 2012.gada 25.maijā paskaidrojumu sniedza SIA „Gandis" amatpersona /pers. I/. No Uzņēmumu reģistra datu bāzes izriet, ka /pers. I/ laikā no 2011.gada 18.marta līdz 2014.gada 20.martam bija SIA „Gandis" valdes loceklis. Paskaidroja, ka kļūt par amatpersonu viņam piedāvāja Dainis [uzvārds nav salasāms]. Uz /pers. I/ adresi sūtīto korespondenci nodeva personīgi /pers. B/. Kredītiestādē atvēra kontu un visu informāciju un dokumentus nodeva /pers. B/. Par SIA „Gandis" saimniecisko darbību neko nevar paskaidrot, jo saimniecisko darbību nav veicis. Pēc /pers. B/ lūguma no norēķinu konta ņēma naudu un to visu nodeva /pers. B/. Pievienotās vērtības nodokļa deklarācijas dienestā nav sniedzis. Nevienu nav pilnvarojis savā vārdā veikt saimniecisko darbību SIA „Gandis". 2011.gada marta pavadzīmes ir parakstījis aizpildītas. Tās parakstīt deva /pers. B/. /pers. I/ lūdz dienestam iesniegtās deklarācijas un to pielikums, kas iesniegtas pēc 2011.gada 18.marta, uzskatīt par spēkā neesošām (*lietas 2.sējuma 180.lapa*).

[17.18] No ziņojuma par darba ņēmējiem izriet, ka laikā no 2011.gada 31.marta SIA „Gandis" bija divi darba ņēmēji – /pers. B/ (līdz 2012.gada 1.martam) un /pers. J/ (līdz 2012.gada 1.februārim).

[18] Apgabaltiesa konstatē, ka strīdus darījumi starp SIA „SUN" un pieteicēju ir notikuši saskaņā ar 2011.gada 9.aprīlī starp pieteicēju un SIA „SUN" noslēgto līgumu Nr.9/04/11, atbilstoši kuram SIA „SUN" apņēmās pieteicējai piegādāt zivis, bet pieteicēja veikt samaksu par tām saskaņā ar piegādātāja izsniegtajās pavadzīmēs norādīto cenu, daudzumu un sortimentu. Līgums paredz, ka pieteicēja pērk preci SIA „SUN" noliktavā vai SIA „SUN", pamatojoties uz papildu vienošanos ar pieteicēju var piegādāt preci pieteicējai ar savu transportu. Prece pieteicējai tiek pārdota par ar pieteicēju iepriekš saskaņotām cenām, kuras tiek norādītas SIA „SUN" preču pavadzīmēs-rēķinos. Līgumu pieteicējas vārdā atbilstoši paraksta atšifrējumam parakstījis valdes loceklis /pers. E/. Personas uzvārds, kura parakstījusi līgumu SIA „SUN" vārdā, nav atšifrēts. Atbilstoši līguma preambulā norādītajam līgumu SIA „SUN" vārdā noslēgusi /pers. A/.

Atbilstoši strīdus darījuma pavadzīmēm SIA „SUN" ir piegādājusi pieteicējai saldētas mencu filejas (kopā 9 reizes – 2011.gada 12.aprīlī, 28.aprīlī, 13.maijā, 22.jūnijā, 21.jūlijā, 15.augustā, 12.septembrī, 17.oktobrī un 29.novembrī). Saskaņā šīm pavadzīmēm SIA „SUN" vārdā preci /adrese C/ ir izsniegusi /pers. A/, kura to ir nodevusi SIA „FishPass" šoferim /pers. D/, kurš tālāk šo preci ar automašīnu *Iveco* (reģistrācijas numurs /reģistrācijas numurs 1/) ir nogādājis pieteicējai uz tās saimnieciskās darbības veikšanas vietu /adrese A/, kur to pieteicējas vārdā ir pieņēmusi /pers. C/.

Izvērtējot SIA „SUN" amatpersonas /pers. A/ sākotnēji sniegtos paskaidrojumus dienestam, apgabaltiesa konstatē, ka /pers. A/ par darījumiem ar pieteicēju laikā no 2011.gada aprīļa līdz 2011.gada novembrim, kad piegādātas saldētas mencu filejas, neko paskaidrot nevar, jo darījumus veica /pers. B/. Tāpat /pers. A/ nevar paskaidrot, kādu darbību SIA „SUN" veica /adrese C/, jo klāt nav bijusi. Nevarēja arī atbildēt uz jautājumiem, kurš nodrošināja preces transportēšanu. No /pers. A/ konsekventiem paskaidrojumiem izriet, ka visu saimniecisko darbību veica un sadarbības partnerus meklēja /pers. B/. SIA „SUN" grāmatvedību veica /pers. B/ uzticama persona, ar kuru /pers. A/ personīgi nav pazīstama; gandrīz visi dokumenti, izņemot uzņēmuma reģistrācijas apliecību un pievienotās vērtības nodokļa maksātāja apliecību, atradās pie /pers. A/ nezināmas personas; zīmogs atradās pie /pers. A/, viņa nepazīst nevienu bijušo piegādātāju, par pircējiem un par preču transportēšanu rūpējās /pers. B/; līgumus sagatavoja /pers. B/, maksāja /pers. A/, kad /pers. B/ atveda; pie

pavadzīmju sagatavošanas /pers. A/ klāt nebija.

Pieteicējas bijusī amatpersona /pers. E/ pirmās instances tiesas sēdē liecināja, ka pieļauj, ka 2011.gada aprīlī ir noslēdzis pieteicējas vārdā līgumu ar SIA „SUN". Kad notika vienošanās, nav iedziļinājies, ar kādu firmu līgums slēgts, tas viņu neinteresēja. Liecināja, ka ar SIA „SUN" amatpersonu nav ticies, visi kontakti bija tikai ar /pers. B/. Pavadzīmes arī laikam parakstīja /pers. B/. Savukārt /pers. B/ pirmās instances tiesas sēdē uz tiesas jautājumu, vai varēja būt tā, ka /pers. B/ slēdza līgumu, bet /pers. A/ parakstīja, liecināja, noraidoši. No /pers. B/ liecības izriet, ka līguma slēgšanas laikā, vienojoties par zivju produkcijas piegādi ar /pers. E/, viņš ir bijis kopā ar /pers. A/. Savukārt /pers. A/ liecināja, ka parakstījusi tikai līgumu, personīgi ar pieteicēju nav tikusies, par piegādēm var pastāstīt /pers. B/.

Tātad ir konstatējamas pretrunas par līguma noslēgšanas apstākļiem.

Tālāk apgabaltiesa konstatē, ka /pers. B/ 2013.gada 27.februāra paskaidrojumos ir norādījis, ka darījumus SIA „SUN" vārdā laikā no 2011.gada 12.aprīļa līdz 2011.gada 29.novembrim veica uz pilnvaras pamata. Strīdus norādītās preces SIA „SUN" pirka /adrese C/. Darījumu laikā informatīvi ir kontaktējies ar pieteicējas pārstāvi /pers. E/. No /pers. E/ paskaidrojumiem un liecības pirmās instances tiesas sēdē neizriet, ka /pers. B/ pirms darījuma noslēgšanas vai sadarbības laikā būtu /pers. E/ uzrādījis pilnvaru, ka /pers. B/ pārstāv tieši SIA „SUN". Arī /pers. A/ sākotnēji sniegtajos paskaidrojumos (2012.gada 3.jūlija) nenorāda, ka viņa bija pilnvarojusi /pers. B/ pārstāvēt SIA „SUN", lai gan šāds jautājums (vai esat pilnvarojusi kādu rīkoties savā vārdā? Kādu personu konkrēti?) tika uzdots. Tikai tad, kad dienests SIA „SUN" valdes loceklei /pers. A/, kad viņa nevarēja neko paskaidrot par strīdus darījumiem, jo tos veica /pers. B/, norādīja, ka /pers. B/ minētajā laika posmā SIA „SUN" nav ne amatpersona, ne īpašnieks, ne darbinieks, /pers. A/ 2013.gada 18.februāra paskaidrojumā dienestam atbildēja, ka „par norādīto laika posmu nezināju, vai ir manis parakstīta pilnvara. Dokumentus nav redzējusi, jo tie atradās pie „grāmatvedes" /pers. B/ rīcībā. Starp grāmatvedības dokumentiem atradu 2010.gada 28.maijā izrakstītu pilnvaru /pers. B/".

Saskaņā ar 2010.gada 28.maija pilnvaru SIA „SUN" valdes locekle /pers. A/ pilnvarojusi /pers. B/ tās vārdā parakstīt preču nodošanas pavadzīmes, nodot un pieņemt preces, pārstāvēt uzņēmumu sarunās ar piegādātājiem un pircējiem, veikt preču pasūtījumu pieņemšanu, pasūtīt un organizēt autotransportu. Pilnvara derīga līdz 2011.gada 31.decembrim.

Kā jau iepriekš apgabaltiesa konstatēja, strīdus pavadzīmes ir parakstījusi SIA „SUN" valdes locekle /pers. A/ nevis atbilstoši pilnvarojumam /pers. B/. Turklāt /pers. A/ nav bijusi strīdus preču izsniegšanas vietā un nav izsniegusi preci SIA „FishPass" šoferim /pers. D/. Tātad pavadzīmēs norādītā informācija par preču izsniedzēju nav patiesa. Faktiski atbilstoši pilnvarai preču pavadzīmes bija jāparaksta /pers. B/, kā arī pavadzīmē kā SIA „SUN" preču izsniedzējs bija jānorāda /pers. B/. Ņemot vērā, ka strīdus pavadzīmēs ir norādīta nepatiesa informācija, sākotnējos paskaidrojumos SIA „SUN" valdes locekle /pers. A/ nav norādījusi, ka ir pilnvarojusi /pers. B/ pārstāvēt SIA „SUN", pieteicējas pārstāvis nav minējis, ka pirms vai darījuma slēgšanas laikā (arī strīdus darījumu laikā) /pers. B/ ir uzrādījis pilnvaru, apgabaltiesa apšauba, ka pilnvara ir sastādīta tajā norādītajā laikā. Līdz ar to apgabaltiesa nepiešķir ticamību /pers. A/ 2013.gada 18.februāra paskaidrojumā norādītajam, ka pilnvara atrasta starp grāmatvedības dokumentiem. Tāpat apgabaltiesa nepiešķir ticamību paskaidrotajam, ka /pers. A/ nav zinājusi par viņas parakstītu pilnvaras esību. Apgabaltiesas uzskata, ka sabiedrības amatpersona, ja tā ir pilnvarojusi kādu personu, turklāt, kā tas ir konkrētajā gadījumā no /pers. A/ paskaidrotā, ka darījumus SIA „SUN" veic tikai viena konkrēta persona, nevar nezināt par šādas pilnvaras esību. Apgabaltiesa bez ievērības neatstāj pieteicēja pārstāvja /pers. K/ tiesas sēdē paskaidroto, ka /pers. B/ uzrādīja pilnvaru pieteicējas pārstāvim, tomēr liecinieks /pers. E/ ne paskaidrojumos dienestam, ne tiesas sēdē nav uz šādu faktu norādījis.

Apgabaltiesa ir izvērtējusi, /pers. A/ liecību, kurā viņa nevar izskaidrot, kādēļ viņa ir parakstījusi pavadzīmes, ja bija pilnvarots /pers. B/. Tālāk liecināja, ka /pers. B/ gribēja, lai viņa redz, ka viss notiek godīgi, tādēļ veda viņai parakstīt pavadzīmes. Savukārt /pers. B/, atbildot uz tiesas jautājumu, kāpēc /pers. A/ parakstīja pavadzīmes, liecināja, ka viņš nebija darba attiecībās ar SIA „SUN", noformēja rēķinus un pavadzīmes, bet deva tos parakstīt /pers. A/, tā noteica /pers. A/.

Tātad arī attiecībā par SIA „SUN" pavadzīmju parakstīšanu ir konstatējamas pretrunas, kas netieši norāda uz pilnvaras neesību strīdus darījumu laikā.

Attiecībā par pavadzīmju parakstīšanu apgabaltiesa konstatē /pers. A/ paskaidrojumos nekonsekvenci, sākotnēji paskaidro, ka pie pavadzīmju sagatavošanas /pers. A/ nav klāt, bet pavadzīmes paraksta pirms katra darījuma, savukārt pēc pusgada ir paskaidrojusi, ka pēc katra darījuma /pers. B/ atved viņai SIA „SUN" izrakstītās pavadzīmes, kuras viņa arī paraksta.

Tāpat apgabaltiesa konstatē pretrunas par /pers. A/ lomu SIA „SUN". Lieciniece /pers. A/ liecināja, ka visu saimniecisko darbību SIA „SUN" veica /pers. B/, savukārt /pers. B/ liecināja, ka /pers. A/ veica parastos valdes priekšsēdētāja pienākumus, vadīja uzņēmumu. /pers. B/ SIA „SUN" nodarbojies ar tirdzniecību un sniedzis grāmatvedības pakalpojumus.

Rezumējot šajā punktā norādīto, kā arī izvērtējot pieteicējas amatpersonas (līguma slēgšanas brīdī) /pers. E/ paskaidrojumus un liecību, /pers. B/ paskaidrojumus un liecību, SIA „SUN" amatpersonas /pers. A/ paskaidrojumus un liecību kopsakarā, apgabaltiesa secina, ka faktiski vienošanās par līguma slēgšanu notikusi starp /pers. E/ kā pieteicējas amatpersonu un /pers. B/. Pēc vienošanās ar pieteicēju /pers. B/ jau sagatavotu līgumu aizvedis parakstīt /pers. A/, kura to parakstījusi. Tāpat pēc /pers. B/ norādījumiem /pers. A/ parakstījusi arī visas strīdus pavadzīmes.

Izvērtējot /pers. A/ sniegtos paskaidrojumus un liecību kopsakarā ar /pers. B/ paskaidrojumiem un liecību, apgabaltiesa secina, ka ar uzņēmējdarbību SIA „SUN" /pers. A/ faktiski nav nodarbojusies, saimniecisko darbību veica un sadarbības partnerus meklēja /pers. B/. Par strīdus darījumu gaitu, kā arī par citiem darījumiem paskaidrot neko nevar, par SIA „SUN" komercdarbību zina no tā, ko redzējusi jau sastādītos dokumentos vai no /pers. B/ teiktā.

Lai arī /pers. A/ apliecina, ka ir uzticējusi SIA „SUN" lietas vest /pers. B/, šis gadījums pēc būtības ne ar ko neatšķiras no tiem praksē sastopamajiem gadījumiem, kad persona par atlīdzību kļūst par uzņēmuma amatpersonu, bet faktiski uzņēmumu vada un darījumus veic citas personas.

Konkrētajā gadījumā nav konstatējama SIA „SUN" amatpersonas griba stāties darījumu attiecībās ar pieteicēju. Formāla dokumentu parakstīšana pēc /pers. B/ norādījuma, apstākļos, kad uzņēmuma amatpersonai trūkst informācijas par darījumu, tai skaitā arī par to, par ko līgums vispār tiek slēgts, un kā tiks īstenota tā izpilde (par darījumu faktiskajiem apstākļiem un norisi), neliecina par personas sapratni par notiekošo. Tādēļ secināms, ka /pers. A/ SIA „SUN" komercdarbību nav veikusi.

Izvērtējot pieteicējas deklarētos darījumus ar SIA „SUN", ir jāņem vērā, ka SIA „SUN" bija komercsabiedrība, kuru faktiski vadīja nevis tās formāli amatā esoša amatpersona, bet gan persona, kura konkrētajā sabiedrībā neieņēma nekādu amatu un kura saskaņā ar pašas paskaidroto no sabiedrības darbības koordinēšanas arī neguva nekādu tiešu materiālu labumu.

[19] Tālāk apgabaltiesa konstatē, ka pavadzīmēs norādīts, ka preces tikušas izsniegtas /adrese C/, bet piegādātas /adrese C/. Transportēšanu nodrošinājusi SIA „FishPass" ar transportlīdzekli *Iveco HD* (valsts reģistrācijas numurs /reģistrācijas numurs 1/), vadītājs /pers. D/.

Lietā iegūtie pierādījumi attiecībā uz preču transportēšanu ir pretrunīgi. No /pers. D/ liecības izriet, ka pavadzīmēs norādītajos datumos viņš ir veicis tikai piegādes pieteicējai, nobraukums bijis aptuveni 15-20 km (*tiesas sēdes protokols, lietas 1.sējuma 172.-173.lapa*). Šī informācija nesakrīt ar ceļazīmēs (*lietas pielikuma 175.-179.lapa*) un SIA „FishPass" izrakstītajos rēķinos par transporta pakalpojumiem (*lietas pielikuma 124.-132.lapa*) norādītajiem datiem. Turklāt ceļazīmēs nav identificēts konkrēts maršruts, atsevišķos gadījumos nesakrīt rēķinos norādītie dati par nobraukto attālumu ar ceļazīmēs norādītajiem datiem (piemēram, 2011.gada 28.aprīļa rēķins izrakstīts par transporta pakalpojumiem 30 km apjomā, bet šā paša datuma ceļazīmē norādīts, ka 28.aprīlī nobraukti 140 km, 2011.gada 29.novembra rēķins izrakstīts par transporta pakalpojumiem 30 km apjomā, bet šā paša datuma ceļazīmē norādīts, ka nobraukti 130 km). Tātad nav iegūti ticami pierādījumi par preču transportēšanu strīdus pavadzīmēs norādītajos datumos un maršrutā. Līdz ar to konstatētās pretrunas liedz transportlīdzekļa ceļazīmes izmantot kā pierādījumus fakta apstiprināšanai par preču transportēšanu.

Papildus apgabaltiesa konstatē, ka liecinieks /pers. D/ tiesas sēdē par zivju transportēšanu liecināja: „Zivis laikam bija mencas. Tas bijis rakstīts pavadzīmēs, kuras parakstīju. Pavadzīmes izsniedza cilvēki, kas krāva. Varbūt kādreiz kāds cits. Īsti neatceros, vai pavadzīmes parakstīju uzreiz. Katrā ziņā, tajā galā bija jāaizgādā parakstītas." (*lietas 1.sējuma 172.lapa*). No minētās liecības izriet, ka /pers. D/ ir parakstījis kādas pavadzīmes, kuras tajā galā (domājams /adrese A/) bija jāaizgādā parakstītas. Šāds skaidrojums ir pretrunā lietas materiālos esošajām pavadzīmēm, kuras /pers. D/ nav parakstījis. Uz to, ka pieteicējai ar preci kopā būtu nodotas vēl kādas citas pavadzīmes, nav norādījusi ne pieteicēja, ne arī citas lietā nopratinātās personas.

Apgabaltiesa arī konstatē, ka strīdus pavadzīmēs norādīto preču faktisku piegādi no pavadzīmēs norādītās personas neapliecina arī /pers. C/ liecība (*tiesas sēdes protokols, lietas 1.sējuma 116.lapa*). No minētās liecības izriet, pirmkārt, ka /pers. C/, lai arī parakstījusies pavadzīmēs par preču saņemšanu, nav pārbaudījusi piegādāto preču atbilstību pavadzīmēs norādītajam, otrkārt, nevar apliecināt, ka preces piegādājusi tieši SIA „SUN" vai /pers. D/, jo konkrētas personas nespēja identificēt, treškārt, liecībā norādītās ziņas par piegādāto preču svaru (/pers. C/ liecināja, ka zivis bija iepakotas atsevišķās kastēs, kuru svars bija 15-20 kg) ir pretrunā ar /pers. B/ norādīto, ka iepakojuma svars bija 2,5-5 kg (*tiesas sēdes protokols, lietas 1.sējuma 114.lapa*), pieteicējas amatpersonas /pers. E/ norādīto, ka iepakojuma svars bija 5 kg (*lietas pielikuma 112.lapa*), un /pers. D/ norādīto, ka iepakojuma svars bija 10-15 kg (*tiesas sēdes protokols, lietas 1.sējuma 172.lapa*). Tātad nav pamata pieņemt, ka /pers. C/ apliecina tieši to preču piegādi, kas norādītas strīdus pavadzīmēs.

[20] Kā redzams no lietas materiāliem (SIA „Gandis" preču pavadzīmēm) un 17.13.punktā konstatētā, SIA „SUN" preču piegādē ir bijusi tikai starpniece, kura preces iegādājusies no SIA „Gandis". SIA „Gandis" vārdā noformētajās pavadzīmēs par saldētas mencu filejas piegādi SIA „SUN" kā preču izsniedzējs norādīts /pers. B/, kā preču saņēmēja – /pers. A/. SIA „Gandis" sastādītās pavadzīmes parakstījis /pers. B/ un SIA „SUN" vārdā parakstījusi /pers. A/ (*lietas pielikuma 181.-184.lapa*).

SIA „Gandis" amatpersona /pers. I/ noliedz, ka būtu veicis saimniecisko darbību minētās sabiedrības vārdā, un norāda, ka nevienu nav pilnvarojis veikt saimniecisko darbību SIA „Gandis" vārdā. Kredītiestādē atvēris kontu un visu informāciju un dokumentus nodevis /pers. B/, pēc /pers. B/ lūguma no norēķinu konta ņēmis naudu un to nodevis /pers. B/. /pers. I/ lūdz dienestam iesniegtās deklarācijas un to pielikums, kas iesniegtas pēc 2011.gada 18.marta, uzskatīt par spēkā neesošām. Par /pers. B/ lomu SIA „Gandis" liecina arī informācija, kas ietverta lēmumā par krimināllietas Nr.1583005013 nodošanu tiesai.

No /pers. B/ paskaidrojumiem un liecības izriet, ka darījumus SIA „Gandis" organizēja /pers. B/, kurš strīdus darījumu laikā bija SIA „Gandis" viens no darba ņēmējiem.

No minētajiem apstākļiem secināms, ka SIA „Gandis" nav veikusi tiesisku saimniecisko darbību, jo uzņēmuma vienīgā amatpersona to noliedz. Turklāt, ievērojot iepriekš konstatēto attiecībā uz /pers. A/ dalību SIA „SUN" saimnieciskajā darbībā, kā arī /pers. A/ paskaidrojumos norādīto par darījumiem ar SIA „Gandis" (*lietas 1.sējuma 99.lapa*), secināms, ka arī šajā gadījumā pavadzīmēs, kas noformētas par it kā notikušajiem darījumiem starp SIA „Gandis" un SIA „SUN", ietvertā informācija par /pers. A/ kā preču saņēmēju nav patiesa. Apgabaltiesa bez ievērības neatstāj /pers. B/ paskaidrojumos pausto, ka darījumus SIA „Gandis" vārdā ar SIA „SUN" /pers. B/ laikā no 2011.gada 12.aprīļa līdz

2011.gada 29.novembrim veica uz darba līguma pamata. Taču, ņemot vērā, ka SIA „Gandis" amatpersona /pers. I/ nav nevienu pilnvarojis veikt saimniecisko darbību SIA „Gandis" vārdā, minētajam apstāklim nav izšķirošas nozīmes. Vienlaikus apgabaltiesa konstatē, ka /pers. B/ dienestam paskaidrojis, ka SIA „Gandis" preci pārdeva SIA „SUN" /adrese C/. Darījuma laikā kontaktējies ar SIA „SUN" pārstāvi /pers. A/, kas ir pretrunā /pers. A/ paskaidrojumiem.

Savukārt no /pers. D/ paskaidrojumiem (*pielikuma 171.-172.lapa*) izriet, ka /adrese C/ (proti, vietā, kas norādīta kā preču saņemšanas un izsniegšanas vieta darījumos starp SIA „Gandis" un SIA „SUN", gan arī preču izsniegšanas vieta darījumos starp pieteicēju un SIA „SUN" (darījumi starp šīm sabiedrībām veikti vienā dienā)) preces izsniegušas divas neidentificētas personas, kuras, kā pieļauj /pers. D/, ir saistītas ar SIA „SUN". Tomēr, kā minēts iepriekš, atbilstoši SIA „Gandis" vārdā noformētajās pavadzīmēs norādītajam preces minētās sabiedrības vārdā ir izsniedzis /pers. B/ (proti, persona, kura, kā izriet no /pers. B/ liecības, /pers. D/ ir labi pazīstama). Arī šis apstāklis norāda, ka pavadzīmēs (gan tajās, kas noformētas par darījumiem starp SIA „Gandis" un SIA „SUN", gan arī tajās, kas noformētas par darījumiem starp pieteicēju un SIA „SUN") ietvertā informācija nav patiesa, un rada pamatotas šaubas par to, vai preču izsniegšana un transportēšana ir notikusi tā, kā fiksēts darījumu attaisnojuma dokumentos.

Tāpat apgabaltiesa konstatē, ka /pers. B/ nevar pateikt SIA „Gandis" noformētajās pavadzīmēs SIA „SUN" norādīto saldēto mencu izcelsmi – no kā preci iegādājās SIA „Gandis" un pārstāvi, ar kuru kontaktējās /pers. B/. Līdz ar to nav identificējama preču izcelsme.

Turklāt bez ievērības nav atstājams arī apstāklis, ka /pers. B/ ir saistīts ar visiem preču piegādes ķēdē iesaistītajiem uzņēmumiem. Proti, /pers. B/ ir ilgstoši pazīstams ar pieteicējas amatpersonu /pers. E/, /pers. B/ rīkojās gan SIA „SUN", gan arī SIA „Gandis" vārdā, lai gan nav šo sabiedrību amatpersona, /pers. B/ bija SIA „FishPass" – transporta pakalpojumu sniedzēja strīdus darījumos – valdes loceklis.

Vienlaikus apgabaltiesa uzskata, ka /pers. B/ nevarēja nebūt zināmi tālākie zivju produkcijas piegādātāji, proti, piegādātāji, kuri šo produkciju piegādāja SIA „Gandis". Ņemot vērā, ka /pers. B/ nevēlas atklāt personas vai sabiedrības, no kā SIA „Gandis" ir iegādājies strīdus preces, apgabaltiesa apšauba, ka SIA „Gandis" ir piegādājusi SIA „SUN" strīdus preci, jo pretējā gadījumā nav izskaidrojama SIA „Gandis" piegādātāju slēpšana. Apgabaltiesas šaubas pastiprina arī fakts, ka pieteicējas deklarētā darījuma partnere SIA „SUN", kuru faktiski vadīja /pers. B/, iesaistoties starpniecības darījumos zivju tirdzniecības jomā, preces nepirka no piegādātāja, kurš tās var piegādāt izdevīgāk (no piegādātāja, kurš šo preci piegādāja SIA „Gandis"), bet gan no cita ar /pers. B/ saistīta uzņēmuma. Tādējādi, izvērtējot pieteicējas deklarētos darījumus ar SIA „SUN", ir jāsecina, ka SIA „SUN"nebija mērķis gūt peļņu. Ņemot vērā minēto, apgabaltiesa secina, ka SIA „Gandis" un SIA „SUN" starpā noformēto darījumu patiesie motīvi no parastas komercdarbības viedokļa nav loģiski izskaidrojami.

Ja SIA „SUN" būtu komercdarbībai raksturīgais mērķis gūt peļņu, tā preci nepirktu no SIA „Gandis", bet gan no SIA „Gandis" tālākajiem darījumu partneriem. Savukārt, ja SIA „Gandis" būtu mērķis gūt pēc iespējas lielāku peļņu, tā konkrēto preci pārdotu nevis SIA „SUN", bet gan pieteicējai, par kuras nepieciešamību pēc strīdus precēm SIA „Gandis" faktiskais vadītājs (/pers. B/) bija informēts.

Apgabaltiesa nekonstatē nevienu loģisku izskaidrojumu tam, kādēļ /pers. B/, ja tam faktiski bija saldētu mencu fileju produkcija, kuru piegādāt pieteicējai, būtu nepieciešams to sākotnēji uzrādīt kā atsavinātu SIA „SUN" un tikai pēc tam to atsavināt pieteicējai.

Ja nespēju izskaidrot tālāko preču izcelsmi (no kā preci saņēma SIA „Gandis") teorētiski vēl varētu izskaidrot ar šīs preces nelegālu izcelsmi, ko /pers. B/ varētu būt nevēlējies atklāt, tad faktiski esošas preces (arī nelegāli iegūtas) tālāka atsavināšana citam /pers. B/ faktiski vadītam uzņēmumam nav izskaidrojama, jo tā objektīvi nav nepieciešama. Tādējādi /pers. B/ rīcība, deklarētajā darījumu ķēdē iesaistot vairākas paša faktiski vadītas (koordinētas) sabiedrības, ir izskaidrojama tikai ar viņam vien zināmiem iesmesliem, kas netiek atklāti un visticamāk ir saistīta ar prettiesisku darbību slēpšanu vai prettiesiska labuma gūšanu. Tādēļ apgabaltiesa uzskata, ka visticamāk strīdus prece nebija /pers. B/ rīcībā, pretējā gadījumā nav izskaidrojams, kāpēc /pers. B/ strīdus preces atsavina SIA „SUN" un tikai pēc tam pieteicējai. Apgabaltiesa uzskata, ka visticamāk šāda darījuma ķēde izveidota, lai apgrūtinātu darījuma norises izsekojamību un iespējamu strīdu gadījumā, kontrolējot pēc iespējas vairāk darījumu ķēdē iesaistītos uzņēmumus, varētu radīt pārliecinošāku iespaidu par darījumu faktisku esību.

Apgabaltiesa ņem vērā Senāta norādi, ka lietas gaitā tika minēti arī citi skaidrojumi tam, kādēļ /pers. B/ varēja nevēlēties uzrādīt zivju izcelsmi vai sevi kā amatpersonu vai dalībnieku komercsabiedrībās. Apgabaltiesa konstatē, ka no /pers. B/ liecības izriet, ka viņš SIA „SUN" nebija darba attiecībās, noformētos rēķinus deva parakstīt /pers. A/, slēdza līgumus ar citām personām, bet līgumus neparakstīja, lai nebūtu domstarpības, jo bija Ventspils zivju kombināta lielākais akcionārs. Savukārt /pers. A/ nevienā paskaidrojumā un liecībā nav minējusi, ka viņa SIA „SUN" amatpersona ir tikai minētā iemesla dēļ. Kā redzams no /pers. A/ liecības pirmās instances tiesas sēdē, viņa min pilnīgi citu iemeslu – SIA „SUN" biju vajadzīga kā amatpersona, jo bija paredzēts uzņēmumu paplašināt. Apgabaltiesa pieļauj, ka /pers. A/ varēja arī nezināt vai arī neatklāt tiesai patieso iemeslu, kādēļ viņa tika iecelta par SIA „SUN" amatpersonu, tomēr minētajam nav izšķirošas nozīmes, jo šādu argumentu nav izteicis ne pieteicējas pārstāvis /pers. E/ (/pers. E/ ļoti labi pazina /pers. B/), ne arī pats /pers. B/ sākotnējos paskaidrojumos. Tādēļ apgabaltiesa konkrētajā gadījumā pie lietā konstatētajiem apstākļiem uzskata, ka /pers. B/ minēto argumentu izmanto, lai strīdus darījumos slēptu patiesos sadarbības motīvus ar pieteicēju.

Tādējādi, izvērtējot, vai pieteicējas deklarētie darījumi ar SIA „SUN" tik tiešām ir faktiski notikuši, ir jāņem vērā, ka jau tālāko darījumu ķēdi raksturojošie apstākļi paši par sevi sniedz pārliecinošas norādes par strīdus pavadzīmēs norādīto preču faktisku neesību /pers. B/ (tātad arī SIA „Gandis" un SIA „SUN") rīcībā.

[21] Rezumējot visu iepriekš norādīto, nav konstatējams, ka SIA „Gandis" būtu piegādājusi preces – saldētās mencu filejas – SIA „SUN". Attiecīgi, tā kā SIA „SUN" nav norādījusi kādu citu piegādātāju, secināms, ka SIA „SUN" rīcībā nevarēja būt saldētas mencu filejas, kuru būtu piegādājusi SIA „Gandis". Secīgi SIA „SUN" šo preci nevarēja piegādāt pieteicējai.

[22] Šaubas par darījumu ietvaros faktiski notikušām preču piegādēm nemazina arī paša pieteicēja rīcība, neuzrādot tādus pierādījumus par šo preču faktisku izlietojumu, kuriem pieteicējas rīcībā objektīvi būtu jābūt.

Saskaņā ar pieteicējas sniegto informāciju, lielākā daļa no strīdus darījumu pavadzīmēs norādītās preces tika izlietota, nodrošinot sociāli mazaizsargāto iedzīvotāju ēdināšanu saskaņā ar pieteicējas un pilnsabiedrības „Rīgas virtuve" starpā noslēgto 2011.gada 24.marta līgumu. Saskaņā ar minētā līguma 4.1.punktu pieteicējai bija jāsagatavo ēdienkarti uz nākamo nedēļu, kurā bija jānorāda informācija par vienas porcijas cenu, svaru un pagatavošanai izmantotajiem produktiem. Atbilstoši minētajam līguma punktam pieteicējai šo ēdienkarti bija pienākums nosūtīt pilnsabiedrībai, kura, to pārbaudot, pārsūtītu tālāk konkrētajai Rīgas domes departamenta kontaktpersonai uz e-pastu.

Minētā informācija, kurai būtu jābūt pieteicējas rīcībā, pirmkārt, norādītu uz to, vai šo pakalpojumu nodrošināšanas ietvaros vispār ir izmantotas mencas, un, otrkārt, šī informācija kopā ar informāciju par pasniegto porciju skaitu, kurai arī atbilstoši minētā līguma 5.1.punktam būtu jābūt pieteicējas rīcībā, sniegtu aptuvenu informāciju par konkrēto pakalpojumu izpildei iztērēto produkcijas daudzumu. Šāda informācija, lai gan neliecinātu, ka mencu filejas ir iegūtas tieši no SIA „SUN", tomēr liecinātu, ka tās ievērojamā apjomā ir bijušas pieteicējas rīcībā.

Saskaņā ar pieteicējas (*lietas pielikuma 108.lapa*) un pilnsabiedrības „Rīgas virtuve" norādīto (*lietas pielikuma 150.lapa*) pieteicēja iepriekš minētās ēdienkartes elektroniski nav sūtījusi, tās esot bijušas pieejamas tikai konkrētajos ēdienu izdales objektos. Apgabaltiesas ieskatā šāds skaidrojums par ēdienkaršu nesūtīšanu pretēji līgumā noteiktajai kārtībai ir vērtējams kritiski. Nav loģiska izskaidrojuma pusēm līgumā šādu punktu (par ēdienkaršu nosūtīšanu) ietvert, ja nevienai no līguma slēdzējām šāds līguma noteikums objektīvi nebija nepieciešams. Turklāt šāds skaidrojums ir tiešā pretrunā pieteicējas bijušās amatpersonas /pers. E/ liecībai, kurā /pers. E/ norādīja, ka pieteicēja ēdienkartes ir nosūtījusi (*2014.gada 28.aprīļa tiesas sēdes audio protokola 49:41-49:54 minūte*).

Lietā nav strīda, ka pieteicēja nespēja uzrādīt jebkādus iekšējās uzskaites dokumentus par preču izlietojumu. Par preču izlietojuma uzskaites neesību ir liecinājusi arī pieteicējas bijusī darbiniece /pers. C/ (*lietas 1.sējuma 117.-118.lapa)*.

Komercdarbība ir saistīta ar komersanta vairāk vai mazāk kontrolējamiem riskiem, kuru saprātīga mazināšana ir cieši saistīta ar komercdarbības mērķu sasniegšanu kopumā. Parastas komercdarbības ietvaros komersants veic visus maksimāli iespējamos un saprātīgos pasākumus kontrolējamo risku mazināšanai vai pilnīgai to novēršanai.

Pārdodot iegādāto produkciju tālāk tieši tādā pašā veidā (nepārstrādātu), komersants pirms preces pārdošanas var tiešā veidā pārliecināties par tās esību nemainītā apjomā, to vienkārši pārskaitot. Gadījumos, kad iegādātā produkcija pirms tālākas pārdošanas tiek pārstrādāta cita veida produkcijā, komersanta iespējas pārliecināties, vai daļa no tā iegādātās produkcijas iekšējas preču aprites rezultātā nav pazudusi, ir tieši atkarīgas no komersanta ieviestajiem kontroles jeb riska mazināšanas pasākumiem. Neesot šādiem riska mazināšanas pasākumiem komersants nevar izsekot, kurā preces aprites posmā konkrētā prece ir pazudusi.

Pieteicēja saskaņā ar preču pavadzīmēm no SIA „SUN" iepirka produkciju lielā apjomā un lielā vērtībā (kopumā 69 442,56 *euro* apmērā bez pievienotās vērtības nodokļa). Tādējādi arī no pieteicējas būtu objektīvi sagaidāms, ka tā veiktu iekšēju uzskaiti par iegādātās preces (tostarp arī saldētās mencu filejas) uzskaiti – cik un kurš ir šo preci paņēmis, uz kurieni to ir aizvedis, cik ir izlietojis, cik un kurā vietā konkrētā prece ir uzglabāta utt.

Turklāt situācijā, kad ne visa iegādātā produkcija tika izlietota līguma ar pilnsabiedrību „Rīgas virtuve" izpildei, strīdus darījumu pavadzīmēs norādīto preču izlietojuma uzskaite objektīvi būtu nepieciešama arī tam, lai pieteicēja spētu aprēķināt izmaksas attiecībā uz katru pieteicējas sniegto pakalpojumu atsevišķi, proti, lai noteiktu katra pieteicējas sniegtā pakalpojuma izmaksas un secīgi šī sniegtā pakalpojuma rentabilitāti.

Ņemot vērā iepriekš minēto, pieteicējas nespēja uzrādīt strīdus darījumu pavadzīmēs norādītās preces izlietojumu kontekstā ar pārējiem šajā lietā konstatētajiem apstākļiem liecina, ka pieteicēja uzņēmumā radīti apstākļi, kuras ietvaros iegādāto preču izsekojamība nav iespējama. Tas secīgi nemazina, bet vairo jau sprieduma konstatētās šaubas par strīdus darījumu pavadzīmēs minēto preču esību arī /pers. B/ rīcībā.

[23] Papildus minētajiem apstākļiem šaubas par strīdus darījumu faktisku norisi un faktisku preču kustību šo darījumu ietvaros rada arī darījumos iesaistīto personu pretrunīgi sniegtā informācija par attiecīgajiem darījumiem.

[23.1] Saskaņā ar preču piegādes pavadzīmēm SIA „SUN" ir piegādājusi pieteicējai vienā reizē no 2,145 līdz 2,315 tonnām saldētas mencu filejas (*lietas pielikuma 103.-107.lapa*), bet /pers. B/ tiesas sēdē liecināja, ka SIA „SUN" pieteicējai vienā reizē piegādāja līdz pat 5 tonnām (*lietas 1.sējuma 114.lapa*). Ņemot vērā, ka saskaņā ar pavadzīmēm katru SIA „SUN" veikto piegādi raksturoja gandrīz vienādi apstākļi (gandrīz vienādi apjomi, vienādas cenas, vienādi transportēšanas apstākļi), ir maz ticams, ka /pers. B/, atsaucot atmiņā šādus faktiski notikušus darījumus, varētu kļūdīties tik būtiski.

[23.2] Pretrunīgi ir arī pieteicējas sniegtie skaidrojumi par apsvērumiem strīdus pavadzīmēs norādītās preces vest tieši uz /adrese A/, nevis uz pieteicējas rīcībā esošajām saldētavām /adrese B/, kur pieteicēja lielu daļu no saņemtajām precēm ir aizvedusi jau drīzumā pēc šo preču saņemšanas.

No /pers. E/ liecības secināms, ka SIA „SUN" bija jāpiegādā zivis noteiktā temperatūrā, proti, tām bija jābūt -18

grādus aukstām (sk. *2014.gada 28.aprīļa tiesas sēdes audio protokola 3:12-54:31 minūti*). Ja pieteicējai šis apstāklis bija nozīmīgs, tad objektīvi būtu sagaidāms, ka pieteicēja visu tā iegādes darījumu organizētu tā, lai šo nepieciešamo preču kvalitāti saglabātu līdz pat attiecīgās preces tālākai izmantošanai.

Kā izriet no /pers. D/ sniegtajām liecībām saldētās mencu filejas /adrese A/ no speciāli aprīkotas mašīnas tika izkrautas nevis citā speciāli aprīkotā automašīnā, nevis kādā pieteicējai esošā saldētavā, bet gan tur pat /adrese A/ (pie lifta) (*lietas 1.sējuma 172.lapa*). Ņemot vērā, ka preces izkraušana un tikai vēlāka šīs preces iekraušana atpakaļ citā transportlīdzeklī aizņem zināmu laiku, šāda preču kustība apdraud pieteicējas preces kvalitāti.

Ņemot vērā, ka katra saldētās zivju produkcijas pārkraušana, ja tā nenotiek pietiekami strauji, apdraud iespēju nodrošināt nepieciešamo zivju temperatūru, pirmšķietami loģiska būtu šīs produkcijas sākotnēja piegāde tieši uz pieteicēja īrēto saldētavu, kur to var uzglabāt ilgstoši, bet tālāku šīs produkcijas transportēšana uz /adrese A/ organizēt tikai tādā apjomā, kādā šo produkciju ir nepieciešams atkausēt ēdināšanas pakalpojumu nodrošināšanai konkrētajā laika periodā.

/pers. E/ tiesas sēdē, atbildot uz tiesas jautājumu, šādu piegādes kārtību ir skaidrojis ar to, ka zivis bija jāved uz /adrese A/, jo nākamajā vai aiznākamajā dienā tās /adrese A/ bija jāgatavo (*2014.gada 28.aprīļa tiesas sēdes audio protokola 46:52-47:24 un 51:55-52:35 minūte*). Šāds skaidrojums gan neizskaidro darījuma dokumentos norādīto piegādes kārtību, jo gadījumā, ja pieteicēja varēja organizēt preču pārvešanu no /adrese A/ uz /adrese B/, tad pieteicējai, organizējot tieši tādu pašu transporta kustību (uz /adrese B/ un atpakaļ), nevajadzēja būt problēmām daļu no saņemtās produkcijas tajā pašā dienā piegādāt arī otrā virzienā, proti, no /adrese B/ un /adrese A/.

Turklāt kontekstā ar /pers. E/ tiesas sēdē sniegto skaidrojumu tiesa vērš uzmanību uz 2011.gada 22.jūnija piegādi (pavadzīme Nr. SUN 00041), jo 2011.gada 22.jūnijs ir pēdējā darba diena pirms četrām brīvdienām. Saskaņā ar pieteicēja un pilnsabiedrības „Rīgas virtuve" noslēgtā līguma 3.1.6.apakšpunktu (*lieta pielikuma 173.lapa*) pieteicējai ēdiens bija jāgatavo tikai darba dienās. Tādējādi 2011.gada 22.jūnija piegādei uz /adrese A/ trūkst jebkāda loģiska izskaidrojuma, jo atbilstoši paša /pers. E/ skaidrojumam tiesas sēdē saldētās mencu filejas konkrētajā adresē nevarēja tikt uzglabātas piecas dienas (*2014.gada 28.aprīļa tiesas sēdes audio protokola 47:12-47:33 minūte*).

Kasācijas sūdzībā par Administratīvās apgabaltiesas 2018.gada 27.septembra spriedumu pieteicēja papildus /pers. E/ tiesas sēdē sniegtajam skaidrojumam ir norādījusi, ka šāda piegādes kārtība tika organizēta tādēļ, ka /adrese B/ pieteicēja tikai īrēja saldētavas, kurās pastāvīgi neuzturējās kāds no pieteicējas darbiniekiem (*lietas 2.sējuma 53.lapa*), taču arī šis pieteicējas skaidrojums par pieteicējas apsvērumiem ir vērtējams kritiski. Pirmkārt, ja iemesls šādai preču piegādes kārtībai (uz /adrese A/) būtu apstāklis, ka /adrese B/ visu laiku uz vietas neatradās kāds pieteicējas darbinieks, tad būtu sagaidāms, ka /pers. E/ šādu apsvērumu būtu minējis, arī atbildot uz attiecīgu tiesas jautājumu tiesas sēdē. Otrkārt, no šī skaidrojuma nav secināms, kādēļ pieteicēja ar SIA „SUN" pārstāvi vienkārši nevienojās par konkrētu laiku, kurā attiecīga piegāde notiks. Šādā gadījumā pieteicēja uz tās saimnieciskās darbības veikšanas vietu /adrese B/ būtu varējusi nosūtītu darbinieku, kurš var gan pieņemt SIA „SUN" piegādāto preci, gan nepieciešamajā apmērā to nogādāt tālāk uz vietām, kur šī prece konkrētajā brīdī ir nepieciešama ēdienu pagatavošanai.

[23.3] Pretrunas ir konstatējamas arī skaidrojumos par pašu preču pieņemšanas kārtību. /pers. E/ tiesas sēdē liecināja, ka saldētās zivis pieņēma /adrese A/ strādājošā šefpavāre (*2014.gada 28.aprīļa tiesas sēdes audio protokola 50:50-51:40 minūte*) un ka pārliecinoties par to, vai piegādātās zivis ir atbilstošā kvalitātē (ar atbilstošu temperatūru), šefpavāre varējusi pārliecināties ar speciālu termometru (*2014.gada 28.aprīļa tiesas sēdes audio protokola 53:10-54:30 minūte*). Vienlaikus n o /pers. C/ liecībām izriet, ka par piegādātās preces atbilstību neviens nav pārliecinājies. /pers. C/ ne tikai nav pārliecinājusies par piegādāto zivju temperatūru, bet arī par piegādāto preču apjomu (*lietas pielikuma 116.lapa*).

Parakstot preču piegādes pavadzīmi, kurā ir norādīts konkrēts piegādāto preču daudzums, persona apliecina, ka tieši šādā daudzumā preces ir pieņemtas. Apliecinājumam par saņemto preču daudzumu ir arī juridiskas sekas – uzņēmuma iespējas izvirzīt pretenzijas par neatbilstošu piegādes apjomu pēc šāda apliecinājuma izsniegšanas varētu būt ievērojami apgrūtinātas. Tādēļ parastas komercdarbības ietvaros komersanti to darbību organizē tā, lai piegādes atbilstība darījuma nosacījumiem jau savlaicīgi tiktu rūpīgi pārbaudīta. Tā kā pieteicēja nav nodrošinājusi preču uzskaiti struktūrvienībā (neskatoties uz konkrēto piegāžu lielo vērtību), no kā būtu iespējams izsekot preču izlietojumam, minētais apgabaltiesas ieskatā liecina par pieteicējas tāda veida rīcību, kas vērsta uz to, lai darījumus padarītu neizsekojamus un nepārbaudāmus.

[23.4] /pers. E/ bija pieteicējas amatpersona laika periodā līdz 2011.gada 7.jūnijam, bet pieteicējas sadarbība ar SIA „SUN" ir turpinājusies līdz pat 2011.gada novembrim (pēdējā piegāde 2011.gada 29.novembrī). Tādējādi būtu sagaidāms, ka sadarbības koordinēšanu ar SIA „SUN" (par piegāžu nepieciešamību, piegāžu apjomu, cenu, piegādes laiku un vietu) pieteicējas vārdā būtu veicis arī kāds cits pieteicējas pārstāvis.

Saskaņā ar lietā iegūto informāciju no 2011.gada 7.jūnija par pieteicējas valdes locekli kļuva /pers. G/, kurš 2013.gada 19.februāra paskaidrojumā ir norādījis, ka komunicēja ar /pers. B/ (*lietas pielikuma 97.lapa*). Vienlaikus /pers. B/, raksturojot tā sadarbību ar pieteicēju, ir minējis sadarbību tikai ar /pers. E/ (*lietas pielikuma 148.lapa*). Maz ticams, ka /pers. B/ varētu aizmirst par nepilnu 6 mēnešus ilgu (no 2011.gad 07.jūnija līdz 2011.gada 29.novembrim) notikušu komunikāciju ar /pers. G/, ja tās ietvaros tik tiešām būtu apspriests gan nepieciešamo preču apjoms, gan cena, gan piegādes vieta, laiks un citi darījuma norisē būtiski jautājumi.

[24] Apgabaltiesas ieskatā pamats atzīt, ka nodokļu maksātājam vajadzēja zināt, ka deklarētie darījumi ir saistāmi ar pievienotās vērtības nodokļa nemaksāšanas shēmu, ir tādā gadījumā, ja, veicot saprātīgus pasākumus, pārliecinoties par darījuma partneri un ievērojot darījuma norisē saprātīgu rūpību, nodokļu maksātājam būtu bijis jāsaprot, ka darījums nenotiek ar konkrēto attaisnojuma dokumentā norādīto darījumu partneri (*Administratīvās apgabaltiesas 2013.gada*

30.aprīļa sprieduma lietā Nr.A42857709 12.2.punkts (saistībā ar šo spriedumu Senāts ar 2013.gada 6.augusta lēmumu Nr.SKA-739/2013 atteicies rosināt kasācijas tiesvedību, jo atzinis, ka nav šaubu par apgabaltiesas sprieduma tiesiskumu un pareizību)).

Kā atzinis Senāts, ja nodokļu maksātājs saistībā ar darījumu norisi demonstrē vienaldzību vai pārmērīgu paļaušanos uz izpildītāju, tas pamatoti var tikt vērtēts kritiski (*Senāta 2014.gada 11.septembra lēmums lietā Nr.SKA-522/2014*).

[25] Kā izriet no pieteicējas amatpersonas /pers. E/ paskaidrojumiem, pieteicējai vajadzēja lētas zivis, tādēļ viņš ir zvanījis daudziem, arī /pers. B/. Toreiz /pers. B/ piedāvāja lētāko cenu mencu filejai. Prasīts tika personīgi /pers. B/ nevis viņam kā kāda konkrēta uzņēmuma pārstāvim. Kad notika vienošanās, nav iedziļinājies, ar kādu firmu līgums slēgts, tas viņam neinteresēja. Tika pārbaudīta tikai pievienotās vērtības nodokļa maksātāja reģistra kopija. SIA „SUN" nodrošināja pieteicēju ar mencu filejām.

Savukārt pieteicēja pārstāvis pirmās instances tiesas sēdē, atbildot uz atbildētāja pārstāves jautājumu, kā izveidojās pieteicējai sadarbība ar SIA „SUN", ir paskaidrojis, ka pieteicējas valdes loceklis /pers. E/ bija pazīstams ar /pers. B/, kurš pieteicās piegādāt zivis. Veicot darījumus ar SIA „SUN", pieteicēja pārbaudīja, ka tā ir Uzņēmumu reģistrā reģistrēta, pievienotās vērtības nodokļa reģistrā, kā arī vai pilnvaras atļauj rīkoties uzņēmuma vārdā. Uz atbildētāja jautājumu, vai /pers. B/ ilgstoši darbojās šādā statusā, atbildēja, ka /pers. B/ ilgstoši darbojās zivju biznesā, iespējams, ka pārstāvējis arī citas kompānijas (*lietas 1.sējuma 111.lapa*). Apelācijas un kasācijas sūdzībā pieteicēja norāda, ka tā pārliecinājās, ka SIA „SUN" ir komercreģistrā reģistrēta komercsabiedrība, ka tā ir ar pievienotās vērtības nodokli apliekama persona, kā arī pārliecinājās par SIA „SUN" amatpersonas /pers. A/ tiesībām pārstāvēt sabiedrību, slēgt darījumus un parakstīt darījumu apliecinošus un grāmatvedības dokumentus, t.sk., pilnvaras. Pie šādiem apstākļiem, kad /pers. B/ pieteicējas amatpersonai /pers. E/, veicot darījumus, uzrādīja SIA „SUN" izsniegtu pilnvaru, SIA „Zītari LZ" nebija būtiski, kādu amatu ieņem SIA „SUN", jo darījumi tika veikti uz pilnvaras pamata.

Visupirms apgabaltiesa konstatē pretrunas, kurš bija iniciators sadarbībai. Pieteicējas bijusī amatpersona /pers. E/ nepārliecinājās par /pers. B/ pilnvarām pārstāvēt SIA „SUN", /pers. B/ neliecināja, ka pirms līguma noslēgšanas vai strīdus darījumu laikā /pers. B/ uzrādīja pilnvaru. Turklāt, kā izriet no /pers. E/ liecības, viņu neinteresēja, ar kādu firmu līgums slēgts, kas visticamāk nozīmē arī to, ka viņam neinteresēja, kādu uzņēmumu /pers. B/ pārstāv un vai vispār kādu uzņēmumu pārstāv (varēja arī nepārstāvēt, bet, lai būtu uzņēmums PVN reģistrā), jo tika pārbaudīta tikai pievienotās vērtības nodokļa maksātāja reģistra kopija. Tā kā pieteicējai bija zināms, ka /pers. B/, iespējams, pārstāv dažādus uzņēmumus, tad nav izskaidrojams, kāpēc /pers. E/ nepārliecinājās, kādu konkrētu uzņēmumu /pers. B/ pārstāv. Tā kā pieteicējas pārstāvis /pers. E/ to nav darījis, tad visticamāk viņš zināja, ka faktiski prece netiks piegādāta (ne SIA „SUN", ne /pers. B/), bet notiks tikai dokumentu noformēšana (tiks noformēti dokumenti par faktiski neesošiem darījumiem), jo pretējā gadījumā nevar izskaidrot lietā konstatētos apstākļus – struktūrvienībā nav veikta preču uzskaite un nav iespējams izsekot preču kustībai no vienas pieteicējas struktūrvienības uz citu (arī iekšējo pārvadājumu dokumentu trūkums transportēšanu no struktūrvienības uz struktūrvienību); nav identificējams konkrēts maršruts, atsevišķos gadījumos nesakrīt rēķinos norādītie dati par nobraukto attālumu ar ceļazīmēs norādītajiem datiem; pieteicējas grāmatvedībā ieraksti nav veikti rēķinu noformēšanas datumos, kā arī lietā konstatētās pretrunas un neatbilstības par darījuma faktiskajiem apstākļiem.

Apgabaltiesa nepiešķir ticamību apelācijas un kasācijas sūdzībā norādītajam, ka /pers. E/ ir pābaudījis SIA „SUN" pārstāvības tiesības Uzņēmumu reģistrā, jo pretējā gadījumā viņš būtu konstatējis, ka SIA „SUN" amatpersona ir /pers. A/ un ka /pers. B/ nav tiesīgs pārstāvēt SIA „SUN. Tādēļ viņam visticamāk rastos jautājumi /pers. B/ par pārstāvības tiesībām. Tā kā pieteicēja to nav darījusi, bet vieglprātīgi paļāvusies, ka /pers. B/ pārstāv SIA „SUN", tad šāda uzticēšanās apgabaltiesas ieskatā ir izskaidrojama ar iepriekš norādīto iemeslu, kas konkrētajā gadījumā ir novedis pie tā, ka pieteicējai tiek liegtas priekšnodokļa atskaitījuma tiesības. Apgabaltiesa ņem vērā, ka /pers. E/ /pers. B/ iepriekš bija zināms un ir labi pazīstams, bet tas neattaisno pieteicējas pienākumu publiskajos reģistros pārliecināties par SIA „SUN" pārstāvības tiesībām. Konkrētajā gadījumā, kā tas izriet no lietas faktiskajiem apstākļiem kopumā, savstarpējā pazīšanās ir atvieglojusi neesošu darījumu noformēšanu.

[26] Senāta 2019.gada 5.septembra spriedumā šajā lietā ir norādīts, ka nodokļu maksātāja iesaiste, respektīvi, vai nodokļu maksātājs zināja (viņam bija jāzina) par tā darījumu iesaisti krāpšanā, ir tāds secinājums, ko tiesa var izdarīt, kopsakarā vērtējot visus darījuma noslēgšanas apstākļus. Jebkurš atsevišķi skatīts pierādījums vai pierādīts atsevišķs fakts parasti nebūs pietiekams secinājuma izdarīšanai par nodokļu maksātāja iesaisti krāpšanā, bet par šādu iesaisti parasti liecina viss darījuma konteksts – kontaktu nodibināšana (esība) ar darījumu partneri, izpēte vai, tieši otrādi, tās neesība attiecībā uz darījumu partnera uzticamību un spējām izpildīt līgumu, darījuma noslēgšana, izpildes kārtība, kvalitātes kontrole, savstarpējo kontaktu uzturēšanas veids, ierastajai attiecīgās nozares komercpraksei netipiskas detaļas utt. Katrā konkrētā gadījumā šo apstākļu kopums var būt atšķirīgs, taču ir būtiski visus apstākļus skatīt kopsakarā un novērtēt kopējo ainu (*Senāta 2019.gada 5.septembra sprieduma lietā SKA-864/2019 (A420462813) 13.punkts*).

Izvērtējot visus šajā lietā konstatētos apstākļus kopumā, apgabaltiesa secina, ka strīdus darījumi starp SIA „SUN" un pieteicēju faktiski nav notikuši. Turklāt tie nav notikuši nedz ar SIA „SUN" formālo amatpersonu /pers. A/, nedz ar šīs sabiedrības faktisko koordinatoru /pers. B/. Atsevišķi ar strīdus darījumiem saistītie apstākļi faktiski notikušas preču piegādes gadījumā vispār nav izskaidrojami, bet pārējās ar deklarēto darījumu norisi saistītās nepilnības, lai arī katra atsevišķi varētu tikt vairāk vai mazāk izskaidrota, kopumā tomēr pārliecinoši norāda uz šo darījumu faktisku neesību.

Ņemot vērā, ka pieteicēja strīdus pavadzīmēs norādītās saldētās mencu filejas faktiski nav saņēmusi nedz no

SIA „SUN", nedz no /pers. B/ atsevišķi, pieteicēja nevarēja nezināt, ka tā noformē darījumu dokumentus par faktiski neesošiem darījumiem. Tādējādi, deklarējot minētos darījumus kā faktiski notikušus, pieteicēja nevarēja nezināt, ka tā gūst nepamatotas fiskālas priekšrocības atskaitāmā priekšnodokļa veidā. Līdz ar to ir konstatējams no tiesību normām izrietošais un Senāta judikatūrā nostiprinātais pamats priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību ierobežošanai.

[27] Ņemot vērā norādīto, dienests pamatoti secināja, ka SIA „SUN" vārdā noformētie rēķini satur nepatiesu informāciju un saskaņā ar likumu „Par grāmatvedību" 2. un 7.panta nosacījumiem nav atzīstami par attaisnojuma dokumentiem ierakstu veikšanai grāmatvedības reģistros, kā arī par pievienotās vērtības nodokļa rēķinu, atbilstoši kuram atskaitāms priekšnodoklis.

Tādējādi dienests pamatoti un atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkta nosacījumiem ierobežojis pieteicējas tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumus par deklarētajiem darījumiem ar SIA „SUN" un pamatoti papildus nomaksai budžetā aprēķināja pievienotās vērtības nodokli 15 277,38 latus, kā arī pamatoti, ievērojot likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otrās daļas, 32.panta pirmās un piektās daļas nosacījumus, aprēķināja nokavējuma naudu 3745,97 latus un soda naudu 4583,22 latus.

[28] Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka dienests ir veicis korekcijas arī pieteicējas uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķinā.

Pārbaudot pārsūdzēto lēmumu šajā daļā, Administratīvā apgabaltiesa norāda turpmāk minēto.

Saskaņā ar Gada pārskatu likuma 4.panta trešo daļu gada pārskatam ir jāsniedz patiess un skaidrs priekšstats par sabiedrības līdzekļiem, saistībām, finansiālo stāvokli, peļņu vai zaudējumiem un naudas plūsmu. Šā likuma 22.panta pirmā daļa secīgi noteic, ka šā likuma 12. un 14.panta postenī „Pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas" parāda neto apgrozījuma gūšanai izlietotās produkcijas, preču vai pakalpojumu izmaksas ražošanas vai iegādes pašizmaksā.

Savukārt 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 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.

Izvērtējot minētās tiesību normas, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka, lai atbilstoši minētajām normām darījumu vērtību varētu iekļaut uzņēmuma ražošanas izmaksās, nepieciešams konstatēt, ka šie darījumi ir faktiski notikuši tieši ar rēķinā norādīto sabiedrību.

Vienlaikus administratīvo tiesu judikatūrā atzīts, ka gan uzņēmumu ienākuma nodokļa, gan pievienotās vērtības nodokļa aprēķinā tiek ņemti vērā vieni un tie paši attaisnojuma dokumenti. Abos gadījumos būtiska nozīme ir tam, vai persona darījuma rezultātā ir saņēmusi preces (pakalpojumus), ko tā izmantojusi savas saimnieciskās darbības nodrošināšanā. Nodokļu sistēmas sekmīgā funkcionēšanā un krāpniecības novēršanā nav pamata attiecībā uz katru nodokli par vieniem un tiem pašiem darījumiem piemērot atšķirīgus kritērijus, ja vien tam nav no nodokļa būtības izrietošs objektīvs pamats. Tādēļ arī uz uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķinu, nosakot saimnieciskās darbības izmaksās iekļaujamos izdevumus, ir attiecināma tāda pati pieeja, kāda attīstīta Eiropas Savienības Tiesas judikatūrā. Proti, ja tiesai ir pamats apšaubīt, vai pieteicēja darījumu partneris varēja izpildīt konkrēto darījumu, ir jānoskaidro, vai pieteicējs ir iesaistījies krāpšanā ar nodokļiem (vai pieteicējs par to zināja vai tam vajadzēja zināt) (*Senāta 2013.gada 12.jūnija sprieduma lietā Nr.SKA-21/2013 19.punkts*).

Tātad, lai veiktu attiecīgās korekcijas uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķinā, nepieciešams konstatēt tos pašus apstākļus, kas pārbaudāmi, vērtējot priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības.

Tā kā Administratīvā apgabaltiesa atzina par pamatotu dienesta secinājumu, ka pieteicēja preces nav saņēmusi tieši no SIA „SUN" (arī no /pers. B/) un pieteicēja par to zināja, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pieteicējai pamatoti samazinātas 2011.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītās pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas par 69 443 latiem, palielināts apliekamais ienākums, kā arī noteikts iepriekšējo taksācijas periodu nesegto zaudējumu samazinājums 34 333 latu apmērā. Attiecīgi dienests pamatoti saskaņā ar likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 3.panta pirmo daļu, 4.panta pirmo daļu, 26.panta pirmo daļu, likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu, 32.panta pirmo un piekto daļu papildus nomaksai budžetā aprēķināja uzņēmumu ienākuma nodokli 5267 latus, soda naudu 1580,10 latus un nokavējuma naudu 292,54 latus.

Pārbaudot soda naudu aprēķinu, apgabaltiesa nesaskata, ka tās būtu nesamērīgas. Tāpat apgabaltiesa nekonstatē kļūdas nokavējuma naudu aprēķinā nedz saistībā ar laika periodu, nedz apmēru.

[29] Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesas spriedums pamatā ir pareizs.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307. un 309.pantu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda

noraidīt SIA „Zītari LZ" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2013.gada 23.augusta lēmuma Nr. 22.8/L-20547 atcelšanu.

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

Tiesnese referente S.Kanenberga

Tiesneses I.Meldere

A.Šteinberga