Lietas arhīva Nr. A42-00288-19/6
ECLI:LV:ADRJRIT:2019:0617.A420176918.21.S

ADMINISTRATĪVĀ RAJONA TIESA
RĪGAS TIESU NAMS

SPRIEDUMS
LATVIJAS TAUTAS VĀRDĀ

Rīgā 2019.gada 17.jūnijā

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnese E.Apīne,

piedaloties pieteicējas SIA „ORDO Security" pilnvarotajam pārstāvim Atim Vasiļjevam,
atbildētāja pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim Varim Trokšam,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu SIA „ORDO Security" pieteikumā par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2018.gada 26.janvāra lēmuma Nr.30.2-22.13/417 „Par SIA „ORDO Security" sūdzības izskatīšanu" atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Audita rezultātā ar Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID vai atbildētājs) Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu otrās audita daļas Rīgas nodaļas vadītāja 2017.gada 28.septembra lēmumu Nr.30.2-23.8/38162 (turpmāk – Sākotnējais lēmums) (*lietas 1.sējums, 87.-113.lapa*) pieteicējai SIA „ORDO Security" papildu nomaksai budžetā aprēķināts pievienotās vērtības nodoklis (turpmāk – PVN) 17 227,62 EUR, soda nauda 5 168,29 EUR un nokavējuma nauda 1 715,51 EUR, valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas (turpmāk – VSAOI) 5 404,76 EUR, soda nauda 16 214,28 EUR un nokavējuma nauda 477,98 EUR un iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk – IIN) soda nauda 9 790,86 EUR, nepiemērojot pēc pārbaudes aprēķinātajai soda naudai likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.pana septīto daļu.

Ar VID ģenerāldirektora 2018.gada 26.janvāra lēmumu Nr.30.2-22.13/417 „Par SIA „ORDO Security" sūdzības izskatīšanu" (turpmāk – Lēmums) (*lietas 1.sējums, 37-68.lapa*) Sākotnējais lēmums atstāts negrozīts.

[2] Pieteikumā tiesai pieteicēja lūdz Lēmumu atcelt, jo tas uzrakstīts formāli, neiedziļinoties lietas būtībā, apstākļos un ir balstīts uz pieņēmumiem.

Pieteicēja nepiekrīt VID secinājumam par līgumiem ar SIA „Security devision" un SIA „ISSF", jo noslēgtajos līgumos ir atrunātas visas būtiskās pakalpojuma sniegšanas detaļas un nosacījumi, ņemot vērā, ka pieteicējas objekti nebija specifiski un to apsardzē nebija nepieciešami speciāli nosacījumi. Noslēgtie apsardzes pakalpojumu līgumi ir standarta līgumi, kādus izmanto vairums apsardzes kompāniju Latvijas Republikā.

VID secinājums, ka pieteicēja apsardzes pakalpojumus nav sniegusi, piesaistot apakšuzņēmējus, ir formāls un bez loģiska pamatojuma, ņemot vērā, ka saimnieciskās darbības veikšanā tā ir normāla prakse.

Pieteicēja nepiekrīt VID secinājumam par līgumiem ar pasūtītājiem/klientiem saistībā ar darījuma apstākļu identificēšanas neiespējamību, jo visi objektu īpašnieki (pasūtītāji) ir apstiprinājuši pakalpojuma saņemšanas faktu. Tāpat pakalpojuma sniegšanu ir apstiprinājuši apakšuzņēmēju amatpersonas un darbinieki, sniedzot detalizētu skaidrojumu par pakalpojuma sniegšanas organizāciju. Pieteicēja un apakšuzņēmēji nav detalizēti fiksējuši darījuma nebūtiskas/tehniskas detaļas, kuru nepieciešamība nav likumā noteikta kā obligāta prasība. Objektos ar fiksēto pakalpojuma cenu nav būtisks objektu darba laiks un posteņu skaits, jo objekta apsardzes nodrošināšanas atbildība saskaņā ar līgumiem tika nodota apakšuzņēmējiem, kuriem, iekļaujoties fiksētajās izmaksās, bija pilnībā jānodrošina objekta drošība atbilstoši līguma izmaksām, un apakšuzņēmējs izvērtēja ar kādiem cilvēkresursiem un posteņu skaitu nodrošināt līguma izpildi.

Pieteicēja nepiekrīt VID pieteicējas un citu darījumos iesaistīto uzņēmumu amatpersonu skaidrojumu novērtējumam, ar kuru tas atzīts par neskaidru un neidentificējamu, jo tika sniegta visa inspektoru pieprasītā informācija, paskaidrojot arī, ka apsardzes nodrošināšanai nepieciešamās stratēģijas izstrāde saskaņā ar līgumiem tika nodota apakšuzņēmējiem – SIA „ISSF" un SIA „Security Division". Lēmumā nav norādes uz to, kā būtu noformējami paskaidrojumi, un arī audita laikā inspektorēm papildu jautājumi par attiecīgajiem darījumiem neradās un arī netika uzdoti.

Apstāklis, ka /pers. G/ ir bijis amatpersona gan SIA „Ordo Security", gan SIA „Security devision" nevar kalpot par nepārprotamu pierādījumu tam, ka darījumi ir formāli/imitēti un nav notikuši, jo nevienā Latvijas Republikas normatīvajā aktā nav liegts personai ieņemt amatus vairākos uzņēmumos un tāpat nav liegts šiem uzņēmumiem slēgt līgumus savā starpā.

Lēmumā nav izskaidrots, kā apstāklis, ka pieteicēja ir iegādājusies degvielu, var norādīt uz to, ka sadarbība ar SIA „ISSF" un SIA „Security Division" ir bijusi fiktīva/nenotikusi, un darījumi ir simulatīvi, ņemot vērā, ka fiziskā apsardze objektos tiek nodrošināta ar apsardzes darbiniekiem, kuri neizmanto automašīnu, un šie apsardzes darbinieki bija apakšuzņēmēju SIA „ISSF" un SIA „Security Division" darbinieki. Automašīnu izmanto pieteicējas amatpersonas un tai nav saistības ar apsardzes nodrošināšanu pieteicējas objektos, tikvien kā nepieciešamības gadījumā pieteicējas amatpersonu nogādāšanai līdz objektam vai uz tikšanos ar pasūtītājiem/klientiem.

Pieteicēja nepiekrīt VID secinājumiem par SIA „ISSF" un SIA „Security Division" vārdā noformētajiem līgumiem, rēķiniem, vēršot uzmanību, ka pieteicējai ar klientiem noslēgtajos līgumos tika noteikts nodrošināt klienta objektam apsardzi 24 h diennaktī un klients par to maksā fiksētu maksu, un pēc šāda principa līgumi tika slēgti arī ar apakšuzņēmējiem. Tā kā apakšuzņēmumiem tika maksāta viena/fiksēta cena, tad norādīt nostrādāto stundu skaitu nebija nepieciešams, un to neprasa arī Latvijas Republikas normatīvie akti.

Pieteicēja nepiekrīt, ka auditam nav iesniegusi SIA „Security Division" vārdā noformētos darbu pieņemšanas-nodošanas aktus par 2016.gada jūlijā, augustā sniegtajiem pakalpojumiem, jo darbu pieņemšanas-nodošanas akti par 2016.gada jūliju un augustu tika iesniegti audita ietvaros.

Apstāklis, ka līgumi savā saturā ir līdzīgi, nevar kalpot par pierādījumu tam, ka darījumi nav notikuši un ir fiktīvi. Ir pilnīgi loģiski, ka līgumi, kas slēgti ar SIA „ISSF" un SIA „Security Division", ir līdzīgi, jo abos gadījumos pasūtītāja puse ir pieteicēja un līguma nosacījumi ir identiski, ņemot arī vērā, ka klientu objektiem nebija nepieciešama specifiska apsardze, kas prasītu kādus īpašus līguma nosacījumus.

Saistībā ar VID norādēm uz līgumos norādīto saskaņojumu par apakšuzņēmēja piesaisti neiesniegšanu auditā pieteicēja norāda, ka visos līgumos ar klientiem/pasūtītājiem tika noteiktas pieteicējas tiesības pakalpojumu sniegšanai piesaistīt apakšuzņēmējus un arī visi klienti/pasūtītāji tika informēti, ka līguma izpildei pieteicēja ir piesaistījusi apakšuzņēmējus, ko apstiprinājuši arī klienti/pasūtītāji. Pieteicējas ieskatā, pat ja šāds pārkāpums būtu noticis, tas jebkurā gadījumā nevar kalpot par apstākli neatzīt reāli notikušus darījumus un apzīmēt tos par fiktīviem, nenotikušiem un simulatīviem.

Apstāklis, ka četriem no četrdesmit pieteicējas objektos nodarbinātajiem apakšuzņēmēju darbiniekiem nav bijuši spēkā esoši apsardzes darbinieku sertifikāti, nevar kalpot par pamatu/pierādījumiem par attiecīgo darījumu neesamību, jo atbilstoši līgumu nosacījumiem atbildību par apsardzes darbinieku sertifikātu esamību uzņēmās apakšuzņēmēji. Pieteicējas kompetencē un pienākumos neietilpa pārbaudīt vai visiem apakšuzņēmēju darbiniekiem ir apsardzes darbinieku sertifikāti.

Saistībā ar līgumos norādīto objektu instrukciju neiesniegšanu pieteicēja norāda, ka nav tiesīga tās nodot trešajām personām bez klientu/pasūtītāju piekrišanas, turklāt SIA „ISSF" un SIA „Security Division" kā tiešie apsardzes pakalpojuma nodrošinātāji bija iepazīstināti ar šīm instrukcijām un tiešajiem darba uzdevumiem, ko apliecina apstāklis, ka klientiem/pasūtītājiem nav pretenziju par līguma izpildi un kvalitāti.

Nepamatots ir VID apgalvojums, ka auditā iegūtā informācija par kontaktpersonu objektos ļauj apšaubīt apakšuzņēmēju saimnieciskās darbības faktisku esību, jo, lai arī /pers. H/ atbildēja par pakalpojuma nodrošināšanu klientiem/pasūtītājiem, tomēr loģiski, ka darba procesā arī kontaktējās ar apakšuzņēmēju darbiniekiem, kuri atradās objektos saskaņā ar noslēgtajiem apakšuzņēmumu līgumiem.

Lēmumā norādīts, ka pieteicējas klientu ORDO GROUP uzņēmumos ir vienas un tās pašas amatpersonas, kas liecinot par saskaņotu darbību veikšanu, tomēr no šāda VID secinājuma nav saprotams, kādas saskaņotas darbības veikusi pieteicēja, kura nodrošināja apsardzes pakalpojumus saviem klientiem, kādus normatīvos aktus ir pārkāpusi, sniedzot apsardzes pakalpojumus ORDO GROUP uzņēmumiem, un kādus neatļautus labumus guvuši pieteicējas klienti/pasūtītāji un pati pieteicēja.

Nevienā Latvijas Republikas normatīvajā aktā nav noteikts aizliegums privātuzņēmumiem slēgt līgumus ar citiem uzņēmumiem, ja šo uzņēmumu amatpersonas ir savstarpēji pazīstamas.

Apstāklis, ka pieteicēja ar pakalpojumu sniedzēju SIA „ISSF" kontaktējās ar elektroniskā pasta starpniecību un netikās klātienē, nevar būt par pamatu atzīt notikušos darījumus par nenotikušiem, fiktīviem un simulatīviem.

Pieteicēja nevar ietekmēt savu bijušo sadarbības partneru disciplīnu attiecībā uz sadarbību ar VID, līdz ar to apstāklis, ka kāda no darījumā iesaistītajām pusēm nesadarbojas ar VID, nevar kalpot par pamatu apzīmēt notikušus darījumus par fiktīviem un simulatīviem. Tāpat pieteicēja nevar komentēt cita uzņēmuma amatpersonu sniegtos paskaidrojumus.

Lēmumā ir pretrunas, jo VID apgalvo, ka darījumi ir fiktīvi un nav notikuši, tajā pašā laikā Lēmumā ir vairākas atsauces uz apakšuzņēmumu darbiniekiem, kuri snieguši paskaidrojumus un kuri reāli strādājuši objektos.

Apstāklis par materiāltehnisko līdzekļu esamību, kā arī sertifikātu, licenču un citu valsts atbildīgo institūciju izdoto atļauju esamība pieteicējai nenozīmē, ka pieteicējai nav tiesības, ar klienta piekrišanu, piesaistīt pakalpojuma nodrošināšanai apakšuzņēmējus, ja to piesaiste darbu izpildei pieteicējai liekas visoptimālākais saimnieciskās darbības veikšanas modelis.

Apstāklis par to, kurš no pieteicējas darbiniekiem pārvietojās ar attiecīgo transportlīdzekli norādītajos laika posmos, pieteicējas ieskatā nevar ietekmēt tās darījumus ar apakšuzņēmumiem, proti, liecināt par šo darījumu fiktīvo un simulatīvo raksturu.

Pieteicēja paskaidro, ka darba grafiki ir iekšējas lietošanas dokumenti un uz tiem ir norādīts pieteicējas logo, jo līgumus ar klientiem slēdz pieteicēja, un pakalpojuma sniegšanas procesā piedalījās arī pieteicēja, bet faktiski apsardzi nodrošināja apakšuzņēmēji, ko apliecina gan pakalpojuma sniegšanā iesaistīto darbinieku paskaidrojumi, gan audita ietvaros iesniegtā dokumentācija, gan klientu sniegtie paskaidrojumi. Apstāklis, ka /pers. H/ kontrolēja apakšuzņēmēju darbību, neliecina par darījumu fiktīvo raksturu.

Lēmumā nav vērtēts apstāklis, ka bez pieteicējas SIA „Security Division" bija/ir noslēgti vēl vairāki līgumi ar citiem uzņēmumiem par apsardzes pakalpojumu sniegšanu, kas norāda, ka SIA „Security Division" ir spējīga sniegt apsardzes pakalpojumus un ir reāli strādājošs uzņēmums, kurš spēja sniegt apsardzes pakalpojumus ne tikai pieteicējai, bet arī citiem uzņēmumiem.

Neviens Latvijas Republikas normatīvais akts nenosaka pieteicējai pienākumu noskaidrot, ar kādām kompānijām un par kādiem pakalpojumiem slēdz līgumus pieteicējas sadarbības partneri, kā arī pārliecināties par darījuma partnera godprātīgumu. Lēmumā nav pierādīts, ka pieteicējas rīcībā būtu ļaunprātības pazīmes.

Nepamatots ir VID viedoklis, ka darījumi ir noformēti, lai nenomaksātu VSAOI un IIN, jo gan SIA „Security Division", gan SIA „ISSF" nav mikrouzņēmumi, kuri VSAOI un IIN vietā maksātu mikrouzņēmumu nodokli, turklāt minētās iemaksas par darbiniekiem ir tikušas maksātas. Lēmumā nav izskaidrots VSAOI un IIN summu aprēķins un parāda pamatojums.

Pieteicējas ieskatā Lēmumā nav ievērots praktiski neviens no Administratīva procesa principiem, kuru ievērošana ir obligāta pamatota, taisnīga, objektīvai realitātei un patiesībai atbilstoša administratīvā akta izdošanai.

[3] 2018.gada 2.maijā Administratīvajā rajona tiesā saņemts atbildētāja paskaidrojums (*lietas 1.sējums, 71.-72.lapa*), kurā, pamatojoties uz Lēmumā norādītajiem argumentiem, pieteikums tiek uzskatīts par nepamatotu un noraidāmu.

Atbildētājs paskaidro, ka saskaņā ar noslēgtajiem līgumiem pieteicējai bija tiesības piesaistīt apakšuzņēmumus, bet tikai saskaņojot to rakstveida formā ar pasūtītājiem, kas lietā nav konstatēts. Tāpat VID iegūtā informācija no SIA „V.ITAL Selections", SLA „Optima Fide Concierce" un SIA „Namu Attīstība", kuri informēja, ka viņu rīcībā nav informācijas par piesaistītajiem apakšuzņēmējiem, norāda, ka pakalpojumus ir nodrošinājusi pieteicēja.

Pieteicēja pieteikumā norāda, ka uzņēmumā netiek nodarbināti darba ņēmēji, bet saskaņā ar pārbaudei iesniegtajiem dokumentiem pieteicēja savas saimnieciskās darbības nodrošināšanai ir iegādājusies apģērbus – kreklus, kaklasaites, materiāltehniskos līdzekļus – roku sasiešanas līdzekļus, lukturus, kontroles aproces un ķiveres. Lai arī pieteicēja ir sniegusi paskaidrojumus par minēto preču iegādi, tomēr pierādījumi, kas pamatotu sniegtos paskaidrojumus, netika iesniegti un tie neatspēko pārbaudē konstatētos apstākļus.

Atbildētāja ieskatā ir absurds pieteicējas apgalvojums, ka apsardzes nozarē bieži tiek noslēgti darījumi par fiziskās apsardzes sniegšanu ar fiksētu ikmēneša maksājumu. Atbildētājs norāda, ka pasūtītājs, noslēdzot līgumu par fiziskās apsardzes pakalpojumiem, parasti norāda, kādi un cik apsardzes posteņi atrodas objektā un kādi ir apsardzes darbinieku pienākumi objektā un, vai tiek veiktas apgaitas, vai objektā tiek nodrošināts caurlaižu režīms utt.

Pieteicēja pieteikumā izsaka tikai iebildumus, bet nepaskaidro, kā transportlīdzekli *Toyota Corolla*, kas ir vienīgais uzņēmuma transportlīdzeklis, bija iespējams uzpildīt ar dīzeļdegvielu, ja pēc norādītās specifikācijas transportlīdzeklis ir uzpildāms ar benzīnu.

Nesaņemot pakalpojumu no deklarētajiem sadarbības partneriem, pieteicēja nevarēja nezināt, ka ir iesaistījusies faktiskajiem apstākļiem neatbilstošu darījumu noformēšanā, jo labticīga darījuma dokumentu noformēšana par neesošu darījumu ir grūti iedomājama.

[4] 2018.gada 30.oktobra tiesas sēdē iesniegts pieteicējas rakstveida paskaidrojums (*lietas 3.sējums, 207.-214.lapa*), kurā, atsaucoties uz pieteikumā norādītajiem apstākļiem, pieteicēja norāda, ka nepastāv neviens no priekšnosacījumiem atzīt reāli notikušus darījumus par fiktīviem un nenotikušiem, kas sniegti ar neidentificētu darbinieku palīdzību. Visi pakalpojumi ir saņemti no normatīvajos aktos noteiktā kārtībā reģistrētām ar PVN apliekamām personām, kuras pakalpojuma sniegšanas laikā nebija izslēgtas no PVN maksātāju reģistra. Par visiem pakalpojumiem pieteicēja saņēma atbilstošus nodokļu rēķinus, visi pakalpojumi tika izmantoti savu ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai, kā arī darījumu apliecinošie dokumenti satur patiesu informāciju, jo būtībā ir identificētas personas, kuras sniegušas konkrēto pakalpojumu, un šīs personas ir SIA „Security Division" un SIA „ISSF" apsardzes darbinieki, par kuriem ir maksātas gan VSAOI, gan IIN.

Izsakot viedokli par pieteicējas sadarbības ar apakšuzņēmējiem neatbilstību normālai komercpraksei, VID nav noskaidrojis attiecīgās apsardzes nozares darījumus raksturojošos apstākļus un ekonomisko saturu, nav definējis konkrētajā tirgū pastāvošo komercpraksi, kā arī nav sniedzis nekādus novērtējamus un pārbaudāmus faktus, kas ļautu novērtēt pieteicējas darbības atbilstību vai neatbilstību tiem.

VID nav noskaidrojis un izvērtējis adresāta viedokli, argumentus un paskaidrojumus lietā, turklāt, vērtējot pēc būtības VID rīcībā esošos uz strīdus darījumiem attiecināmos dokumentus, vēl pirms lēmuma pieņemšanas VID bija jādod pieteicējai attiecīgi norādījumi nepieciešamās informācijas iegūšanai.

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

Tiesas sēdē nopratināti liecinieki /pers. P/, /pers. R/, /pers. S/, /pers. T/, /pers. U/, /pers. G/, /pers. V/, /pers. Z/, /pers. A/, /pers. B/.

Motīvu daļa

[6] Ar Lēmumu pieteicējai noteikts nomaksai valsts budžetā PVN, VSAOI ar attiecīgu soda naudu un nokavējuma naudu, kā arī IIN soda nauda, VID ierobežojot pieteicējas tiesības atskaitīt priekšnodokli par deklarētajiem darījumiem ar SIA "Security Devision" un SIA "ISFF", pamatojoties uz secinājumiem, ka dokumentos norādītos fiziskās apsardzes pakalpojumus pieteicēja saviem klientiem ir sniegusi pati, ar to neuzrādot grāmatvedības uzskaitē darba samaksu pilnā apmērā, kā arī neaprēķinot VSAOI un IIN.

Tā kā pieteicēja minētajam nepiekrīt, tad lietā ir izskatāms prasījums par nelabvēlīga administratīvā akta atcelšanu, tiesai pārbaudot Lēmuma izdošanas tiesisko un faktisko pamatu.

Audits pieteicējai veikts no 2017.gada 7.jūnija līdz 2017.gada 28.septembrim un, pārbaudot audita veikšanas termiņus un procesuālo kārtību, kā arī amatpersonu kompetenci, tiesa to atzīst par ievērotu *(lietas 1.sējums, 114.-117.lapa)*. VID ir izvērtējis visus lietas apstākļus, ieguvis informāciju un kompetences robežās pieņēmis Lēmumu. Pieteicējai arī ir tikušas nodrošinātas tiesības izteikties un izteikt argumentus gan par darījumiem, gan audita secinājumiem visā audita laikā *(lietas 1.sējums, 118.-132.lapa, 136.-139.lapa)*.

Tādējādi procesuāli pārkāpumi administratīvajā procesā, kas būtu pamats Lēmuma atcelšanai, nav konstatējami, un tiesai ir pārbaudāms nodokļu aprēķināšanas pamats.

[7] Pieteicēja norādījusi, ka pārbaudāmajā periodā tā ir sniegusi apsardzes pakalpojumus saviem pasūtītājiem, kuri ir apstiprinājuši pakalpojumu saņemšanu. Apakšuzņēmēju piesaiste ir normāla prakse un tas, ka pieteicējai ir materiāltehniskie līdzekļi pakalpojumu sniegšanai, neliedz apakšuzņēmēju piesaisti.

Minētais apgalvojums par to, ka komersantam nav liegts piesaistīt apakšuzņēmējus, arī tiesas vērtējumā ir pareizs, taču konkrētās lietas apstākļos VID iebildumi nav saistīti ar apakšuzņēmēju piesaistes faktu, bet gan to, ka līgumi ar apakšuzņēmējiem ir noslēgti formāli, pieteicējai pašai nodrošinot pakalpojumu sniegšanu. Minētā iemesla dēļ pieteicējai arī ir veiktas PVN korekcijas darījumos ar SIA "Security Devision" un SIA "ISSF", kam pieteicēja nepiekrīt.

Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punkts noteic, ja iegādātās preces un saņemtie pakalpojumi ir izmantoti ar nodokli apliekamu 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.

Tātad no minētā tiesiskā regulējuma ir secināms, ka priekšnodoklis atskaitāms, ja abi darījuma dalībnieki ir reģistrēti ar PVN apliekamo personu reģistrā, ja ir izrakstīts un saņemts atbilstošs nodokļa rēķins, ja ir saņemtas nodokļa rēķinā norādītās preces un pakalpojumi no nodokļa rēķinā norādītās apliekamās personas, un ja šīs preces un pakalpojumi izmantoti nodokļu maksātāja saimnieciskajā darbībā ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai. Turklāt nodokļa rēķinam iepriekš minētā likuma izpratnē ir jāatbilst faktiski notikušam darījumam, kas atzīts arī Augstākās tiesas judikatūrā.

Kā redzams no lietas materiāliem, tad par katru darījumu pieteicēja ir iesniegusi attaisnojuma dokumentus. Minētais liecina, ka dokumentāli pieteicējas darījumi ir tikuši noformēti. Tomēr dokumentu esība ir tikai viens no priekšnoteikumiem, lai darījumu atzītu par tādu, kas dod tiesības uz priekšnodokļa atskaitījumiem. Arī rēķina noformēšana un izsniegšana pati par sevi nepamato darījumu. Tāpēc VID pamatoti ir veicis darījumu saturisku izvērtēšanu, nonākot pie secinājuma, ka priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības ir liedzamas.

[8] Līgums Nr.SD-010716 par pakalpojumu sniegšanu starp pieteicēju kā pasūtītāju un SIA "Security Division" noslēgts 2016.gada 1.jūlijā *(lietas 2.sējums, 175.lapa)* par fiziskās apsardzes pakalpojumu sniegšanu.

No pieteicējas puses līgumu parakstījis /pers. H/, no SIA "Security Division" puses – /pers. G/, vienojoties par to, ka SIA "Security Division" apņemsies sniegt pieteicējai fiziskās apsardzes pakalpojumus, piesaistot SIA "Security Division" darbiniekus, kuri ir spējīgi un tiesīgi veikt apsarga pienākumus pieteicējas norādītajos objektos *(sk. līguma 1.1.punktu)*.

Līgums Nr.OS-310816/01 par pakalpojumu sniegšanu starp pieteicēju kā pasūtītāju un SIA "ISSF" noslēgts 2016.gada 31.augustā *(lietas 2.sējums, 181.lapa)* par fiziskās apsardzes pakalpojumu sniegšanu.

No pieteicējas puses līgumu parakstījis /pers. H/, no SIA "ISSF" puses – /pers. C/, vienojoties par to, ka SIA "ISSF" apņemsies sniegt pieteicējai fiziskās apsardzes pakalpojumus, piesaistot SIA "ISFF" darbiniekus, kuri ir spējīgi un tiesīgi veikt apsarga pienākumus pieteicējas norādītajos objektos *(sk. līguma 1.1.punktu)*.

VID attiecībā uz pieteicējas noslēgtajiem līgumiem ir izdarījis secinājumu, ka tie ir identiski, pret ko pieteicēja iebilst, norādot, ka minētais nevar pamatot nodokļu uzrēķinu un nenorāda uz darījumu simulatīvo raksturu. Attiecībā uz minēto tiesai nav šaubu, ka komersants ar saviem darījuma partneriem var slēgt identiska satura līgumus, taču konkrētās lietas apstākļos līgumu saturs un izpilde liecina par to formālo raksturu. Un šāds atzinums

tiesas ieskatā būtu Lēmuma pamatā arī tad, ja abiem līgumiem nebūtu identiski noteikumi, jo visu lietā esošo pierādījumu analīze un vērtējums kopsakarā, tostarp un jo īpaši, tiesas sēdē iegūto liecību pārbaude, liecina, ka līgumu slēgšanas pamatā nav bijusi divu neatkarīgu komersantu griba, bet gan ekonomisku un finansiālu apsvērumu pamatota subjekta vai subjektu rīcība, kur pakalpojumu sniegšanā pamatā tika nodarbinātas vienas un tās pat personas, mainot tikai uzņēmumu nosaukumus. Līdz ar to ir saprotams, ka līgumu saturam no pieteicējas puses netika pievērsta īpaša uzmanība, jo tie tika noformēti formāli, kamēr darījumu apstākļi tāpat iesaistītajām personām bija zināmi. Un, ja viena persona kontrolē darījumu gan no pakalpojumu sniedzēja puses, gan no pakalpojumu saņēmēja puses, tad ir saprotams, ka darījuma noteikumu rakstiskam atspoguļojumam nav izšķirošas nozīmes. Tāpēc VID iebildumi par līgumu formālo raksturu konkrētās lietas ietvaros ir pamatoti un attiecināmi uz pieteicēju ar to, ka netieši apstiprina VID secinājumus šajā lietā.

Kā liecina lietā esošie līgumi ar SIA "Security Division" un SIA "ISSF", tad to vērtējums kopsakarā ar citiem noformētajiem dokumentiem, tostarp, nodošanas-pieņemšanas aktiem jeb atskaitēm par sniegtajiem pakalpojumiem, apstiprina, ka nav gūstams skaidrs priekšstats par darījumiem un to izsekojamību, kā noteic likuma "Par grāmatvedību" 2.pants, proti, "[..] Grāmatvedību kārto tā, lai grāmatvedības jautājumos kvalificēta trešā persona varētu gūt patiesu un skaidru priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli bilances datumā, tā darbības rezultātiem, naudas plūsmu noteiktā laikposmā, kā arī konstatēt katra saimnieciskā darījuma sākumu un izsekot tā norisei". Piemēram, attiecībā uz līguma priekšmetu (līguma 1.1.punkts) norādīts, ka tiek sniegti fiziskās apsardzes pakalpojumi, bet attiecībā uz samaksas kārtību (līguma 3.1.punkts) noteikts, ka maksā saskaņā ar stundas likmi vai fiksētu cenu, kas nav norādīta. Līgumi satur vispārīgu informāciju, tā neļauj no dokumentiem izprast prasības darbu izpildē, kontroles jautājumus un citus būtiskus aspektus, kam būtu jābūt nozīmīgiem darījuma dalībniekiem, piemēram, rēķinos par pakalpojumiem norādīta 1 vienība *(lietas 2.sējums, 176.-177.lapa, 185., 191.lapa),* kas neļauj identificēt un izsekot sniegtā pakalpojuma apjomam, nostrādātajam stundu skaitam, objektiem un citai informācijai. Savukārt atskaitēs par sniegtajiem pakalpojumiem ir norāde uz adresēm, jau pieminētajām vienībām (1 gab.), un summu, bet kā šī summa veidojusies, dokumenti skaidrību nesniedz. Taču darījuma dokumentu noformēšanai ir jābūt tādai, lai likuma "Par grāmatvedību" 2.panta prasību izpildītu jau attaisnojuma dokumenti, bez personu paskaidrojumiem, kas šajā lietā nav konstatējami.

No tiesu judikatūras izriet, ka trūkumi dokumentu noformēšanā nevar būt pamats priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību liegšanai, taču konkrētās lietas ietvaros pierādījumu vērtējums, lai arī liecina, ka pakalpojumi vispārīgi objektos ir bijuši, noformētie dokumenti neatbilst faktiskajam pakalpojumu saturam, kādu to norāda pieteicēja. Ar to arī darījumu noformēšanas formālie trūkumi šajā lietā rada ietekmi uz Lēmuma rezultātu un pieteicējas norādītās atziņas nav piemērojamas.

Pieteicēja norāda, ka pakalpojumus tās klienti ir saņēmuši. Attiecīgi līgumi par apsardzes pakalpojumu sniegšanu no pieteicējas puses ir noslēgti 2016.gada 1.jūlijā, proti, Līgums Nr.OS-010716/01 starp pieteicēju kā izpildītāju un SIA "OPTIMA FIDE CONCIERGE" noslēgts 2016.gada 1.jūlijā par objektu Dzintaru prospekts 26 un Dzintaru prospekts 28, Jūrmala *(lietas 2.sējums, 149.-152.lapa)*; Līgums Nr.OS-010716/02 starp pieteicēju kā izpildītāju un SIA "OPTIMA FIDE CONCIERGE" noslēgts 2016.gada 1.jūlijā par objektu Dzintaru prospekts 34, Jūrmala *(lietas 2.sējums, 153.-156.lapa);* Līgums Nr.OS-010716/03 starp pieteicēju kā izpildītāju un SIA "OPTIMA FIDE CONCIERGE" noslēgts 2016.gada 1.jūlijā par objektu Dzintaru prospekts 36, Jūrmala *(lietas 2.sējums, 157.-160.lapa)*; Līgums Nr.OS-010716/04 starp pieteicēju kā izpildītāju un SIA "OPTIMA FIDE CONCIERGE" noslēgts 2016.gada 1.jūlijā par objektu Elizabetes iela 3, Rīga *(lietas 2.sējums, 161.-164.lapa).*

Lietā nav strīda, ka šie līgumi ir tikuši noformēti par apsardzes pakalpojumu sniegšanu. Tāpat, iespējams, arī pakalpojumus katrs komersants ir saņēmis, taču VID konkrētajā lietā nonācis pie secinājuma, ka pakalpojumu sniegšanas faktiskie apstākļi atšķiras no pieteicējas grāmatvedībā esošajiem attaisnojuma dokumentiem, tostarp, pakalpojumu sniedzējs kopsakarā ar darījumu satura neatbilstību dokumentiem nav identificējams.

Tāpat VID ir izteicis iebildumus arī par to, ka līgumu izpildē nav ievērotas apsardzes jomu regulējošo tiesību normu prasības, proti, pieteicēja norāda, ka pati ar saviem resursiem pakalpojumus nav sniegusi, bet Apsardzes darbības likuma 10.panta otrās daļas 3.punkts noteic, ka "apsardzes komersantam ir pienākums informēt apsardzes pakalpojuma pasūtītāju, ja līguma saistību izpildē plānots iesaistīt citu apsardzes komersantu. Šādā gadījumā apsardzes pakalpojumu sniedz pēc tam, kad apstiprināti līguma grozījumi vai noslēgts jauns līgums". Tātad no tiesību normas tieši izriet, ka gadījumos, kad līguma izpildi apņēmies komersants nodod līguma izpildi tālāk (apakšuzņēmējam), par to jābrīdina klients un jāsaņem klienta akcepts, ko apstiprina līguma grozījumi vai jauna līguma redakcija. Minētā tiesību norma ir saistoša visiem apsardzes komersantiem, tostarp, pieteicējai, taču lietā nav iesniegti dokumenti, kas apstiprinātu šo pakalpojumu sniegšanas pienākuma nodošanas faktu, kas par pareiziem liek atzīt VID secinājumus, apstrīdot pakalpojuma saistību izpildi un darījumu norisi.

Attiecībā uz objektiem SIA "Namu Attīstība" (Slokas ielā 130A, Rīgā) norādīts, ka nav ziņu par apakšuzņēmējiem *(lietas 2.sējums, 198.lapa)*, bet SIA "V.ITAL SELECTIONS" (Kr.Barona ielā 4A, Jūrmalā) *(lietas 2.sējums, 201.lapa)*, ka pieteicēja bija tiesības piesaistīt apakšuzņēmējus, taču par tiem atbildes sniedzēja rīcībā ziņu nav *(lietas 2.sējums, 200.lapa).* Arī tas neļauj identificēt pakalpojumu sniedzējus – juridiskas personas, kuras reāli veikušas saimniecisko darbību un nodrošinājušas apsardzes pakalpojumu sniegšanu tādējādi, ka darījums būtu atzīstams par faktiski notikušu un tādu, kas dod tiesības uz priekšnodokļa atskaitījumiem Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas izpratnē.

Attiecībā uz VID iebildumiem, kas skar apsardzes sertifikātu neesību, tad saskaņā ar Apsardzes darbības likuma 6.panta pirmo un otro daļu, 10.panta otrās daļas 2.punktu, piekto, sesto daļu apsardzes darbība ir specifiska nozare, kas izvirza konkrētas tiesību normu prasības šī pakalpojuma sniegšanā, bet darījumu dalībnieku intereses trūkums šo prasību izpildē, kā arī darījuma detaļu identificēšanā neatbilst vispārpieņemtai praksei. To, ka minētais pieteicējai ir zināms, apliecina arī starp pieteicēju un tās darījumu partneriem noslēgtie līgumi, kuros ir apņemšanās nodrošināt pakalpojumu sniegšanu ar personu palīdzību, kuras ir tiesīgas veikt apsardzes pakalpojumus. Maz ticams, ka ar minēto tekstu personas ir domājušas tādas tiesīguma prasības, piemēram, kā darba atļauja Latvijas Republikā vai personas vecums, ko pieprasa Darba likums, jo jau Apsardzes darbības likuma 1.panta jēdzienos 2.punkts noteic, ka apsardzes darbinieks ir tāda fiziskā persona, kas saņēmusi apsarga sertifikātu un veic apsardzes darbību, un tas nozīmē, ka personas parakstījušas līgumu par apsardzes pakalpojumu sniegšanu, bet tā izpildei nav pievērsušas uzmanību.

Lietas izskatīšanā izvērtējot darbinieku paskaidrojumus un nopratinot tos tiesas sēdēs, tiesa secināja, ka pamatā nopratināto darbinieku darba pienākumi bija saistīti ar tādu uzdevumu izpildi, kas var tiklab būt uzdevumi, kas nav apsardzes pakalpojumi, proti, dežuranta pienākumu izpilde daudzdzīvokļu dzīvojamajā mājā, atrodoties maiņas laikā dežuranta telpā, kontrolējot apmeklētāju plūsmu un rūpējoties par kārtību, taču jānorāda, ka pieteicēja pati ir slēgusi līgumus par apsardzes pakalpojumu (nevis saimniecisku pakalpojumu, dežuranta pakalpojumu u.tml. sniegšanu), tātad no pieteicējas arī bija sagaidāms, ka tiek kontrolēta tiesību normās noteikto prasību izpilde, tostarp, apsardzes sertifikātu esības kontrole. Vēl jo vairāk tā iemesla dēļ, ka pieteicēja savu saistību ar objektiem un atrašanos tajos pamato ar kontroles funkciju veikšanu pār apakšuzņēmēju darbu. Ja persona par jomai atbilstošo un speciālo prasību izpildi absolūti neizrāda interesi, minētais ir pamats domāt, ka reāla pakalpojumu sniegšana un saimnieciskās darbības veikšana nav personas primārais mērķis, kā arī norāda uz to, ka personas, kuras stājas darījumu attiecībās ir pietiekami cieši saistītas, lai pieļautu bezrūpību.

[9] /pers. G/ 2017.gada 23.jūlija paskaidrojumā *(lietas 2.sējums, 167.-172.lapa)* apstiprināja darbību pieteicējas valdes locekļa amatā, norādot, ka uzņēmums nodarbojās ar apsardzes pakalpojumiem un lielākais darījumu partneris bija SIA "Security Division", norādot arī pakalpojumu sniegšanas adreses, savukārt attiecībā uz darījumiem ar SIA "ISSF" galvenokārt norādot, ka nav informācijas, jo persona šī partnera darbības laikā gatavojās

pamest valdi.

Minētais no VID puses pareizi ir vērtēts kritiski, jo attiecīgajā periodā persona tomēr ir pildījusi savus pienākumus, un šāda nezināšana nav izskaidrojama.

Tiesas sēdē, izsaukts liecinieka statusā, /pers. G/ liecināja, ka kopā ar Rudzīti un Rosļikovu 2016.gada maijā nodibināja uzņēmumu „ORDO Security", bet, kamēr uzņēmums sāka strādāt, liecinieks aizgāja projām, jūlija beigās vai augustā. Pašam lieciniekam piederēja SIA „Security Division", kas noslēdza līgumu ar pieteicēju, bet arī to likvidēja, jo negribēja tālāk strādāt. Pieteicējas uzņēmums bija liecinieka, /pers. E/ un /pers. H/ pirmais kopīgais projekts. Visi bija pazīstami, liecinieks strādāja pirms tam pie /pers. E/ par šoferi SIA „ORDO group". Arī /pers. H/ lieciniekam bija pazīstams jau no laika gala, kaut kā savā laikā bija saskāries. SIA „Security Division" radās, jo /pers. E/ bija vajadzīga drošība, un liecinieks piedāvāja savu pakalpojumu un sāka strādāt. Lieciniekam bija pieredze un apsargu loks, ko pazina, tā arī ieguva darbiniekus. SIA „Security Division" nodrošināja apsardzes pakalpojumus un ēkas dežurantus. Bija ļoti daudz sadarbības partneri, un pieteicēja bija viena no lielākajiem. Uzņēmumu arī bija daudz, bet nosaukumus neatceras.

Vērtējot liecinieka liecību un komunikāciju tās sniegšanas laikā, kā arī saturiski citus pierādījumus, ir pamats secināt, ka liecinieka liecība jautājumos, kas skar sadarbību ar pieteicēju, paziņu loku, kurā ietilpa /pers. E/ un /pers. H/, ir atbilstoša faktiskajiem apstākļiem. Tāpat lieciniekam ir priekšstats par apsardzes darbu, objektiem un arī firmu, kuru tas pārstāvēja. Vienlaikus liecinieka liecība ir pretrunā ar nopratināto darbinieku liecībām, jo darbinieki norāda, ka faktiski darba pienākumi, mainoties firmām, bijuši tie paši, tikai viņiem doti parakstīt jauni darba līgumi, ka darba kreklus izsniedza /pers. H/, bet liecinieki nenorādīja, ka zvanījuši /pers. G/ dažādos jautājumos, bet gan /pers. H/ vai /pers. B/. Kā liecina informācija no Uzņēmumu reģistra, tad faktiski liecinieks bija valdes loceklis gan pieteicējai (5.05.16.-5.10.2016.), gan SIA „Security Division " (līdz 7.10.16.) un darījuma slēgšanas laikā (1.07.2016.) vēl pilnvērtīgi pildīja abas amata funkcijas, turklāt vēl esot šoferis /pers. E/ SIA "ORDO group", kas pamatoti VID ir licis izdarīt secinājumu par iespējamu vienošanos, kas atklātībai nav darīta zināma šo personu starpā, tostarp par darījumu starp pieteicēju un tās darījumu partneriem noformēšanu un faktisko izpildi. Atrašanās valdes locekļa amatā, līguma slēgšana ir saprotama, bet vispārīgas atbildes, kā arī neprecizitātes, piemēram, darbinieki norādīja, ka amatam bija nepieciešami melni krekli (nevis balti, kā norāda liecinieks), kurus turklāt izsniedza /pers. H/ (arī tad, kad liecinieki strādāja SIA „Security Division "), kas sakrīt ar VID iegūtiem pierādījumiem *(lietas 1.sējums, 188.-191.lapa),* arī par palīglīdzekļiem *(lietas 1.sējums, 206.-207., 210.lapa)*, kā arī atšķirības zīmju (nozīmju, par kurām runā liecinieks) neapstiprināšana liek secināt, ka atrašanās valdes locekļa amatā no /pers. G/ puses bija vairāk formāla. Ir kritiski vērtējams, ka šādus jautājumus par nodrošinājumu var nezināt otra līguma puse, tostarp, arī, ja liecinieks saka, ka pats visu darīja, līgumus slēdza un kontrolēja. Nav noliedzams, ka uzņēmums pastāvēja arī pirms tam, kā arī /pers. G/ pirms tam bija valdes loceklis, tomēr apsardzes pakalpojumu jomā tiesa neatzīst, ka liecinieka /pers. G/ liecība apstiprinātu pieteicējas darījumu norisi un esību veidā, kā noformēti dokumenti.

SIA "ISSF" amatpersona /pers. C/ uz VID aicinājumu nav atsaucies, kas liedzis iestādei veikt pārbaudi pār minētās sadarbības norisi un iztaujāt par darījuma apstākļiem. Turklāt piešķirama nozīme tam, ka darbinieki par /pers. C/ kā SIA "ISSF" amatpersonu un viņu priekšnieku, atbildēs norādījuši, ka tādu nepazīst *(piemēram, lietas 2.sējums, 45.lapa, 66.lapa)*. Minētais pamatoti liek kritiski vērtēt šīs personas iesaisti reālā saimnieciskā darbībā.

Vēl jo vairāk – uz tiesas sēdi izsaukts liecinieka statusā /pers. C/ neieradās, tiesai izsmeļot arī visus procesuālos līdzekļus personas nogādāšanai uz tiesu. Taču, tiesas sēdē nopratinot darbiniekus, faktiski tika apstiprināts jau rakstveida paskaidrojumos norādītais, ka darbinieki tādu /pers. C/ nepazīst, nekad nav redzējuši *(sk., piemēram, /pers. T/, /pers. A/, /pers. S/, /pers. Z/, /pers. P/ liecību)*, kā arī līgumus parakstīšanai ar jauno firmu atnesa pašu darbinieki, piemēram, /pers. B/. Turklāt arī pats /pers. B/, kuru tiesa nopratināja tiesas sēdē, liecināja, ka nav ticies ar tādu /pers. C/. Ja arī kādi līgumi viņam tika iedoti nodošanai tālāk darbiniekiem, lai paraksta, tad no SIA "ISSF" puses tie vienmēr jau bija parakstīti, bet, kurš un kad to darīja, nav zināms. Pamata saziņa notika ar /pers. H/. Cita starpā arī liecinieka /pers. Z/ iesniegtajam darba līgumam ar SIA "ISSF" *(lietas 4.sējums, 75.lapa)* otrā pusē kā kontaktpersonas ir /pers. H/ un /pers. B/, nevis /pers. C/ vai kāda cita persona.

Attiecībā uz iesaistītajām amatpersonām, kā arī darbinieku (/pers. AF/, /pers. S/, /pers. R/, /pers. T/, /pers. AG/) paskaidrojumos un liecībās vairākkārt norādīto saistību ar /pers. H/, kuru darbinieki uztvēruši kā SIA "Security Division" priekšnieku, kā arī konstatēto, ka darbinieki, kas pildījuši apsardzes pienākumus, vispirms bijuši nodarbināti SIA "Security Division", bet pēc tam SIA "ISSF", liecina par visu iesaistīto personu un uzņēmumu saistību, un nav nejaušība.

Darbinieku liecību izvērtējums, tostarp, to, kuri bija nodarbināti gan SIA „Security Division ", gan SIA "ISSF", liecina, ka /pers. C/ faktiski ar uzņēmuma saimniecisko darbību nav nodarbojies un pakalpojumu sniegšanu nav nodrošinājis, jo nekas par to neliecina. Tāpat arī nav ziņu par to, ka kādai citai personai no šī uzņēmumu personai būtu izsniegta pilnvara vai pārstāvības tiesības. Taču to, ka arī šajā uzņēmumā jautājumus par nodarbinātību turpināja risināt /pers. H/, kam atsevišķus darba uzdevumus pildīja arī /pers. B/, un, kā norāda darbinieki, darba pienākumos nekas nemainījās, liecina, ka līgumi starp pieteicēju un darījumu partneriem noformēti formāli, faktiski pieteicējai pašai organizējot pakalpojumu sniegšanu, bet dokumentus nepieciešamībā noformējot gan ar SIA „Security Division ", gan SIA "ISSF". Protams, ir jānošķir tas, ka pieteicējai kā pakalpojumu sniedzējai būtu bijis jāveic kontrole pār saņemto pakalpojumu izpildi, lai tālāk tos nodotu labā kvalitātē, taču pierādījumu kopums un liecību aspekti tiesai neļauj izdarīt secinājumu, ka pieteicējas un /pers. H/ iesaiste savu apakšuzņēmēju darbībā aprobežotos tikai ar kontroli, tāpēc argumenti, ko attiecībā uz minēto ir izvirzījis VID, ir pamatoti.

Tāpēc visu pierādījumu vērtējumā VID pamatoti norāda uz SIA "Security Division" un SIA "ISSF" darbību fiktīvo (simulatoro) raksturu, noformējot darījumus, kuru mērķis ir fiskālu labumu gūšana, samazinot budžetā atmaksājamos nodokļus, kas apstiprinās arī ar liecinieku liecībām, ka pieteicēja nevarēja nezināt, kādos darījumos tā iesaistās.

/pers. H/ paskaidrojumi, ka darījumu partneri atrasti pēc paziņu ieteikuma, tiem bija labākā cena, ka nekas nav zināms par šo uzņēmumu darbiniekiem un tamlīdzīgi, ir pretēji lietā iegūtiem un nostiprinātiem citiem pierādījumiem, kas liecina, ka tieši pieteicēja ir iesaistījusies un organizējusi pakalpojumu sniegšanu, tostarp, pamatā darbojoties pašam /pers. H/, neskatoties uz to, ka persona SIA "Security Division" un SIA "ISSF" nebija nodarbināta.

Pieteicējas iebildumi par to, ka nav aizliegts savstarpēji pazīstamām personām stāties darījumu attiecībās, vispārīgi ir pareizi, taču šādos gadījumos juridiskām personām, nodrošinot saistību izpildi pret valsts budžetu, ir jārēķinās ar to, ka to pārstāvji atbilst likuma "Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 18.punkta "g" apakšpunkta pazīmēm, ko šajā lietā VID pamatoti saista arī ar iegūtajām ziņām, ka /pers. E/ ir identificējams kā amatpersona gan SIA "ORDO Group", SIA "Ordo Property Managment", SIA "V.ITAL Selections", kā arī viņa dzīves vieta ir norādītais objekts Slokas ielā 130A, Rīgā, bet /pers. G/ ir amatpersona gan pieteicējai, gan SIA "Security Division". Lai arī ne katrā gadījumā, kad saistītās personas stājas darījumu attiecībās, būs pamats personai nelabvēlīga administratīvā akta izdošanai, šajā lietā tāds ir konstatējams, un VID Lēmums ir pamatots.

[10] Kā tiesa jau norādīja, tad sprieduma pamatošanā un Lēmuma tiesiskuma un pamatotības vērtējumā tiesa ir izmantojusi arī liecinieku liecības, kas iegūtas lietas izskatīšanās mutvārdu procesā, izsaucot un nopratinot lieciniekus – pieteicējas darbiniekus. Liecinieki tika izsaukti gan no tiem, kas bija ieradušies VID paskaidrojumu sniegšanai, gan no tiem, kas uz VID aicinājumu nebija atsaukušies, lai pēc nejaušības principa iespējami objektīvi iegūtu ziņas par nodarbinātību apsardzes pakalpojumu jomā pie pieteicējas un tās darījumu partneriem.

Kopumā liecinieku liecības, ko sniedza darbinieki, vērtējamas kā ticamas. Lai arī darbiniekiem atsevišķos gadījumos nav samaksāta visa alga, tiesa neidentificēja apstākļus, kas liecinātu par nepatiesas liecības sniegšanu vai centieniem sagrozīt faktiskos apstākļus. Jānorāda, ka pamatā visas personas atsaucās uz /pers. H/, kā arī atsevišķos gadījumos pieminēja SUV9, kas gan nav aptverta ar VID auditu, kas šajā lietā veikts pieteicējai, taču arī par šī komersanta nodokļu maksājumiem Administratīvās rajona tiesas tiesvedībā ir lieta Nr.A420166318 ar šiem darījumu partneriem, kas liek domāt par saistību.

[10.1] /pers. R/ paskaidrojumā VID norādīja, ka it kā strādā SIA "ISSF", kaut atnācis uz SUV9 *(lietas 2.sējums, 63.lapa)*. Tiesas sēdē kā liecinieks /pers. R/ liecināja, ka 2016.gadā strādājis divos darbos. Viens bija SIA „SUV9", kas bija saistīts ar ORDO, un otrs bija SIA „Drošības aģentūra". „SUV9" boss bija /pers. H/. Līgumu parakstīja ar „SUV9", bet kaut kas bija rakstīts arī saistībā ar ORDO. Bija tikai viens objekts – restorāns Lielupē, Jūrmalā. Darbavietu ieteica draugs, bet visus jautājumus runāja ar /pers. H/. /pers. H/ bija arī palīgs, kam vārdu un uzvārdu neatceras, ja bija kādas problēmas vai vajadzēja brīvu dienu, par algu runāja tikai ar /pers. H/. Pirmos trīs mēnešus maksāja kārtīgi, pēc tam ar kavēšanos, līdz brīdim, kad viņu atlaida. Bija līgums noslēgts, bet laikam nebija rīkojums par atlaišanu. Pēc atlaišanas visu algu neizmaksāja. Darbavieta nodrošināja ļoti lētu, melnu kreklu un melnu kaklasaiti. Atbildot uz jautājumiem par citām personām norādīja, ka /pers. G/ neko neizsaka, neatceras tādu, /pers. C/ – nav zināms, tikai VID dzirdējis šo personu. /pers. E/ zina, ka piederēja viņam restorāns un ORDO. SIA „Security Division" – kaut kas pazīstams, bet grūti pateikt, kas tas bija, it kā piederēja Viktoram, pie kā strādāja pirms SIA „SUV9". Arī SIA „ISSF" atceras, bet nezina, kāpēc. Atceras, ka vajadzēja otru reizi parakstīt kaut kādu jaunu līgumu, bet neatceras, par ko. Uzrādot līgumus ar SIA "ISSF" un SIA „Security Division", liecinieks apstiprināja, ka paraksts pieder viņam. Taču, kad mainījās līgumi, darba vidē nekas nemainījās, darba pienākumi un priekšnieki nemainījās, darba krekli nemainījās, mainījās tikai firmas nosaukums. Kad parakstīja līgumu ar SIA „ISSF", lieciniekam teica, ka viss kārtībā, ka tas esot otrs firmas nosaukums. Algu liecinieks saņēma tikai par vienu objektu. Dažreiz pārbaudīt nāca pats /pers. H/, bet visbiežāk palīgs. Līgumu parakstīja ar /pers. H/ palīgu restorānā. /pers. B/ kaut kur ir dzirdējis, uzvārdu atceras, iespējams, ka tas ir tas pats cilvēks, par kuru liecinieks teica, ka tas ir /pers. H/ palīgs.

Liecinieka liecība kopumā skaidra, saprotama, lai arī liecinieks nevar acīmredzami skaidri norādīt firmu nosaukumus, kuros strādājis, tiesas vērtējumā tas liecina, ka darba apstākļi un vide nemainījās tik lielā mērā, ka liecinieks dokumentu parakstīšanai piešķīra salīdzinoši nelielu nozīmi. Tiesa komunikācijā ar liecinieku nekonstatē pazīmes, kas liktu apšaubīt liecības ticamību.

[10.2] Darbinieks /pers. S/ ir sniedzis paskaidrojumu VID, kur norādīja, ka /pers. H/ bija SIA "Security Division" priekšnieks, arī darbā pieņēmējs. Turklāt /pers. S/ arī norādīja, ka pieteicējas firmai bija vēl viens nosaukums tam pašam SIA "Security Division" un SIA "ISSF" *(lietas 2.sējums, 82.lapa)*.

Liecinieka statusā /pers. S/ liecināja, ka 2016.gadā no 2.marta līdz septembrim strādāja SIA „ORDO Security", kas pēc tam tika safiktīvots *(tā – liecinieks)* par SIA „ISSF" darbinieku, pirms pieteicējas nosaukuma bija vēl kāds, bet neatceras, kāds. Strādāja pārsvarā objektos Jūrmalā, galvenokārt Dzintaru prospektā 34 un 36, Elizabetes ielā 3, Imantā jaunajā projektā „ Imanta 3", kam blakus ir garas, sarkanas mājas. Strādāja visos 3 uzņēmumos jauktā secībā, bet galvenokārt Jūrmalā, Dzintara prospektā 34 un 36. 2016.gadā pamatā vietas bija tās pašas. Liecinieks pauda tiesai, ka firmas bija saistītas tā, ka visas sniedza apsardzes pakalpojumus „ORDO nekustamie īpašumi", un /pers. H/ figurēja visās firmās vai kā valdes loceklis, vai kadru atlases speciālists, vai cits darbinieks. 2016.gadā strādāja vairākos saistītos uzņēmumos, kas viņu nodarbināja pēc kārtas, nevis paralēli. Faktiski darba devējs bija viens un tas pats, bet uz papīra līgumos mainījās gan darba devējs, gan firmas nosaukums. /pers. H/ nesa algu 2-3x personīgi. Tiešais priekšnieks lieciniekam bija /pers. B/. Darba devējs nodrošināja 2 melnus kreklus un melnu kaklasaiti, nebija nekādas uzšuves vai atpazīšanas zīmes. Liecinieks zināja, kurā firmā strādā, pamatojoties uz līgumā minēto firmas nosaukumu. Jaunos līgumus parakstīt atnesa /pers. B/, taču nekas netika paskaidrots, tikai redzēja, ka uz līguma ir jauns nosaukums, vārds un uzvārds, bet ar jaunajiem īpašniekiem iepazīstināti netika, nezināja. Atbildot uz jautājumiem, norādīja, ka par /pers. C/ lieciniekam nekas nav zināms, dzīvē redzējis nav, lieciniekam ir aizdomas, ka /pers. C/ nemaz nav Latvijas pilsonis. /pers. G/ zina, bija /pers. E/ miesassargs kādu laiku, arī kādu laiku pildīja tiešā priekšnieka pienākumus pirms parādījās /pers. B/. /pers. E/ bija valdes loceklis, pamatīgs funkcionārs „ORDO nekustamie īpašumi", bet liecinieks viņu nekad dzīvē nav redzējis, jo liecinieka objektā nekad nebija ienācis. Liecinieks norādīja, ka SIA „Security Division" bija pirmā firma, tiešais priekšnieks bija /pers. G/, bet it kā piederēja /pers. H/, kas tur bija kadru atlases priekšnieks, šajā firmā vēl nefigurēja /pers. B/. Par SIA „ISSF" stāsta, ka tā bija pēdējā firma, kur valdes loceklis bija norādīts /pers. C/. Mēnesi vai divus pēc tam, kad parādījās SIA „ISSF" liecinieks aizgāja, jo saprata, ka algas nebūs.

Lieciniekam /pers. S/ raksturīgs brīvs izteiksmes stils, sniedz daudz informācijas, kuru kopumā tiesa vērtē kā ticamu, atsevišķi nodalot liecinieka personiskos novērtējumus sniegtajām ziņām. No pieteicējas puses pret šī liecinieka liecību ir visvairāk iebildumu, tomēr, neskatoties uz to, ka lieciniekam ir zināma nepatika pret savu bijušo darba devēju, liecības saturā nav ziņu, kas būtu krasā pretrunā ar citu nopratināto darbinieku sniegtajām ziņām vai citiem pierādījumiem. Tāpat arī tiesa attiecībā uz šo liecinieku un citiem, kuri jau bija snieguši ziņas VID, nekonstatē, ka liecinieki tādējādi būtu sagatavojušies vai arī ar šo sagatavotību kādā veidā būtu snieguši nepatiesu liecību. Jo apstākļus, ko apstiprināja un liecībās norādīja personas, kas bija sniegušas paskaidrojumus VID, apstiprināja arī liecinieki, kuri uz VID aicinājumiem nebija atsaukušies.

[10.3] Liecinieks/pers. T/ liecināja, ka joprojām strādā adresē, kur pirms tam, taču firmai ir cits nosaukums un darba devēji ir citi, jo iepriekš trīs mēnešus ORDO firma nemaksāja naudu. Nevarēja saprast, kas maksāja vai nemaksāja, bet visu vadīja /pers. H/. Lieciniekam likās, ka viņš ir galvenais, bet pēc papīriem sanāca, ka /pers. H/ tur nav nekas. Attiecībā uz 2016.gadu liecinieks liecināja, ka 2016.gadā aprīļa beigās viņam piedāvāja darbu Jūrmalā, restorānā „Giardino" un uz pārrunām vajadzēja iet pie /pers. H/ Spilves ielā. Kad strādājis SIA „Security Division", komunicējis ar /pers. H/ un /pers. G/. Arī algu maksāja abi divi, abi nesa un kaut kas bija kontā, kaut kas bija aploksnē. Ārkārtas situācijās bija jāziņo /pers. H/. To, kurā firmā strādāja, varēja pateikt vienīgi pēc iekšējiem grafikiem, kur tas bija rakstīts. 6.septembrī atnesa viņam līgumu, ka vairs nebūs SIA „Security Division", bet SIA „ISSF", tikai tīri tehniski parakstīja, pilnīgi nekas cits nemainījās. Liecinieks gaidīja, kad atnāks jaunais darba devējs pēc papīriem iepazīties ar darbiniekiem, bet neviens līdz jaunajam gadam neatnāca, bet vēl sāka aizkavēt algu, līdz trīs mēnešus nesaņēma algu un firma likvidējās. Atbildot uz jautājumiem par citām personām, norādīja, ka /pers. C/ nav redzējis un par viņu neviens nekādu informāciju nesniedza. SIA „Security Division" iesāka strādāt, bet tad iedeva līgumu par SIA „ISSF", pasakot, ka iepriekšējais likvidējas, lai /pers. H/ neveidotos nodokļu parādi, tāpat arī atlaida /pers. G/, kam piederēja SIA „Security Division". Liecinieks visu laiku bija domājis, ka strādā zem SIA „ORDO Security", bet izrādījās, ka ir apakšfirmas.

Liecinieka /pers. T/ liecību tiesa vērtē kā ticamu. Lai arī attiecībā uz tādiem aspektiem kā, piemēram, ziņas par to, ka firmu likvidēja, lai neveidotos nodokļu parādi vai kāpēc atlaida /pers. G/, nav apstiprinātas ar pierādījumiem, tam arī nav izšķirošas nozīmes, jo pamatā liecība, kā arī citiem darbiniekiem, apliecina, ka dokumentu noformēšana un faktiskie apstākļi nesakrita, dokumenti tika noformēti pēc nepieciešamības, kamēr darbiniekiem nekādi paskaidrojumi netika sniegti, sociālās garantijas netika nodrošinātas, turklāt vēl, kā liecina vairāki liecinieki – tika maksātas aplokšņu algas.

[10.4] Arī liecinieka /pers. P/ liecību tiesa vērtē kā ticamu, nesaskatot pamatu secinājumiem par ieinteresētību vai nepatiesu ziņu sniegšanu. Liecinieks joprojām strādā apsardzes jomā, apliecināja, ka 2016.gadā strādāja SIA „Security Division", pēc tam slēdza līgumu ar SIA „ISSF", bet priekšniekus neatceras. Pārejot no SIA „Security Division" uz SIA „ISSF" nekas nemainījās, kāpēc bija jāmaina uzņēmums, viņam nekas netika paskaidrots, tikai parakstīja dokumentus. Mainoties firmām, priekšnieks palika tas pats, bet neatceras vārdu. Atbildot uz jautājumiem norādīja, ka personas kā /pers. G/ viņam neko neizsaka, /pers. C/ vispār neko neizsaka. /pers. E/ arī nezina. Ar SIA „SUV9" bija saistība 2010.gadā, neatceras, līdz kuram laikam strādāja tur. No SIA „SUV9" atceras /pers. AP/.

[10.5] Nedaudz citāds vērtējums tiesai ir attiecībā uz liecinieka /pers. U/ liecību, jo minētā persona, lai arī nesniedza acīmredzami nepatiesas ziņas, sarunā ar tiesu bija izvairīga, un arī neverbālajā komunikācijā pauda nevēlēšanos atklāt tiesai kaut ko tādu, kas varētu nākt par sliktu kādai no iesaistītajām personām vai izdarīt kādus secinājumus attiecībā uz situāciju apsardzes pakalpojumu sniegšanā attiecīgajā periodā. Liecinieks /pers. U/ liecībā norādīja, ka bija interese strādāt arī pie pieteicējas, bet aizgāja citur, bijusi saruna ar /pers. H/. Pirms šī piedāvājuma bija SIA „Security Division", kur lieciniekam nepatika, bet līgumu visticamāk slēdzis ar /pers. G/. SIA „ISSF" lieciniekam pilnīgi neko neizsaka. SIA „SUV9" bija pirms SIA „Security Division ". „SUV9" strādāja arī, pēc tam pārgāja uz objektu Elizabetes ielā. Pārejot mainījās darba objekts, bija labāks darba režīms. Par /pers. G/ stāsta, ka bija tā kā vecākais, brauca pārbaudīt, kad liecinieks bija Elizabetes ielā. /pers. C/ nezina, /pers. E/ zina sakarā ar ORDO, bija tā kā īpašnieks Elizabetes ielas objektam, atbrauca un aizbrauca, nekāda sakara nebija. Darba devējs nodrošināja kreklu un nozīmīti ar liecinieka vārdu, nebija nekādas informācijas par to, kuru firmu pārstāv.

Tādējādi vispārīgi liecība kopumā apstiprina personas nodarbinātību, bet nesatur ziņas, kas apstiprinātu, ka pieteicēja pakalpojumu sniegšanu faktiski bija nodevusi apakšuzņēmējiem. Var saprast, ka liecinieki, kas ir darbinieki, par šīm niansēm nav informēti, tomēr no liecības satura vairāk vai mazāk var izdarīt secinājumus. Un šajā lietā, kā tiesa jau norādīja iepriekš, tad secinājums ir par to, ka apsardzes pakalpojumu sniegšanai tika nodibinātas vai piesaistītas vairākas firmas, kurās darbība tika organizēta saskaņoti, un neatkarīgas sadarbības tās pamata izpratnē, kāda ir civiltiesiskajiem darījumiem, kuru mērķis nav nodokļu samazināšana, starp personām nebija.

[10.6] Liecinieks/pers. Z/, ierodoties uz tiesas sēdi, bija paņēmis līdzi arī dokumentus, taču jānorāda, ka konkrētajā gadījumā, lai arī lieciniekam bija zināma joma, kas interesē tiesu, tiesai neradās pārliecība, ka liecinieks būtu sagatavojis tiesai nepatiesus faktus, vai ka atbildes uz uzdotajiem jautājumiem būtu pretrunīgas, pretējas citu liecinieku liecībām vai nepatiesas. Tas, kā liecinieks lieto valodu, kā izklāsta domu un pauž viedokli, liecina, ka liecība nav saskaņota ar citām personām, vai iepriekš sagatavota. Tāpēc tiesas vērtējumā arī tiem apstākļiem, ko liecinieks darīja zināmu tiesai, ir pamats piešķirt ticamību.

Liecinieks liecināja, ka 2016.gada jūnijā viņu pieņēma darbā SIA „Security Division" apsargāt dzīvojamos objektos Jūrmalā, Dzintaru prospektā 34. Darbā viņu pieņēma /pers. H/ personīgi. SIA „Security Division" strādāja līdz 2017.gada septembrim, pēc tam to pārsauca un darbiniekus pārreģistrēja mikrouzņēmumā SIA „ISSF". Tiklīdz liecinieks sāka strādāt SIA „ISSF", uzreiz sāka darbiniekus mānīt ar algām, sākumā aizkavēja un pēc tam vispār pārstāja maksāt. Kad mainījās firmas, darba apstākļos nekas nemainījās, arī objekts nemainījās. Darbiniekiem atnesa vēlu dokumentus un lūdza parakstīt. SIA „Security Division" /pers. H/ bija priekšnieks un tas ir norādīts arī darba grafikā *(lietas 4.sējums, 76.lapa)*, kur ir telefona numurs norādīts, lai var sazināties ar viņu, ja objektā kas notiek. SIA „ISSF" priekšnieks lieciniekam nav zināms, bet bija visiem ļoti labi zināms, ka galvenais priekšnieks viņiem ir /pers. H/. Pie /pers. H/ arī vērsās, ja bija kādas problēmas. Arī strādājot SIA „ISSF", darba grafikā kontaktpersonas nemainījās. Darbiniekiem nekas netika paskaidrots, kāpēc pārgāja strādāt uz SIA „ISSF". Atbrauca maiņas vecākais Aleksandrs un pateica, ka tā jādara, darbinieki jautājumus neuzdeva. Strādājot SIA „Security Division", darbinieki saņēma parastus, melnus kreklus un melnas kaklasaites. Uzvalks un apavi bija paša, liecinieka. Darbā viņu pieņēma /pers. H/, /pers. G/ ir redzējis tikai vienu reizi, skaitījās sīks darbinieku priekšnieks. Darbinieki kontaktējās vienīgi ar maiņas vecāko Aleksandru un /pers. H/. Atbildot uz jautājumu par /pers. C/, liecinieks norādīja, ka neatceras, nav tāds zināms, nekad tādu nav redzējis. /pers. E/ zina, kad liecinieks strādāja, Rudzītis bija ORDO firmas akcionārs vai dibinātājs. Par darba grafiku paskaidroja, ka mēneša sākumā visiem darbiniekiem izsniedza darba grafikus, tas nav juridisks dokuments, tāpēc tur nav parakstu. Grafikā norādītais Aleksejs ir Rosļikovs un viņa mājas telefons. Ja bija problēmas, pirmajam droši vien bija jāzvana maiņas vecākajam, ja kas nopietnāks, tad bija jāzvana /pers. H/. Darba līgumam ar SIA „ISSF" otrā pusē liecinieks ir uzrakstījis /pers. H/ un /pers. B/ telefona numurus. Pirmo reizi, kad satika /pers. H/, nezināja, ka tas ir /pers. H/, bet to noskaidroja pēc tam strādājot, ļoti labi zināja, ka viņš ir galvenais priekšnieks. Stājoties darbā, atceras tikai /pers. H/, neviens cits tur nebija. Algu maksāja pusi aploksnē un pusi kontā. Gandrīz vienmēr algu aploksnē nesa maiņas vecākais Aleksandrs, bet reizi vai divas atveda /pers. H/. Maksāja līgumā norādīto algu. To, ko maksāja aploksnē, tas nebija norādīts līgumā. Līgumā bija 2,50 stundā, mēnesī 540, puse bija uz konta, pārējais aploksnē. Neparakstījās par aploksnes saņemšanu. Aploksne skaitījās kā alga. Aploksnē maksāja visiem, to zināja, jo darbinieki savā starpā komunicēja.

[10.7] Liecinieks/pers. V/ liecināja, ka sāka strādāt SIA „Security Division" 2017.gadā. Iepriekšējais darba kolēģis /pers. Z/ lūdza lieciniekuatnākt uz tiesu par to, ka viņiem nav izmaksāta alga.

Attiecībā uz minēto jānorāda, ka pretēji pieteicējas apsvērumiem, tiesa iztaujājot personas, kuras bija uzzinājušas par lietas izskatīšanu tiesā un izrādījušas interesi ierasties, neguva apstiprinājumu, ka personas kāds būtu uz to piespiedis, pierunājis, vai samācījis attiecībā uz liecību saturu. Vērtējot darbinieku liecības kopumā tiesai ir saprotams, ka apsardzes nozarē strādājošie lieciniekī, kas nav saņēmuši savu nopelnīto darba algu, kam darba devējs ir palicis parādā, vairāk vai mazāk cer uz kādu risinājumu šim jautājumam, taču šo personu nolūks tiesas vērtējumā nav apzināta kaitēšana bijušajam darba devējam. Tāpēc arī par šī liecinieka liecību tiesa nekonstatē pierādījumus, ka tā nebūtu patiesa.

Liecinieks /pers. V/ strādāja par dežurantu Dzintaru prospektā 34, Jūrmalā. Liecinieku darbā pieņēma /pers. H/, birojā, kur bija viens pats. Darba līgums bija, to parakstīja pēc tam, kad jau sāka strādāt, pēc kāda mēneša tikai atnesa parakstīt līgumu. Līgumu atnesa Aleksandrs, kas bija apsardzes vecākais. Atbildot uz jautājumu par /pers. G/, tad šis uzvārds lieciniekam neko neizsaka. Galvenais priekšnieks bija /pers. H/. Apsardzes priekšnieks bija /pers. B/, kas arī atveda līgumu parakstīt. Algu maksāja par nostrādātajām stundām, pārskaitot uz kontu visu algu. Viņiem izsniedza parastus, melnus kreklus un melnas kaklasaites. Bikses un apavi bija liecinieka paša.

SIA „Security Division" 2017.gadā mainījās nosaukums un liecinieks beidza strādāt. Atnesa līgumu ar citu uzņēmuma nosaukumu, teica, ka mainās nosaukums, neko sīkāk nepaskaidroja. Darba apstākļi nemainījās, arī priekšnieki nemainījās. Kaklasaite nemainījās, bet jaunus kreklus atnesa Aleksandrs. Jaunus kreklus iedeva reizi mēnesī, divos /pers. B/ gan SIA „Security Division", gan jaunajā firmā. Jaunās firmas nosaukumu neatceras, kā arī ne reizi nesatika jauno īpašnieku, kā bija /pers. H/ un /pers. B/, tā palika. Liecinieks /pers. C/ nav dzirdējis un nekad nav redzējis.

Tiesai uzrādot lieciniekam darba laika grafikus, tika saņemta atbilde, ka tie ir darba grafiki. Arī lieciniekam tāds bija, tos atnesa /pers. B/ dažas dienas pirms beidzās iepriekšējais grafiks. Viens grafiks bija kopējais un katram izdrukāts vēl savs tika. Lieciniekam grūti pateikt, kuru personu telefonu numuri ir norādīti uz grafikiem. Savus darba pienākumus pildīja pēc šiem grafikiem, tie bija lieciniekam saistoši.

Tātad kopumā liecinieka liecība sakrīt ar citu liecinieku paustajām ziņām. Attiecībā uz to, ka šis liecinieks norādīja, ka viņam algu aploksnē nemaksāja, tiesa nesniedz noteiktu vērtējumu, jo minētais tiklab var būt patiesas ziņas, kā arī vēlme nesnieg informāciju, kas, iespējams, kādā ziņā var kaitēt pašam lieciniekam. Tomēr šis apstāklis nav tāds, kas būtu pamatā visas liecības satura apšaubīšanai, turklāt tiesa neveic pārbaudi pār aplokšņu algām, kā arī VID šī informācija ir bijusi darīta zināma jau iepriekš un aplokšņu algu jautājums vispirms ir VID kompetencē pirms nonāk tiesā.

[10.8] Liecinieks/pers. A/ liecināja, ka viņam bija saistība ar SIA „ORDO Security", viņš tur strādāja. Ar SIA „Security Division" arī laikam bija saistība, taču lieciniekam šķiet, ka tas ir tas pats, kas SIA „ORDO security". Par SIA „ISSF" nezina. Agrāk bija administrators – dežurants un strādāja Dzintaru prospektā 36, Jūrmalā. Darbu ieteica draugs un liecinieku uzaicināja uz pārrunām, kur satika /pers. H/. Liecinieks zināja, ka tas ir /pers. H/, jo /pers. H/ stādījās priekšā. Algu maksāja par mēnesi. Objekts bija dzīvojamā māja. Darbiniekiem vajadzēja staigāt arī žaketēs. Liecinieks atceras, ka tiešām izsniedza kreklus, bet šķiet, ka baltus, bet atceras arī, ka bija melni krekli. Varbūt sajauca kreklus, jo tagad strādā lidostā un viņiem dod gaiši zilus kreklus. Kreklus izsniedza /pers. H/ pats personīgi. Atbildot uz jautājumiem, liecinieks norādīja, ka Aleksandrs bija maiņas vecākais, sastādīja grafikus. Lieciniekam kreklu /pers. H/ izsniedza vienu reizi, jo tikko bija sācis strādāt, bet viņam nebija formas, tāpēc satikās ar /pers. H/ pie veikala, /pers. H/

iznāca no veikala un iedeva lieciniekam maisiņā kreklu un kaklasaiti. Pēdējo reizi, kad brauca no maiņas, tika smagā avārijā un var pateikt konkrētu dienu, kad beidza strādāt, jo pēc avārijas vairs strādāt nevarēja. Tas bija 2017.gada 22.februāris. Liecinieks nevar konkrēti pateikt, kad sāka strādāt, iespējams, 2016.gada sākumā. Lieciniekam šķiet, ka viņš līgumu parakstīja ar SIA „ORDO Security", bet atceras, ka parakstīja vēl kaut kādus papīrus, ko atnāca, parādīja, nemaz nelasīja un parakstīja. Atbildot uz jautājumiem, liecinieks norādīja, ka nezina, kas ir /pers. G/ un /pers. C/. Par SIA „ISSF" dzirdēja tikai liecības sniegšanas dienā. Algu saņēma uz kontu. Skaidrā naudā saņēma t.s. dāvanas par labu darbu. Pēdējā laikā ne sevišķi bieži. Liecinieks neatceras konkrētas personas, kas dāvanas deva. Vienu vai 2 reizes deva /pers. B/, arī /pers. H/ deva. Pēc darba attiecību pārtraukšanas visu naudu nesaņēma, vairākas reizes zvanīja /pers. H/, kas galvenokārt teica, ka uzzinās visu. Zvanīja /pers. H/, jo līgumu slēdza ar viņu. Liecinieks nezina, vai par viņu ir samaksāti visi nodokļi. Pārējos atnākušos lieciniekus zina, jo strādāja kopā, satikās. Uzrādītos darba grafikus liecinieks atpazina un paskaidroja, ka liecinieka objektā arī tāds bija. Liecinieks parasti to nofotografēja, tāpēc atsevišķi viņam neizsniedza. Par norādītajiem telefona numuriem norāda, ja bija kāda problēma, tad bija jāzvana Aleksejam vai Aleksandram. Liecinieks neatceras, ka viņam būtu bijusi kāda situācija, kad būtu jāzvana.

Liecinieks, lai arī liecināja salīdzinoši nepārliecinoši, tas tiesas vērtējumā izskaidrojams ar liecinieka personiskām īpašībām un raksturu, kā arī, iespējams, ar traumu avārijā, kas traucē atcerēties un izsmeļoši visu izstāstīt. Liecinieka iztaujāšanā raksturīgi, ka jāuzdod daudz un konkrēti jautājumi, taču atbilžu sniegšana neliecina, ka tās būtu nepatiesas. Tāpat, lai arī liecinieks nav saņēmis visu atalgojumu pēc viņa vārdiem, kopumā attieksme neliecina par vēlmi kaitēt bijušajam darba devējam. Turklāt liecība pamatā sakrīt ar citu darbinieku liecībām un atspoguļo vienādu ainu, kāda attiecināma uz pieteicējas sadarbības partneriem un iesaistītajām personām.

[10.9] Liecinieks/pers. B/ tiesas sēdē liecināja, ka pie pieteicējas bija nodarbināts paralēli darbam robežsardzē, bija administrators. Darba pienākumi bija sēdēt foajē, pieņemt cilvēkus, izsniegt atslēgas, skatīties, vai ir kārtība utt., strādāja vienu diennakti un trīs bija brīvas. Darba devējs bija /pers. H/. Darba devējam, kas bija līgumā, vārdu un uzvārdu neatceras, bet arī nekad nebija redzējis. Esot prasījis /pers. H/, kas tas par cilvēku līgumā, bet nav redzējis. Darba devējs bija pieteicēja, pirms tam bija SIA „Security Division". Priekšnieks bija /pers. H/, liecinieks bija tieši padots viņam. Darbavieta bija Jūrmalā, Dzintaru prospektā 28. Tur atradās jaunbūvētas ēkas, kurā dzīvokļi bija pārdošanā. Lieciniekam nebija apsardzes sertifikāts. Darba devējs nodrošināja melnus kreklus un kaklasaites. Grafikus sākumā sastādīja /pers. H/, pēc tam pats liecinieks. Liecinieks papildus nodarbojās tikai ar grafikiem, gan savā, gan vēl dažās (3) citās ēkās Dzintaru prospektā. Ko /pers. H/ prasīja, to liecinieks izdarīja, ja bija kādas izmaiņas, tad /pers. H/ informēja liecinieku, bet lieciniekam par to vajadzēja informēt citus. Lieciniekam zināms, ka bija arī dienesta mašīna. Firmas nosaukumi mainījās tikai līgumos, viss pārējais palika tas pats. Liecinieks priekšniekam par to jautājumus neuzdeva, jo strādāja par konkrēto summu, viņam neinteresēja, kāpēc, kas un kā mainās. Līgumā bija mainīts tikai firmas nosaukums, noteikumi palika tie paši, arī alga nemainījās. Alga bija 50 *euro* par diennakti, tas nebija līgumā iekļauts, kopā ar līgumu bija 50 *euro*. Daļa algas bija kontā un daļa aploksnē, ko nesa /pers. H/. Pats arī ir nesis citiem aploksnes, ko bija atnesis /pers. H/, un lika aiznest citiem darbiniekiem citos objektos. Taču nevienā līgumā /pers. H/ nav norādīts. Liekas, ka bija Fedorenko, bet to cilvēku liecinieks nekad nav redzējis, sarunājies, nav nekāda priekšstata, kas tas ir par cilvēku. Arī pārējie administratori nevarēja sazināties ar /pers. C/ un jautāja telefona numuru lieciniekam. Grafikos bija norādīti arī mājas pārvaldnieku numuri. Liecinieks līdz galam savu algu nav saņēmis, kopā ar pārējiem zvanīja un jautāja, bet /pers. H/ stāstīja pasakas, ka viss būs kārtībā, ka tiks samaksāts. Liecinieku neviens neinformēja par iekšējām problēmām, kāpēc algas netiek izmaksātas. Atbildot uz jautājumiem par citām personām, liecinieks norādīja, ka /pers. E/ it kā piederēja visi objekti, kuros darbinieki strādāja. Arī /pers. H/ bija brīdinājis, ka tā ir augsta persona un ka viņam viss pieder. Par /pers. G/ stāsta, ka nekāda kontakta ar viņu nebija, uzvārds zināms, jo /pers. H/ dažas reizes ar viņu bija gājuši pa objektiem un cilvēki jautāja, kas tas par cilvēku.

Atpazīšanās zīmes darbiniekiem nebija, bija tikai melns krekls un kaklasaites, ko deva /pers. H/. To, cik bieži izsniedza kreklus, atkarīgs no cilvēka, cik bieži izlietoja. Pats /pers. H/ veda kreklus. Ja bija iespēja, tad neitrālā zonā /pers. H/ nodeva lieciniekam kreklus dienesta mašīnā. Uzrādot darba grafiku, liecinieks atpazina un izskaidroja tā saturu. Liecinieks gatavoja grafikus savā darba vietā datorā pēc parauga, ko bija atnesis /pers. H/. Grafiks bija spēkā bez paraksta, jo tas ir grafiks, lai redzētu, kad aptuveni jāstrādā, ja kaut kas bija maināms, to parasti arī darīja. Parasti bija viens grafiks uz vienu objektu, arī tāds pats tika nosūtīts /pers. H/. Kopijas varēja dabūt arī no liecinieka. Ja bija izmaiņas, nebija problēmas nokopēt un atdot.

Darba devējs ir palicis parādā naudu, liecinieks 3 mēnešus centās atgūt naudu līdz brīdim, kad /pers. H/ viņam pajautāja, kas liecinieks vispār tāds ir.

Juridiski un oficiāli /pers. H/ nekur nav minēts, bet to, ka viņš bija galvenais, pastāstīs arī citi darbinieki. /pers. H/ teiktais lika saprast, ka viņš ir galvenais, arī tas, ka objektos viņš pārbaudīja visu, jautāja, kā iet utt. /pers. H/ diezgan bieži brauca skatīties, kā darbinieki strādāja. /pers. H/ ofiss atradās Imantā, pēdējā laikā pārvācies uz Kalnciema ielu 42 vai 44. Liecinieks ofisā bija vienu vai divas reizes. Darba līgumu noslēdza uz vietas objektā, ofisā tikai visu izstāstīja. Līgums jau no otras puses bija parakstīts, bet /pers. H/ neko nav parakstījis, cik liecinieks ir redzējis. Cik liecinieks zina, tad visi līgumus parakstīja objektos. Kad mainījās nosaukumi, /pers. H/ atveda līgumus, ko darbiniekiem vajadzēja tikai parakstīt. Gan viņš, gan citi darbinieki jautāja, kāpēc mainās un kas ir /pers. C/, bet pateica, ka viss kārtībā, lai turpina strādāt. Liecinieks nebija tā persona, kas kaut ko varēja ietekmēt, un līguma parakstīšanas laikā bija vienalga, kas notiek augšā. Algu visu laiku maksāja viena persona – /pers. H/.

Vērtējot liecinieka liecību, tiesa tai piešķir ticamību, lai arī salīdzinoši ir atšķirīgas nianses salīdzinājumā ar citu darbinieku liecībām par liecinieka statusu, proti, ja pārējie darbinieki uztvēruši /pers. B/ kā /pers. H/ palīgu, tad liecinieks attiecībā uz minēto savu lomu norādīja kā nenozīmīgu palīdzību atsevišķos gadījumos. Tomēr, lai kā /pers. B/ statuss attiecībā pret /pers. H/ būtu apzīmējams, tam tiesas vērtējumā nav izšķirošas nozīmes un ietekmes uz liecības saturu, jo /pers. B/ nenoliedzami ir persona, uz kuru var paļauties, kura labi pildīja savus darba pienākumus, tos pārzināja un kam piemita atbildība. Par to liecina liecinieka valoda, izteiksmes stils, atbildes uz uzdotajiem jautājumiem, kas kopumā pārliecina, kā arī saskan ar citu liecinieku liecībām par darba organizāciju. Pretrunas nav konstatējamas arī attiecībā uz VID sniegto paskaidrojumu, kur /pers. B/ /pers. H/ identificēja kā SIA "Security Division" direktoru *(lietas 2.sējums, 16.lapa)* un SIA "ISSF" pārstāvi *(lietas 2.sējums, 17.lapa)*.

Arī tiesas sēdē nenopratināto personu paskaidrojumi norāda uz /pers. H/ saistību ar visu apsardzes pakalpojumu sniegšanu. /pers. AF/ paskaidroja, ka stundas uzskaitīja /pers. H/ (arī – SUV 9 priekšnieks), kurš bija tiešais darba devējs. Viņš arī norādīja, ka, mainoties uzņēmumiem, nekas nemainījās (sk.77.punktu) *(lietas 2.sējums, 6.lapa)*. /pers. BA/ norādīja, ka darba devējs, neskatoties uz firmu nosaukumiem, bija viens un tas pats *(lietas 2.sējums, 33.lapa)*. /pers. AG/ norādīja, ka darbu atradis pēc /pers. H/ sludinājuma un arī runājis ar viņu *(lietas 2.sējums, 51.lapa)*. /pers. BB/ norādīja, ka līgums tika noslēgts ar SIA "ISSF", algu maksājusi SIA "ISSF", bet faktiski strādājis SIA "SUV9" *(lietas 2.sējums, 115.lapa)*. Jau minētie paskaidrojumi bez liecību uzklausīšanas pretēji pieteikumā norādītajam liecina, ka /pers. H/ darbības un pilnvaras pārsniedza vienkāršus kontroles pasākumus pār to, kā strādā piesaistītie apakšuzņēmēji, un pieteicējas argumenti par to neapstiprinās.

Tātad paskaidrojumu un liecību vērtējums kopumā apstiprina VID argumentāciju par to, ka darījumi starp pieteicēju, SIA "Security Division " un SIA "ISSF" bija noformēti formāli un simulatīvi, nevis piesaistot neatkarīgus apakšuzņēmējus, bet pašai organizējot pakalpojumu sniegšanu, bet dokumentus noformējot pēc nepieciešamības, kas pamatota citastarp ar nodokļu samazināšanas interesi.

Kā tiesa jau norādīja, visu pierādījumu vērtējumā VID pamatoti identificē SIA "Security Division" un SIA "ISSF" darbību fiktīvo (simulatoro) raksturu, noformējot darījumus, kuru mērķis ir fiskālu labumu gūšana, samazinot budžetā atmaksājamos nodokļus, tostarp, arī pieteicējai, atbildētājam pamatoti norādot, ka notikušas formālas darbības dokumentu noformēšanā starp pieteicēju un tās tiešajiem darījumu partneriem, kas ir arī pieteicējas apzināta rīcība.

Tādējādi pieteicējai pamatoti ir liegta priekšnodokļa atskaitīšanas tiesība darījumos ar SIA "Security Division" un SIA "ISSF", jo neizpildās Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punkta prasības, VID veicot attiecīgas korekcijas, ko tiesa atzīst par pareizām, tostarp, attiecībā uz soda naudas un nokavējuma naudas piemērošanu.

[11] Pierādījumu vērtējumā par pamatotiem atzīstami arī VID argumenti, kas attiecas uz degvielas iegādi un izlietojumu.

Automašīnai, kas nomāta no a/s "WESS Capitals" *(lietas 1.sējums, 170.-182.lapa)*, kā redzams no dokumentiem, izmantojamā degviela ir benzīns *(lietas 1.sējums, 172.lapa)*, taču grāmatvedībā iegrāmatoti čeki gan par benzīna *(lietas 1.sējums, 172., 192.-196.lapa),* gan par dīzeļdegvielas *(lietas 1.sējums, 196.-205., 208.lapa)* iegādi, un, kā pamatoti norāda VID, pieteicēja minēto nav izskaidrojusi, vien atkārtojusi tos argumentus, kas pausti iestādei. Turklāt saskaņā ar darba laika uzskaiti, uzņēmumā attiecīgajā periodā nodarbināti divi darbinieki (/pers. H/ un /pers. U/) *(lietas 1.sējums, 145.lapa),* bet degviela pirkta (lieta) datumos, kad /pers. H/ ir bijusi brīvdiena, kas nav pamats šos izdevumus attiecināt uz saimnieciskās darbības izdevumiem. Pieteikumā tiesai savukārt ietverta norāde, ka automašīnu izmanto uzņēmuma amatpersonas, taču tuvāks un pārbaudāms skaidrojums nav sniegts. Tiesas sēdē liecinieks /pers. B/ norādīja uz dienesta automašīnas esību, taču detalizētas ziņas nesniedza. Turklāt ar liecinieka liecību nav atspēkojami lietā esošie rakstveida pierādījumi par automašīnai lietojamo degvielu un iegādātās degvielas neatbilstību.

Tādējādi VID Lēmums arī šajā daļā ir pamatots un nav atceļams.

[12] Attiecībā uz VSAOI aprēķiniem norādāms, ka Lēmumā VID savu argumentāciju pamato, ka, lai arī SIA "Security Division" un SIA "ISSF" būtu veikusi šos maksājumus, viņu darbinieki nav tikuši nodarbināti pilnu darba slodzi, viņiem uzrādītā alga ir zemāka par valstī noteikto minimālo algu un zemāka par vidējo valstī apsardzes nozarē, piemēram, 105 *euro* mēnesī *(lietas 2.sējums, 31.lapa)*, 100-400 *euro* mēnesī *(lietas 2.sējums, 61.lapa),* 150-200 euro *(lietas 2.sējums, 73.lapa)*, ņemot vērā arī to, ka šajā nozarē atalgojums tiek izmaksāts arī pēc nostrādāto stundu skaita. Tā kā nav tikuši iesniegti saraksti, kas ļautu identificēt nostrādāto stundu skaitu, kam veikti atbilstoši maksājumi, tad VID nav guvis pārliecību, ka VSAOI ir nomaksāti pilnā apmērā.

Turklāt arī tiesas sēdē lecinieki, kas ir bijuši nodarbināti, liecināja, ka tikai daļēji alga bijusi noformēta oficiāli, jo daļa maksāta neidentificējamos maksājumos. Tā kā vairāki lecinieki uz šo norādīja un tiesa nekonstatēja liecību saskaņošanu un nepatiesu ziņu sniegšanu, tad netieši arī minētās nianses liecina pilnu sociālo garantiju nenodrošināšanu un nomaksu par darbiniekiem.

Vērtējot šos secinājumus kopsakarā ar lietā esošajiem pierādījumiem, tiesa VID secinājumus atzīst par pamatotiem, tostarp, attiecībā uz to, ka SIA "Security Division" un SIA "ISSF" formāli tika deklarēti darba ņēmēji, kas pakļauti /pers. H/, kas ir pieteicējas valdes loceklis. Minēto apstiprina darbinieku paskaidrojumi, kas vērtēti jau šī nolēmuma 10.punktā, no kā izriet, ka firmu nosaukumi faktiski bija formāli, bet reāli darba organizāciju nodrošināja vieni un tie paši cilvēki, tostarp, pieteicējas valdes loceklis. Turklāt apsardze tika nodrošināta 24 h diennaktī. Var piekrist pieteicējai, ka šo pakalpojumu attiecībā uz pušu vienošanos un līguma apmaksu var noformēt kā fiksētu cenu, taču jautājumos, kas skar nodokļu maksājumus, tostarp IIN un VSOAI, nodokļu maksātājam ir jāspēj pamatot un pierādīt grāmatvedības ierakstu atbilstību dokumentiem, kā arī izsekojamību, jo tas ir nodokļu maksātāja pienākums saskaņā ar likuma "Par grāmatvedību" 2. un 7.pantu.

Pienākumu maksāt VSAOI noteic likums "Par valsts sociālo apdrošināšanu", identificējot gan nodokļa subjektu, likmi, samaksas pamatu. VID pamatoti ir veicis aprēķinus par to samaksas daļu, kas pieteicējai nav tikusi uzskaitīta, aprēķināta un iemaksāta valsts budžetā, jo saskaņā ar likuma "Par valsts sociālo apdrošināšanu" 14.panta pirmo daļu iemaksu objekts ir visi gūtie ienākumi. Tā kā VID ir konstatējis nepilnīgu darba laika uzskaiti, tad attiecīgi korekcijas veicamas arī VSAOI maksājumos, ievērojot likuma "Par valsts sociālo apdrošināšanu" 16.^{1} panta 5.^{1} daļu un 5.^{2} daļu.

Turklāt VID pamatoti ir norādījis arī atsauci uz likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 3.panta pirmo daļu, 4.panta pirmās daļas 1.punktu, saistot papildus aprēķinātās darbaspēka izmaksas arī ar pienākumu aprēķināt papildus IIN. Likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 17.panta pirmā daļa noteic darba devēja pienākumu algas nodokļa ieturēšanai un maksāšanai, bet minētā panta 29.panta pirmās daļas 1.punkts nosaka pienākumu aprēķināt un iemaksāt aprēķināto nodokli budžetā. Tā kā pieteicēja to nav darījusi, tad VID pamatoti atsaucas uz likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 31.^{2} panta 1.^{1} daļu, nosakot pieteicējai attiecīgos maksājumus un veicot aprēķinus darījumos ar SIA "ISSF" 2016.gada oktobrī un novembrī.

Tādējādi VID Lēmums ir atzīstams pat tiesisku un pamatotu, bet pieteikums ir noraidāms.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

noraidīt SIA „ORDO Security" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2018.gada 26.janvāra lēmuma Nr.30.2-22.13/417 „Par SIA „ORDO Security" sūdzības izskatīšanu" atcelšanu.

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

Tiesnese E.Apīne