**ADMINISTRATĪVĀ APGABALTIESA**

Lieta Nr.A420147620
Lietas arhīva Nr. AA43-0210-23/18
ECLI:LV:ADAT:2023:0413.A420147620.9.S

**SPRIEDUMS**
**Latvijas tautas vārdā**

Rīgā 2023.gada 13.aprīlī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnese referente Anita Šteinberga,
tiesneši Māris Birzgalis un Margarita Osmane

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2020.gada 29.janvāra lēmuma Nr.30.2-22.7/372 atcelšanu daļā, ar kuru pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķināts pievienotās vērtības nodoklis 158 838,19 *euro*, soda nauda 47 651,46 *euro* un nokavējuma nauda 9124,63 *euro*, kā arī samazināts no budžeta atmaksājamais pievienotās vērtības nodoklis par 26 832,29 *euro* un saistībā ar to aprēķināta soda nauda 8049,69 *euro*, un par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, ar kuru pieteicējai tiktu atmaksāts 2019.gada janvārī deklarētais pārmaksātais pievienotās vērtības nodoklis 1921,46 *euro* un 2019.gada februārī deklarētais pārmaksātais pievienotās vērtības nodoklis 24 910,83 *euro*, sakarā ar Valsts ieņēmumu dienesta apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2022.gada 8.jūnija spriedumu.

**Aprakstošā daļa**

[1] Pieteicēja SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" 2019.gada janvārī, februārī deklarēja iegādes no SIA „RIX TRADE GROUP" 884 145,15 *euro* vērtībā, veicot par tām priekšnodokļa atskaitījumus saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punktu 185 670,48 *euro* apmērā.

Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – dienests) Nodokļu parādu piedziņas pārvalde no 2019.gada 27.jūnija līdz 21.oktobrim (neieskaitot audita veikšanas termiņā laika posmu no 2019.gada 27.augusta līdz 25.septembrim) pieteicējai veica pievienotās vērtības nodokļa auditu par 2019.gada janvāri-februāri, tajā skaitā – lai izvērtētu pievienotās vērtības nodokļa pārmaksas atmaksas pamatotību par 2019.gada janvāri, februāri.

Dienests secināja, ka pieteicējas darījums ar SIA „RIX TRADE GROUP" nav kvalificējams kā preču piegāde, bet gan kā uzņēmuma pāreja Pievienotās vērtības nodokļa likuma 7.panta otrās daļas izpratnē, tādējādi pieteicēja nepamatoti 2019.gada janvāra un februāra pievienotās vērtības nodokļa deklarācijās veica priekšnodokļa atskaitījumus 185 670,48 *euro* apmērā saskaņā ar SIA „RIX TRADE GROUP" vārdā noformētajiem rēķiniem.

Audita rezultātā ar dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes 2019.gada 21.oktobra lēmumu Nr.30.2-23.36.2/37209 (turpmāk – sākotnējais lēmums) pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķināts pievienotās vērtības nodoklis 158 838,19 *euro*, soda nauda 47 651,46 *euro* un nokavējuma nauda 9124,63 *euro*, samazināts no budžeta atmaksājamais pievienotās vērtības nodoklis par 26 832,29 *euro* un saistībā ar to aprēķināta soda nauda 8049,69 *euro*. Tāpat pieteicējai atteikts atmaksāt 2019.gada janvārī deklarēto pārmaksāto pievienotās vērtības nodokli 1921,46 *euro* apmērā un 2019.gada februārī deklarēto pārmaksāto pievienotās vērtības nodokli 24 910,83 *euro* apmērā.

Nepiekrītot sākotnējam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja dienesta ģenerāldirektoram.

[2] Ar dienesta 2020.gada 29.janvāra lēmumu Nr.30.2-22.7/372 (turpmāk – pārsūdzētais lēmums) sākotnējais lēmums atstāts negrozīts. Pārsūdzētais lēmums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[2.1] Pieteicēja veikusi SIA „RIX TRADE GROUP" aktīvu (preču) pārņemšanu, kas tika noformēta kā preču iegāde neatbilstoši faktiskai veikto darījumu būtībai, tādējādi SIA „RIX TRADE GROUP" deklarētie preču piegādes darījumi vērtējami kā mantas nodošana citam saistītajam uzņēmumam uzņēmuma pārejas rezultātā.

[2.2] Dienests konstatēja trūkumus līguma noslēgšanā, kas konkrētajā gadījumā vērtējami kā būtiski. Lai gan saskaņā ar normatīvajiem aktiem primārais darījumus apliecinošais dokuments ir pavadzīme un neviens normatīvais akts nenoteic, ka

noteikti jābūt arī rakstveidā noformētam līgumam, tomēr, ja līgums par darījumiem ir noslēgts, tad ar to saistītās neatbilstības un neskaidrības nevar tikt vērtētas kā nenozīmīgas.

[2.3] Pieteicēja nav dokumentāri apliecinājusi savas tiesības 2019.gada janvārī veikt saimnieciskos darījumus SIA „RIX TRADE GROUP" nomātajās telpās /adrese/. Turklāt nomāto telpu nodošana citam uzņēmumam saimniecisko darījumu veikšanai bez dokumentāra noformējuma un arī bez attiecīgas samaksas rada acīmredzamus zaudējumus SIA „RIX TRADE GROUP" un neatbilst vispārpieņemtai biznesa praksei, jo komercdarbība ir atklāta saimnieciskā darbība, kuru savā vārdā peļņas gūšanas nolūkā veic komersants.

[2.4] Lietā konstatētie apstākļi norāda uz SIA „RĪGAS SALDĒTAVA", SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA", SIA „RIX TRADE GROUP" reģistrēto amatpersonu savstarpējo pazīšanos, komercsabiedrību saistību, to informētību par otra uzņēmuma saimniecisko darbību, kas pārsniedz tās informācijas apjomu, kādu par savu saimniecisko darbību atklāj neatkarīgs komersants, un kas arī atvieglo saskaņoto darbību veikšanu darījumu noformēšanā.

[2.5] SIA „RIX TRADE GROUP" bijušie darbinieki ir deklarēti kā darba ņēmēji SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA", kas konkrētajā gadījumā vērtējams kā darbinieku pāriešana darbā pie uzņēmuma ieguvēja.

[2.6] Ne pieteicējas /amats/ /pers. E/, ne SIA „RIX TRADE GROUP" bijusī amatpersona /pers. F/ nav snieguši objektīvi pamatotu skaidrojumu par darījumu norisi. Turklāt nespēja paskaidrot par preču pieņemšanu, izsniegšanu, kvalitātes pārbaudi netieši liecina par personas formālo lomu uzņēmumā.

[3] Nepiekrītot pārsūdzētajam lēmumam, pieteicēja vērsās ar pieteikumu tiesā. Pieteikums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[3.1] Starp pieteicēju un SIA „RIX TRADE GROUP" nekad nav notikusi uzņēmuma pāreja, attiecīgais dienesta apgalvojums ir maldīgs un faktiskajiem apstākļiem neatbilstošs.

[3.2] Dienests nebija identificējis konkrētā saimnieciskās darbības veida – gaļas un gaļas produktu vairumtirdzniecība - specifiskos kritērijus, kas nosaka uzņēmuma pārejas apstākļus. Dienests ir vispārināti vērtējis formālos kritērijus, kas ir pretēji judikatūrai, kurā ir noteikts, lai dienests varētu konstatēt uzņēmuma pāreju, tam ir jāizvērtē konkrētais saimnieciskās darbības veids un jānosaka specifiskie un uz konkrēto saimnieciskās darbības veidu attiecināmie kritēriji, lai tikai pēc tam varētu jebkādus darījumus klasificēt kā uzņēmuma pāreju (*Senāta 2019.gada 21.maija spriedums lietā Nr.SKA-631/2019*).

Dienests nav vērtējis specializēto noliktavu apstākli un šādu noliktavu pieejamību tirgū. Lai varētu preču klāstā nodrošināt cūku liemeņu tirdzniecību, ir nepieciešama specializēta noliktava ar specializētu aprīkojumu un Pārtikas un veterinārā dienesta licenci. Latvijā brīvā tirgū ir pieejama tikai viena šāda tipa noliktava, kuras īpašnieks ir SIA „RĪGAS SALDĒTAVA", kas arī izskaidro konkrētas noliktavas izvēli.

[3.4] Dienests norāda, ka uzņēmuma pāreja ir konstatēta no Darba likuma 117.panta pirmās daļas izrietošā kritērija, kam pieteicēja nepiekrīt. Pieteicējas ieskatā minētais likuma pants nav attiecināms uz pieteicējas darba ņēmējiem. Dienests nav vērtējis, uz kāda tiesiskā pamata SIA „RIX TRADE GROUP" bijušie darbinieki pārtrauca darba tiesiskās attiecības.

[3.5] Dienests kā argumentu uzņēmuma pārejas konstatēšanai ir izmantojis starp pieteicēju un SIA „RIX TRADE GROUP" noslēgtā līguma noteikumus, tomēr dienests nav vērtējis pieteicējas paskaidrojumus par darījumiem, arī par līguma punktiem. Pārsūdzētajā lēmumā ir sniegts vienpusējs dienesta viedoklis, nevis kopējo apstākļu izvērtējums. Turklāt dienests nav pamatojis, kāpēc konkrētajā gadījumā konstatētie trūkumi līguma noformēšanā vērtējami kā būtiski.

[3.6] Dienesta argumenti par SIA „RIX TRADE GROUP" /amats//pers. F/ paskaidrojumiem, kuri dienesta ieskatā ir bijuši vispārīgi, neiztur kritiku. Ja dienestam /pers. F/ atbildes šķita vispārīgas, tam bija pienākums uzdot precizējošus jautājumus. Dienesta arguments „vispārīgi sniegta atbilde" ir klasisks dienesta pamatojums bez argumentiem, kas tiek norādīts teju ikvienā nelabvēlīgā administratīvajā aktā.

[3.7] Pieteicēja nenoliedz, ka pieteicējas /amats//pers. E/ ir bijis līdzīpašnieks SIA „RĪGAS SALDĒTAVA". Pieteicēja šajā apstāklī nesaskata neko sliktu, nosodāmu vai pretlikumīgu, bet, gluži pretēji, dienestam bija jāvērtē pieteicējas /amats/ zināšanas, kas attiecas uz uzņēmuma saimniecisko darbību.

[3.8] Dienests ignorējis pieteicējas sniegto informāciju par /pers. F/ rīcību attiecībā uz SIA „Pārtikas kompānija" – klientu pārvilināšanu uz SIA „RIX TRADE GROUP".

Tāpat dienests nav ņēmis vērā apstākli, ka SIA „Pārtikas kompānija" bija „baltā saraksta" uzņēmums līdz uzņēmuma maksātnespējas pasludināšanas brīdim. Tolaik iekļaušana tā saucamajā „baltajā sarakstā" nebija uzņēmumiem plaši pieejama iespēja, bet gan īpaša dienesta atzinība.

[3.9] Dienests nav vērtējis trešo un neatkarīgo pušu viedokli. Jau audita veikšanas laikā dienesta rīcībā bija SIA „RIX TRADE GROUP" maksātnespējas administratora vēstule, kurā tika norādīts, ka administrators nav konstatējis uzņēmuma pāreju.

Dienests nekur nav minējis par šādas vēstules esību un nekur nav norādījis, ka šāda vēstule ir vērtēta administratīvās lietas ietvaros.

[4] Dienests rakstveida paskaidrojumos pieteikumu neatzīst, atsaucoties uz pārsūdzētajā lēmumā minētajiem argumentiem, papildus norāda turpmāk minēto.

[4.1] Tas, ka pieteicēja subjektīvi nepiekrīt lietā esošo dokumentu un pierādījumu novērtējumam, nenozīmē, ka dienests objektīvi nenoskaidroja lietas faktiskos un tiesiskos apstākļus, vai to, ka nedeva tiem atbilstošu juridisko novērtējumu. Arī judikatūrā tas ir atzīts. Dienests atsaucas uz Senāta 2014.gada 1.decembra spriedumu lietā Nr.SKA-

211/2014.

[4.2] Pieteicēja nav objektīvi pamatojusi un sniegusi loģisku skaidrojumu, kā SIA „RIX TRADE GROUP" bijušo darbinieku darba tiesisko attiecību izbeigšanas pamats ietekmē Darba likuma 117.pantā ietvertās definīcijas skaidrojumu.

[4.3] Pieteicēja nav norādījusi uz normatīvajiem aktiem, kas uzliek dienestam par pienākumu uzdot precizējošus jautājumus pieteicējas amatpersonai. Vienlaikus dienests paskaidro, ka Senāts ir atzinis, ka nodokļu maksātāja pienākums nodrošināt nepieciešamos pierādījumus palielinās proporcionāli tam, cik ļoti lēmuma process notiek paša nodokļu maksātāja interesēs. Šādos gadījumos attiecībā uz faktiem, kas veicina labvēlīga lēmuma pieņemšanu, ir dabiski un atbilstoši pierādījumu nastu uzlikt nodokļu maksātājam, nevis dienestam.

[4.4] No lietas materiāliem nav konstatējams, ka dienests lietas ietvaros būtu izteicis atšķirīgu no maksātnespējas administratora sniegtās informācijas secinājumu par strīda darījumiem. Lietā konstatēts, ka SIA „RIX TRADE GROUP" preču krājumu nodošana pieteicējai vienlaikus ar komerctelpu pārņemšanu, darba spēka pārņemšanu, piegādātāju un pircēju pārņemšanu, iegūstot ar pieprasījumu nodrošinātu tirgus segmenta daļu, ļāva pieteicējai turpināt SIA „RIX TRADE GROUP" iepriekšējo neatkarīgo saimniecisko darbību, ko nevar uzskatīt vienīgi par preču krājumu pārdošanu saskaņā ar Eiropas Savienības Tiesas izstrādātajiem vispārīgajiem kritērijiem. Dienests atsaucas uz Senāta 2017.gada 9.novembra spriedumu lietā Nr.SKC-340/2017.

[4.5] Konkrētajā gadījumā dienests konstatēja, ka ir notikusi uzņēmuma vai tā patstāvīgās daļas pāreja atbilstoši Komerclikumam, proti, pārejas rezultātā jaunajam ieguvējam ir nodots tāds uzņēmumā ietilpstošo elementu kopums, kas nepieciešams konkrētās saimnieciskās darbības turpināšanai. Par uzņēmuma pāreju var liecināt ļoti dažādi apstākļi, un, balstoties uz to kopumu, ir nepieciešams izvērtēt veiktos darījumus un to norises apstākļus pēc to būtības, nevis formas. Komerclikums nepieļauj situāciju, kad, sadalot uzņēmuma mantu, visi aktīvi tiek nodoti vienam subjektam, bet pasīvi – otram, nav piešķirama izšķiroša nozīme tam, vai starp pusēm pastāv formāla vienošanās par saistību pāreju. Dienests atsaucas uz Senāta 2019.gada 21.maija spriedumu lietā Nr.SKA-631/2019.

Pieteicējas gadījumā ir ievērojami samazināti SIA „RIX TRADE GROUP" aktīvi, faktiski tika izbeigta tās saimnieciskā darbība un pasludināts maksātnespējas process, bet pieteicējas pārņemto uzņēmumu var izmantot līdzšinējā veidā un profilā bez būtiskām izmaiņām, kā rezultātā ir pamats konstatēt uzņēmuma pārejas faktu Komerclikuma 20.panta izpratnē. Pieteicēja apzināti ir iesaistījusies nepamatotas nodokļu samazināšanas plānā, jo tā no SIA „RIX TRADE GROUP" deklarējusi preču iegādes, lai gan faktiski ar šiem darījumiem veikta uzņēmuma pāreja.

[4.6] Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 41.panta nosacījumiem, lai izbeigtu tiesisku strīdu par nodokļu audita rezultātā aprēķinātajiem papildu maksājumiem budžetā, pieteicējai ir tiesības ierosināt dienesta ģenerāldirektoram noslēgt vienošanās līgumu. Tomēr pieteicēja šādu lūgumu normatīvajos aktos noteiktajā kārtībā dienestam nav iesniegusi.

[5] Ar Administratīvās rajona tiesas 2022.gada 8.jūnija spriedumu pieteikums tika apmierināts. Spriedums motivēts šādi.

[5.1] Lietā ir strīds par to, vai starp pieteicēju un SIA „RIX TRADE GROUP" notikušie darījumi 2019.gada janvārī un februārī ir vai nav apliekami ar pievienotās vērtības nodokli, un attiecīgi – par pieteicējas tiesībām uz priekšnodokļa atskaitīšanu.

Lietā ir jāvērtē, vai darījumi starp pieteicēju un SIA „RIX TRADE GROUP" ir atzīstami par preču piegādēm par atlīdzību (aktīvu pārdošana), kas ir ar pievienotās vērtības nodokli apliekami darījumi atbilstoši Pievienotās vērtības nodokļa likuma 7.panta trešajai daļai, vai par uzņēmuma pāreju cita saimnieciskās darbības veicēja īpašumā vai lietošanā, kas nav ar pievienotās vērtības nodokli apliekami darījumi atbilstoši Pievienotās vērtības nodokļa likuma 7.panta otrajai daļai. Tāpat lietā ir strīds par to, vai dienests ir pareizi konstatējis uzņēmuma pārejas elementus, lai atzītu uzņēmuma pāreju Komerclikuma 20.panta izpratnē.

Lietā nav strīda par to, ka darījumi starp pieteicēju un SIA „RIX TRADE GROUP" ir notikuši.

[5.2] Pievienotās vērtības nodokļa likuma 5.panta pirmā daļa noteic, ka ar nodokli apliekami darījumi ir šādi saimnieciskās darbības ietvaros iekšzemē veikti darījumi: 1) preču piegāde (tai skaitā preču piegāde Eiropas Savienības teritorijā un preču eksports) par atlīdzību; 2) pakalpojumu sniegšana par atlīdzību; 3) preču iegāde Eiropas Savienības teritorijā par atlīdzību.

Saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 41.panta pirmās daļas 1.punktu ar nodokli apliekamiem darījumiem piemēro nodokļa standartlikmi 21 procenta apmērā, ja likumā nav noteikts citādi.

Atbilstoši Pievienotās vērtības nodokļa likuma 7.panta otrajai daļai par preču piegādi par atlīdzību neuzskata uzņēmuma pāreju (mantas kopības vai tās daļas pāreju, kas izpaužas kā aktīvu un saistību nodošana) cita saimnieciskās darbības veicēja īpašumā vai lietošanā, ja, nododot aktīvus un saistības par atlīdzību vai bez tās vai ieguldot kapitālsabiedrības pamatkapitālā vai personālsabiedrības ieguldījumā (kapitālā), uzņēmuma ieguvējs kļūst par atdevēja tiesību un saistību pārņēmēju Komerclikuma izpratnē un tiek turpināta saimnieciskā darbība, kas nav saistīta ar uzņēmuma izpārdošanu vai komercsabiedrības likvidēšanu.

Komerclikuma 7.panta trešā daļa noteic, ja šā panta otrajā daļā minētās uzņēmuma pārejas rezultātā uzņēmuma ieguvējs nekļūst par atdevēja tiesību un saistību pārņēmēju Komerclikuma izpratnē un saimnieciskā darbība netiek turpināta, aktīvu un saistību nodošana uzskatāma par atsevišķu preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu (iegūtās tiesības un citi nemateriālie aktīvi), kas apliekami ar nodokli šajā likumā noteiktajā kārtībā.

Analizējot Pievienotās vērtības nodokļa likuma 7.panta otrajā daļā ietverto jēdzienu „uzņēmuma pāreja", konstatējams, ka normā ir sniegts tā skaidrojums, proti, uzņēmuma pāreja kā mantas kopības vai tās daļas pāreja, kas izpaužas kā aktīvu

un saistību nodošana (sk. *Senāta 2019.gada 21.maija spriedumu lietā Nr.SKA-631/2019*).

Šā jēdziena satura noskaidrošanai ir būtiski ņemt vērā arī Eiropas Savienības tiesību normas, kas ieviestas ar Pievienotās vērtības nodokļa likumu, kā arī Eiropas Savienības Tiesas sniegto normu interpretāciju (sk. *Senāta 2019.gada 21.maija sprieduma lietā Nr.SKA-631/2019 7.punktu*).

Padomes 2006.gada 28.novembra direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (turpmāk – Pievienotās vērtības nodokļa direktīva) 19.panta pirmā daļa paredz: ja visus aktīvus vai to daļu nodod par atlīdzību vai bez tās vai kā ieguldījumu uzņēmējsabiedrībā, dalībvalstis var uzskatīt, ka nav notikusi preču piegāde, un saņēmēju uzskata par tās personas tiesību pārņēmēju, kas preces nodevusi. Pēc būtības identisks regulējums bija ietverts arī Padomes 1977.gada 17.maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze, kas grozīta ar Padomes 1995.gada 10.aprīļa Direktīvu 95/7/EK (turpmāk – Sestā direktīva) 5.panta 8.punktā.

Eiropas Savienības Tiesa ir norādījusi, ka, ja dalībvalstis izmanto normā paredzēto iespēju, visu aktīvu vai to daļas nodošana netiek uzskatīta par preču piegādi Sestās direktīvas mērķiem. Saskaņā ar tās 2.pantu šādam darījumam pievienotās vērtības nodokli nepiemēro (*2001.gada 22.februāra sprieduma lietā Abbey National C-408/98, EU:C:2001:110, 30.punkts, 2003.gada 27.novembra sprieduma lietā Zita Modes, C-497/01, EU:C:2003:644, 29.punkts*). Jēdziens „visu aktīvu vai to daļu nodošana par atlīdzību vai bez tās, vai kā ieguldījums uzņēmējsabiedrībā", kas paredzēts Sestās direktīvas 5.panta 8.punkta pirmajā teikumā, ir autonoms Eiropas Savienības tiesību jēdziens, kurš visā Eiropas Savienībā ir interpretējams vienveidīgi. Tā kā Sestajā direktīvā nav šā jēdziena definīcijas vai nav skaidras atsauces uz dalībvalstu tiesībām, tā nozīme un piemērojamība ir jāmeklē, ņemot vērā tiesību normas kontekstu un attiecīgā tiesiskā regulējuma mērķi (*2003.gada 27.novembra sprieduma lietā Zita Modes, C-497/01, EU:C:2003:644, 32.–35.punkts*). Normas mērķis ir atvieglot uzņēmumu vai to daļu īpašnieku maiņu, vienkāršojot to un izvairoties no saņēmēja naudas līdzekļu apgrūtināšanas ar nesamērīgu nodokļa maksājumu, kurš katrā ziņā tiks atmaksāts vēlāk, atskaitot priekšnodoklī samaksāto pievienotās vērtības nodokli (*2003.gada 27.novembra sprieduma lietā Zita Modes, C-497/01, EU:C:2003:644, 39.punkts, 2011.gada 10.novembra sprieduma lietā Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, 23.punkts*).

Ņemot vērā normas mērķi, Eiropas Savienības Tiesa ir atzinusi, ka jēdzienā „visu aktīvu vai to daļas nodošana" ietilpst komercdarbības nodošana vai autonomas uzņēmuma daļas nodošana, kas ietver materiālas un attiecīgā gadījumā nemateriālas vērtības, kuras kopā veido uzņēmumu vai uzņēmuma daļu, kas var veikt neatkarīgu saimniecisko darbību, bet tajā neietilpst tāda lietu vienkārša nodošana kā preču krājumu pārdošana (*2003.gada 27.novembra sprieduma lietā Zita Modes, C-497/01, EU:C:2003:644, 40.punkts*). Lai konstatētu komercdarbības vai autonomas uzņēmuma daļas nodošanu šīs normas izpratnē, visām nodotajām daļām ir jābūt pietiekamām, lai būtu iespējama neatkarīga saimnieciska darbība. Tas, vai šim kopumam ir jāietver gan kustamas, gan nekustamas lietas, ir jāvērtē, ņemot vērā atbilstošās saimnieciskās darbības veidu (*2011.gada 10.novembra sprieduma lietā Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, 25., 26.punkts*). Ir jāveic attiecīgā darījuma faktisko apstākļu vispārējs novērtējums, lai noteiktu, vai uz tiem attiecas visu aktīvu nodošanas jēdziens Sestās direktīvas izpratnē. Šajā ziņā īpaša nozīme ir jāpiešķir saimnieciskās darbības, kuru ir paredzēts turpināt, veidam (*2011.gada 10.novembra sprieduma lietā Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, 32.punkts*).

Lietā *Schriever* Eiropas Savienības tiesa atzina, ka Sestās direktīvas 5.panta 8.punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka īpašumtiesību uz preču krājumu un mazumtirdzniecības veikala iekārtas nodošana vienlaikus ar minētā veikala telpu iznomāšanu īpašumtiesību saņēmējam uz nenoteiktu laiku, kaut gan līgumu īsā laika posmā var uzteikt abas puses, ir visu aktīvu vai to daļas nodošana šīs tiesību normas izpratnē ar nosacījumu, ka nodotais īpašums ir pietiekams, lai minētais īpašumtiesību saņēmējs varētu turpināt neatkarīgu saimniecisku darbību ilgtermiņā. Lietas ietvaros tiesa konstatēja, ka preču krājumu un sporta preču veikala iekārtas nodošana vienlaikus ar komerctelpu iznomāšanu ļāva pircējam turpināt atsavinātāja iepriekšējo neatkarīgo saimniecisko darbību, un nav apstrīdams, ka šo nodošanu nevar uzskatīt vienīgi par preču krājumu pārdošanu. Apstāklis, ka komerctelpas pircējam bija tikai iznomātas, nevis pārdotas, šim pircējam nav šķērslis darbības turpināšanai (*2011.gada 10.novembra sprieduma lietā Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, 39., 40.punkts*).

Minētās Eiropas Savienības Tiesas atziņas liecina, ka, lai atzītu uzņēmuma pārejas faktu un secinātu, ka ir notikusi uzņēmuma vai uzņēmuma patstāvīgas daļas nodošana, ir būtiski konstatēt, ka ieguvējam ir pārgājis tāds uzņēmuma elementu kopums, kas ir pietiekams patstāvīgas, neatkarīgas saimnieciskās darbības veikšanai. Līdz ar to faktisko apstākļu izvērtējums šajā kontekstā veicams, apsverot, vai ieguvējam ir nodots viss, kas ir nepieciešams pastāvīgai saimnieciskās darbības turpināšanai. Savukārt tas, kāds elementu kopums ir pietiekams, ir atkarīgs no konkrētā saimnieciskās darbības veida (sk. *Senāta 2019.gada 21.maija sprieduma lietā Nr.SKA-631/2019 7.punktu*).

[5.3] Analizējot Komerclikumā ietverto regulējumu attiecībā uz tiesību un saistību pārņemšanu uzņēmuma pārejas gadījumā, tiesa konstatēja, ka atbilstoši Komerclikuma 20.panta pirmajai daļai, ja uzņēmums vai tā patstāvīga daļa pāriet citas personas īpašumā vai lietošanā, uzņēmuma ieguvējs atbild par visām uzņēmuma vai tā patstāvīgās daļas saistībām. Tomēr par tām saistībām, kuras radušās pirms uzņēmuma vai tā patstāvīgās daļas pārejas citas personas īpašumā vai lietošanā un kuru izpildes termiņš vai nosacījums iestājies piecu gadu laikā pēc uzņēmuma pārejas, uzņēmuma nodevējs un uzņēmuma ieguvējs atbild solidāri. Atbilstoši šā panta otrajai daļai uzņēmuma vai tā daļā ietilpstošie prasījumi un citas tiesības pāriet uz uzņēmuma ieguvēju.

Senāts ir atzinis, ka minētās normas noteikumu par uzņēmuma pāreju mērķis ir novērst tās situācijas, kurās komercsabiedrība tiek „iztīrīta" no aktīviem, neatstājot tās kreditoriem cerības saņemt tiem pienākošos samaksu. Tas nozīmē, ka līdz ar uzņēmuma aktīviem – materiālām un nemateriālām vērtībām – uzņēmuma ieguvējam pāriet atbildība par

saistībām, lai tādā veidā pasargātu gan kreditorus, gan darbaspēku (darbiniekus) no uzņēmuma pārejas izraisītām negatīvām sekām (*Senāta 2017.gada 9.novembra spriedums lietā Nr.SKC-340/2017*).

Arī tiesību doktrīnā ir norādīts, ka panta mērķis ir trešo personu aizsardzība, nosakot uzņēmumā ietilpstošo saistību nedalāmību no tiesībām. Pārejot uzņēmumam vai tā patstāvīgai daļai, likums uzliek uzņēmuma ieguvējam pilnu atbildību par uzņēmuma sastāvā ietilpstošajām saistībām (*Strupišs A. Komerclikuma komentāri. A daļa. Komercdarbības vispārīgie noteikumi (1.-73.pants). Rīga: SIA „A. Strupiša Juridiskais birojs", 2003, 113., 144.lpp.*).

Aplūkojot uzņēmuma pāreju civiltiesiskā izpratnē, tiesa konstatēja, ka atbilstoši tiesību doktrīnā paustajām atziņām uzņēmuma pāreja ir jāklasificē pēc pārejas fakta un rezultāta, nevis pēc pārejas formas. Gadījumā, kad pāriet tikai daļa uzņēmuma, bet ne viss uzņēmums, jāskatās, vai ir pārgājuši būtiskie uzņēmuma elementi, respektīvi, vai ieguvējs var izmantot šo uzņēmumu tā līdzšinējā veidā un profilā bez būtiskām izmaiņām. Ja ieguvējs var pēc būtības turpināt attiecīgo darbību ar uzņēmumu, tad uzskatāms, ka uzņēmums pārgājis, pat ja tā nenozīmīgas daļas palikušas atsavinātājam (*A. Strupišs. Komerclikuma komentāri. A daļa. Komercdarbības vispārīgie noteikumi (1.-73.pants). Rīga: SIA „A. Strupiša Juridiskais birojs", 2003, 115.lpp.*).

Senāts lietā Nr.SKC-340/2017 ir atzinis, ka par uzņēmuma pāreju var liecināt ļoti dažādu apstākļu kopums, tostarp darbinieku pāriešana darbā pie ieguvēja, pamatlīdzekļu un krājumu nodošana, saglabāta uzņēmuma atrašanās vieta un juridiskā adrese, saistību pret banku pārņemšana, atsavinātājas sabiedrības valdes locekļa pāriešana pie ieguvēja. Minētajā lietā tiesa atzina, ka situācijā, kad darījuma rezultātā ir ievērojami samazināta komersanta manta un faktiski tiek izbeigta tā saimnieciskā darbība, bet jaundibināmais komersants pārņemto uzņēmumu var izmantot līdzšinējā veidā un profilā bez būtiskām izmaiņām, ir pamats konstatēt uzņēmuma pārejas faktu Komerclikuma 20.panta izpratnē un attiecīgi – jaunā uzņēmuma ieguvēja atbildību par saistībām.

Lietas ietvaros Senāts norādīja, ka uzņēmuma pārejas kritēriji ir noteikti Eiropas Savienības Tiesas judikatūrā, vērtējot, vai uzņēmums saglabā tā identitāti. Kritēriji ir piemērojami lietas faktisko apstākļu izvērtēšanai un uzņēmuma pārejas gadījuma identificēšanai, tomēr jāņem vērā arī katras situācijas individuālie kritēriji. Eiropas Savienības Tiesa ir izstrādājusi šādus vispārīgos kritērijus: 1) uzņēmuma veida vai rakstura izvērtēšana; 2) ķermenisku (nekustamais īpašums, kustamas lietas) un bezķermenisku lietu, kā arī labumu (zinātība, izgudrojumi) pāreja; 3) vai lielākā daļa darbinieku ir pārņemti; 4) vai klienti ir pārņemti; 5) uzņēmējdarbības funkciju līdzība pirms un pēc pārejas.

Savukārt tiesību doktrīnā izšķir šādu vispārējo kritēriju iedalījumu: 1) darbtiesiskie kritēriji – balstīti uz uzņēmuma funkciju līdzības vērtējumu pirms un pēc uzņēmuma pārejas; 2) komerctiesiskie kritēriji – ekonomiskās vienības pastāvēšanas un stabilitātes konstatēšanai (*Senāta 2017.gada 9.novembra spriedums lietā Nr.SKC-340/2017*).

Ievērojot minēto, tiesa secināja, ka, arī analizējot, vai ir notikusi uzņēmuma vai tā patstāvīgās daļas pāreja atbilstoši Komerclikumam, ir būtiski noskaidrot, vai pārejas rezultātā jaunajam ieguvējam ir nodots tāds uzņēmumā ietilpstošo elementu kopums, kas nepieciešams konkrētās saimnieciskās darbības turpināšanai. Par uzņēmuma pāreju var liecināt ļoti dažādi apstākļi, un, balstoties uz to kopumu, ir nepieciešams izvērtēt veiktos darījumus un to norises apstākļus pēc to būtības, nevis formas. Tā kā Komerclikums nepieļauj situāciju, kad, sadalot uzņēmuma mantu, visi aktīvi tiek nodoti vienam subjektam, bet pasīvi – otram, nav piešķirama izšķiroša nozīme tam, vai starp pusēm pastāv formāla vienošanās par saistību pāreju.

[5.4] No pārsūdzētā lēmuma, dienesta rakstveida paskaidrojumiem un tiesas sēdē sniegtajiem paskaidrojumiem tiesa secināja, ka dienests uzskata, ka pieteicēja veikusi SIA „RIX TRADE GROUP" aktīvu pārņemšanu, noformējot to kā preču iegādi, tāpēc SIA „RIX TRADE GROUP" deklarētie preču piegādes darījumi pieteicējai vērtējami kā mantas nodošana citam saistītajam uzņēmumam uzņēmuma pārejas rezultātā, kas nav ar pievienotās vērtības nodokli apliekams darījums. Tāpēc, dienesta ieskatā, pieteicēja 2019.gada janvārī un februārī nepamatoti uzrādījusi no budžeta atmaksājamo pievienotās vērtības nodokļa summu, jo deklarēto darījumu mērķis bija paturēt kontroli pār likvīdajiem aktīviem, samazināt ar nodokļiem apliekamo bāzi un budžetā maksājamo nodokļu summas, kas panākts, saistītajām personām vienojoties par īpašu un saskaņotu darbību šī mērķa sasniegšanai.

Tiesa pārbaudīja dienesta pārsūdzētajā lēmumā minēto secinājumu pamatotību, vai atbilstoši Eiropas Savienības Tiesas izstrādātajiem uzņēmuma pārejas vispārīgajiem kritērijiem, uz ko lēmumā atsaucas dienests, ir notikusi uzņēmuma pāreja, kā arī vērtēja pieteicējas tiesības uz priekšnodokļa atmaksu.

[5.5] Tiesa analizēja pieteicējas darījumus ar SIA „RIX TRADE GROUP", kā arī sniedza savu vērtējumu, vai dienests pārsūdzētajā lēmumā pamatoti secinājis, ka pieteicējai nav tiesību uz priekšnodokļa atskaitījumu, jo strīdus darījumi par preču piegādi par atlīdzību notikuši uzņēmuma pārejas rezultātā.

[5.5.1] Pieteicēja 2019.gada janvārī, februārī veica priekšnodokļa atskaitījumus 185 670,48 *euro* apmērā par deklarētajiem darījumiem ar SIA „RIX TRADE GROUP".

Darījumu apliecināšanai auditam uzrādīts: 2018.gada 12.novembra preču pārdošanas līgums Nr.2018/11-12; SIA „RIX TRADE GROUP" 2019.gada 2.janvārī-28.februārī noformētās 68 pavadzīmes par preču (gaļa un gaļas izstrādājumi) piegādi 884 145,15 *euro* vērtībā un pievienotās vērtības nodoklis 185 670,48 *euro*.

[5.5.2] Dienests pārsūdzētajā lēmumā saskatījis virkni trūkumu līgumā, atzinis līgumu par vispārīgu, darījuma būtību neatspoguļojošu dokumentu.

Vērtējot līgumu, tiesa konstatēja, ka atbilstoši tā 1.1.apakšpunktam pārdevējs pēc pircēja iepriekšēja pasūtījuma pārdod preces un piegādā tās pircējam, bet pircējs apņemas pasūtītas preces pieņemt un apmaksāt saskaņā ar šī līguma noteikumiem. Līgumā nav noteikts piegādājamo preču veids, sortiments, daudzums, vērtība, tas ir, līguma priekšmeta definējums ir vispārīgs, kā to pamatoti pārsūdzētajā lēmumā secinājis dienests. Tāpat līgumā nav atrunāts, ka pircējam būtu

zināms, kādas tieši preces un par kādu cenu pārdevējs piedāvā, jo līgumā nav atsauces ne uz vienu dokumentu, kurā būtu atspoguļots piedāvājamo preču sortiments un cena. Vispārēja norāde, ka tiks pārdotas preces (tās nav identificētas), dienesta ieskatā ir nepietiekama, lai komersants, kurš darbojas normālas komercprakses ietvaros, ar līgumu uzņemtos kādas saistības, jo nav iespējams, ka pircējam ir vienalga, kādas tieši preces pirkt un par kādu cenu.

Tiesas sēdē pieteicējas amatpersona /pers. E/ paskaidroja, ka precīzi neatceras, kas sagatavoja līguma tekstu starp pieteicēju un SIA „RIX TRADE GROUP", bet puses piekrita šiem līguma noteikumiem. Turklāt sākotnēji līgums nebija noslēgts rakstveida formātā, jo darījumos iesaistītās puses uzskatīja, ka tas nav vajadzīgs. Pieteicējas amatpersona skaidro, ka visu darījumu pamatā bija izrakstītās pavadzīmes, kurās bija norādīti visi darījuma rekvizīti, tajā skaitā visa informācija, kas interesē dienestu, konkrēti, preces cena, sortiments, daudzums, kā arī preces realizācijas termiņš, apmaksas termiņš. Vienošanās par preces daudzumu un cenu notika personīgi ar SIA „RIX TRADE GROUP" amatpersonu /pers. F/, jo sabiedrības atradās vienā teritorijā, ēkā, tika pasūtīta, izvēlēta konkrēti tā prece, kura attiecīgajā brīdī bija nepieciešama tālākai realizācijai tieši pieteicējas klientiem, piemēram, SIA „RIMI Latvia", SIA „Maxima Latvija", SIA „FOREVERS", SIA „RUBEŅI", SIA „LEKON" utt. Uz līguma neesību norādīja tieši dienesta darbinieki, pēc tam līguma teksts tika sagatavots rakstveidā, kaut gan vēl joprojām /pers. E/ uzskata, ka maksājuma veikšanas pamatā ir pavadzīme, ka rakstveida līgumam nav nozīmes. Pieteicējas amatpersona norādīja, ka būtībā pieteicēja savos darījumos ar SIA „RIX TRADE GROUP" rīkojās līdzīgi, atkārtoja tādas pašas darbības, tādu pašu praksi, ko pirms aptuveni pieciem gadiem, kad viņš darbojās kopā ar /pers. F/ SIA „Pārtikas kompānija" ietvaros. Tātad saimnieciskās darbības veikšanas prakse nemainījās. Savukārt biroja telpas un noliktava saldētavā tika nomāta SIA „RĪGAS SALDĒTAVA", kas ir vienīgā šāda veida saldētava Latvijā, kas piedāvā saldētu un atdzesētu gaļas produktu uzglabāšanu, tajā skaitā cūkas liemeņu uzglabāšanu.

Liecinieks /pers. F/ liecināja, ka SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" ir zināms uzņēmums, no viņiem tika nomātas ofisa telpas, kā arī tika izmantoti viņu pakalpojumi – preču glabāšana un komplektēšana. SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" ir mūsdienīgs ledusskapis, viens no jaunākajiem, turklāt preces iekraušanas un izkraušanas ziņā ļoti ērti. Ja prece tika iepirkta Eiropā, tad tā tika transportēta ar dažādu loģistikas firmu autotransportu. Liecinieks pieļāva, ka tad, kad prece tika realizēta pieteicējai, tā, iespējams, tika pārvietota SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" saldētavas telpās, bet /pers. F/ nav piekļuves šīm telpām, nav precīzas informācijas par preču pārvietošanas faktu.

Gan pieteikumā, gan tiesas sēdē pieteicējas pārstāvis un pieteicējas amatpersona /pers. E/ sniedza skaidrojumus, kā arī liecinieki /pers. S/, /pers. T/, /pers. U/, /pers. V/, /pers. Z/ liecināja, ka SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" noliktava ir īpaša ar to, ka tā ir viena no dažām noliktavām, kas atbilst mūsdienīgai saldēto produktu uzglabāšanai un pārvietošanai, bet vienīgais uzņēmums, kas strādā ne tikai ar sasaldētu, bet arī ar atdzesētu produkciju, kurai nepieciešama konkrēta temperatūra, šī noliktava ļauj izpildīt visus biznesam nepieciešamos Pārtikas un veterinārā dienesta noteikumus, turklāt šajā noliktavā ir speciāla līnija, ar kuras palīdzību var nodarboties ar cūkas pusliemeņu tirdzniecību, citur šāda līnija Latvijā nav brīvi pieejama.

No interneta vietnē (*https://infolapa.zl.lv/rigas-saldetava-sia*) redzamās informācijas tiesa konstatēja, ka SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" sniedz preču uzglabāšanas pakalpojumu Pārtikas un veterinārā dienesta sertificētā noliktavu kompleksā ar regulējamu uzglabāšanas temperatūras režīmu diapazonā no 4 C līdz -18 C, kas uzstādāms 12 autonomām noliktavu kamerām. Telpas atbilst pārtikas aprites uzņēmumu vajadzībām, kuras darbojas ar gaļas produktiem, zivīm, piena produkciju, augļiem, dārzeņiem, kā arī veic šo produktu pārstrādi, šķirošanu, tirdzniecību u.c.

[5.5.3] Tiesai nebija pamata apšaubīt liecinieku liecības, jo tās apstiprina citi pierādījumi lietā, turklāt visās liecinieku liecībās norādītā informācija par lietas faktiskajiem apstākļiem ir līdzīga, tiesa nekonstatēja pretrunas.

Kaut arī dienests atsaucas uz līguma starp pieteicēju un SIA „RIX TRADE GROUP" formālo raksturu, vispārīgo saturu, kam var piekrist, vienlaicīgi tiesa ņēma vērā, ka Civillikuma normas neuzliek darījuma slēdzējiem pienākumu līgumu noformēt rakstveidā, bet gan uzskatāmi norāda, ka rakstveida līguma esība atvieglos strīdu izskatīšanu pušu starpā. Turklāt pārsūdzētajā lēmumā dienests atzīst, ka saskaņā ar normatīvajiem aktiem primārais darījumus apliecinošais dokuments ir pavadzīme un neviens normatīvais akts nenoteic, ka noteikti jābūt arī rakstveidā noformētam līgumam. Kā to tiesas sēdē apliecināja dienesta pārstāve, līgums nav noteicošais darījumu apliecinošs dokuments starp pieteicēju un SIA „RIX TRADE GROUP", jo tāds dokuments ir preču pavadzīme, bet, ja pieteicēja iesniedza līgumu dienestam, tad to arī vērtē. Līdz ar to tiesa atzina, ka pieteicējas pārstāvja argumenti, ka trūkumi līguma noformējumā vai saturā arī nevar būt par pamatu secinājumam par to, ka ir notikusi uzņēmuma pāreja, it īpaši ņemot vērā /pers. F/ liecināto par to, ka tieši pēc iestādes norādes šis līgums arī tika sagatavots, ir pamatoti, turklāt to atzinis arī dienests tiesas sēdē sniegtajos paskaidrojumos.

Tāpat pieteicējas amatpersona un lietā pieaicinātie liecinieki /pers. S/, /pers. T/, /pers. U/, /pers. V/, /pers. Z/ savās liecībās apliecināja, kā uzzināja informāciju par darījumu apjomu, cenu un citām būtiskajām sastāvdaļām no pavadzīmēm un sistēmā ievadītajiem datiem.

Vērtējot darījumu starp pieteicēju un SIA „RIX TRADE GROUP" būtību, tiesai radās šaubas, vai dienestu pārstāvošie auditori pēc būtības izprata, kā notiek pasūtījumu pieņemšana, apstrāde, nodošana, kā darbojas lietvedības sistēmas 1C programma, kas saistīta ar SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" sniegtā noliktavas, pārkraušanas, šķirošanas pakalpojuma ietvaros datu pārzināšanu, neskatoties uz apstākli, ka dienesta darbinieki veica pieteicējas apsekošanu klātienē, birojā.

Tiesa kritiski vērtēja dienesta pārsūdzētajā lēmumā secināto par līguma formālo raksturu, pamatojoties uz iepriekš konstatēto, īpaši pie apstākļa, ka līguma teksts tika sagatavots pēc dienesta norādes, bet darījuma apliecināšanai dienestam tika iesniegtas pavadzīmes, no kā detalizēti izriet visas darījuma būtiskās sastāvdaļas. Vienlaicīgi tiesa ņēma vērā, ka lietā

nav strīda, ka darījumi starp pieteicēju un SIA „RIX TRADE GROUP" strīdus periodā ir notikuši.

[5.5.4] Turpinot vērtēt līgumu, dienests konstatējis, ka saskaņā ar līguma 1.3.apakšpunktu preču piegādes tiek veiktas pēc pasūtījumiem, kurus izpilda rakstiski vai pa faksu, vai telefonu. Katrā pasūtījumā pircējs uzrāda preču daudzumu, sortimentu un piegādes vietu un laiku. Taču dienests pārsūdzētajā lēmumā norāda, ka pārbaudei nav uzrādīti un lietas materiāliem nav pievienoti pasūtījumu, sortimenta un cenu saskaņošanas dokumenti, līdz ar to nav saprotams, kā puses vienojās un saskaņoja piegādājamo preču sortimentu, daudzumu, cenas, piegādes termiņus un piegādes vietu (it īpaši pie apstākļa, ka līgumā nav nekādas informācijas par preci, kā arī nav zināms pārdevēja preču piedāvājums).

Tiesas sēdē pieteicējas amatpersona paskaidroja, ka klientus, kuriem realizēt preci, izvēlējās pēc diviem kritērijiem – personīgās pieredzes, jo pieteicējas amatpersona šajā biznesā ir vairāk nekā 20 gadus, un pēc viņu maksātspējas. Attiecībā uz piegādātājiem bez SIA „RIX TRADE GROUP" pieteicējai bija arī citi piegādātāji, tajā skaitā no Polijas, Holandes, Igaunijas. No SIA „RIX TRADE GROUP" preci iegādājās tad, kad redzēja, ka tas ir labākais, ko izvēlēties, ja salīdzina ar citiem piegādātājiem. Ja SIA „RIX TRADE GROUP" nebija konkurētspējīgas cenas, tad analoģiska prece tika iegādāta citur. Aptuveni 70 % no preces pieteicēja iegādājās no citiem piegādātājiem, nevis no SIA „RIX TRADE GROUP".

Pieteicējas /amats/ /pers. E/ par darījumiem ar SIA „RIX TRADE GROUP" 2019.gada 22.jūlijā paskaidrojumos dienestam norāda, ka ar šīs sabiedrības /amats/ /pers. F/ viņš ir pazīstams vairāk nekā 15 gadus – kopš laika, kad abi strādāja SIA „Pārtikas kompānija" (dienests konstatējis, ka SIA „Pārtikas kompānija" 2015.gada 28.janvārī pasludināts tiesiskās aizsardzības process, 2015.gada 24.septembrī – maksātnespējas process, 2016.gada 8.septembrī tā likvidēta). No /pers. E/ paskaidrojuma izriet, ka, nolemjot veidot savu biznesu gaļas, gaļas izstrādājumu un citu pārtikas produktu vairumtirdzniecības jomā, tika apzināti iespējamie piegādātāji. /pers. E/ vērsās arī pie /pers. F/ ar lūgumu izteikt savu piedāvājumu par iespējamām preču piegādēm. Preču pārdošanas līgumu sagatavoja pārdevējs – SIA „RIX TRADE GROUP" pēc dienesta darbinieku norādēm, preču pasūtījumi veikti mutiski klātienē, ņemot vērā to, ka abi uzņēmumi atradās vienā ēkā. Preču pirkšanas darījumi veikti saskaņā ar preču pārdošanas līguma nosacījumiem /adrese/, kur atradās gan pieteicējas, gan SIA „RIX TRADE GROUP" no SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" nomātās biroja telpas, kur SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" sniedz noliktavas-saldētavas pakalpojumu.

Pretēji dienesta secinātajam, ka pieteicēja un SIA „RIX TRADE GROUP" ir saistītie uzņēmumi un notikusi uzņēmumu pāreja, /pers. E/ tiesas sēdē paskaidroja, ka SIA „RIX TRADE GROUP" bija viens no vairākiem piegādātājiem, sadarbība ar to tika izvēlēta, jo uz to brīdi apmierināja piedāvājums un cena, tā bija tirgus cena, tas bija ērti. Pieteicējas amatpersona norādīja, ka /pers. F/ nekad nav bijis viņa draugs, bet kādreiz bija viņa darbinieks, tika uzaicināts strādāt uzņēmumā SIA „Pārtikas kompānija" pirms daudziem gadiem, strādāja labi un kvalitatīvi, zināja visu uzņēmuma informāciju, klientu datubāzi, viņš strādāja uzņēmumā aptuveni 10 gadus, pēc tam notika dienesta audits SIA „Pārtikas kompānija", tika veikts uzrēķins. Kad uzņēmumam sākās finansiālas grūtības, /pers. F/ slepeni atvēra savu uzņēmumu SIA „RIX TRADE GROUP" un sāka strādāt ar pieteicējas amatpersonas klientiem, tā bija ļoti netaisnīga rīcība pēc 10 gadus ilgas apmācīšanas, ievešanas šajā biznesā. Pieteicējas amatpersona tiesas sēdē norādīja, ka prece tika iegādāta no /pers. F/, lai izstumtu viņu no šī biznesa, lai atjaunotu savu iepriekšējo statusu, kā arī šie darījumi bija pieteicējai izdevīgi.

Liecinieks /pers. F/ liecināja, ka ar pieteicēju nolēma sadarboties tāpat kā ar citiem uzņēmumiem – pazīšanās, interese, produkcija, klientu meklēšana. Ar SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" līgums rakstveidā tika noslēgts 2018.gadā, tas bija SIA „RIX TRADE GROUP" standarta līgums, kādu SIA „RIX TRADE GROUP" sagatavo pēc viena šablona ar visiem klientiem. Līgumā nav atrunāta konkrēta prece un cena, jo tas tā notiek ne tikai šajā nozarē, proti, nevar atrunāt konkrētu preci un cenu, tās mainās, līgums tiek noslēgts par nodomu sadarboties, konkrēta prece un cena tiek atrunāta telefoniski un pavadzīmēs. Ne ar vienu uzņēmumu nav noslēgts konkrētāka satura līgums. 90 % gadījumos ar klientiem mutiski vienojas par preces sortimentu, daudzumu, cenu. Varēja būt dažādi, ja ir preces atlikums, tad /pers. F/ varēja zvanīt /pers. E/, vai otrādi, ja /pers. E/ vajadzēja kādu konkrētu preci, notika saziņa. Šajā gadījumā vairāk zvanīja /pers. F/, jo viņam vajadzēja atbrīvoties no lieliem preces atlikumiem un norēķināties ar kreditoriem un dienestu, vajadzēja naudu.

/pers. F/ liecināja, ka SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" bija atbildīgā par preču glabāšanu, kvalitātes saglabāšanu, SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" tiek nodota prece uz rampas, ko viņi dara tālāk ar preci, nav zināms, viņi ir atbildīgi, lai ar preci nekas nenotiktu, viņi tālāk pēc SIA „RIX TRADE GROUP" rīkojuma nodeva preci SIA „RIX TRADE GROUP" klientiem vai izsniedza loģistikas uzņēmumiem. Grāmatvedības dokumentu aprite starp pieteicēju un SIA „RIX TRADE GROUP" tika sarunāta par preci telefoniski, tika ievietots pasūtījums elektroniski, SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" nokomplektēja pasūtījumu, tika nodota informācija /pers. E/, viņš parakstīja pavadzīmi, kas apstiprina, ka prece ir saņemta, tad tiek gaidīta nauda.

Tiesa atzina, ka pieteicējas amatpersonas paskaidrojumi un liecinieka /pers. F/ liecības liecina par līdzīgiem faktiskajiem apstākļiem, turklāt līgums starp pusēm paredz pasūtījumus veikt ne tikai rakstiski vai pa faksu, bet arī telefoniski. Tātad puses ir atrunājušas šādu pasūtījumu veikšanas kārtību. Ja pasūtījums ir veikts telefoniski un ievadīts lietvedības sistēmā, pieteicējas rīcībā nav papīra formāta dokumentu, ko uzrādīt dienestam. Arī citi liecinieki lietā – /pers. S/, /pers. T/, /pers. U/, /pers. V/ – liecināja līdzīgi par darījuma apstākļu norisi, tāpēc tiesai nebija pamata apšaubīt darījumu norises veidu. Turklāt tiesa atkārtoti norādīja, ka no pavadzīmēm lietā izriet, ka tās satur visu informāciju par darījumu būtiskajām sastāvdaļām, kas nebija atrunātas līgumā. Vienlaicīgi tiesa norādīja, ka konkrētās lietas apstākļos būtu nesamērīgi prasīt, lai darījuma puses katram darījumam slēgtu atsevišķu rakstveida līgumu, kas saturētu visas darījuma būtiskās sastāvdaļas, pie apstākļa, ka darījumi starp pieteicēju un SIA „RIX TRADE GROUP" notika katru dienu, turklāt vairāki darījumi, kā to pārsūdzētajā lēmumā no lietā esošajiem materiāliem konstatējis dienests.

[5.5.5] SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" Uzņēmumu reģistrā reģistrēta 2018.gada 29.maijā ar kapitālu 2800 *euro* un darbības

veidu „gaļas un gaļas produktu vairumtirdzniecība", 2018.gada 11.jūnijā sabiedrība reģistrēta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā, tās juridiskā adrese ir /adrese/. Pieteicējai nav reģistrēti nekustamie īpašumi un transporta līdzekļi.

Kā liecina pieteicējas pievienotās vērtības nodokļa deklarāciju dati, kopš reģistrācijas pievienotās vērtības nodokļa reģistrā un līdz 2018.gada 31.oktobrim sabiedrība saimniecisko darbību neveica (nav deklarētas iegādes un piegādes). Saskaņā ar sabiedrības amatpersonas /pers. E/ 2019.gada 22.jūlija paskaidrojumu aktīvu saimniecisko darbību pieteicēja uzsāka tikai 2018.gada novembrī, jo darbošanās šajā nozarē nosaka virkni veicamus sagatavošanās uzdevumus un tam nepieciešams laiks – reģistrācija Pārtikas un veterinārajā dienestā, klientu apzināšana un datu bāzes izveidošana.

Tiesa atzina, ka pārsūdzētajā lēmumā norādītā informācija pilnībā saskan ar pieteicējas amatpersonas rakstveida paskaidrojumiem un tiesas sēdē sniegtajiem paskaidrojumiem.

Ar SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" 2018.gada 1.jūnijā noslēgts nomas līgums Nr.2018/3 ar pielikumiem Nr.1-Nr.4, 2018.gada 28.decembra vienošanās Nr.1, 2019.gada 31.janvāra vienošanās Nr.2, 2019.gada 29.marta vienošanās Nr.3 ar attiecīgiem telpu pieņemšanas-nodošanas aktiem.

Izvērtējot minēto nomas līgumu ar pielikumiem un vienošanās, tiesa konstatēja, ka 2019.gada janvārī SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" nomāja no SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" vairākas telpas, konkrēti, biroja telpu Nr.80 (209.kabinets) 11,0 m $^2$ platībā (2018.gada 1.jūnija nomas līgums Nr.2018/3; pielikums Nr.1; 2018.gada 1.jūnija pieņemšanas-nodošanas akts); biroja telpu Nr.30 (106.kabinets) 19,0 m$^2$ platībā (2018.gada 28.decembra vienošanās Nr.1 ar pielikumu un šī datuma pieņemšanas-nodošanas akts).

Dienests pārsūdzētajā lēmumā norāda, ka no 2018.gada novembra SIA „PĀRTIKĀS LĪNIJA" deklarē iegādes lielākoties no SIA „RIX TRADE GROUP", kā arī iegādes no citiem uzņēmumiem (kā jau tika minēts, preces un pakalpojumus sabiedrība iegādājas pamatā no tiem pašiem uzņēmumiem, no kuriem preces un pakalpojumus iegādājās SIA „RIX TRADE GROUP"). Tāpat pieteicēja deklarē piegādes dažādiem uzņēmumiem, pamatā preces realizētas tiem pašiem pircējiem, kuriem preces piegādāja SIA „RIX TRADE GROUP".

Tiesa konstatēja, ka pieteicējas deklarētās iegādes no SIA „RIX TRADE GROUP" veido 64 procentus, minēto apstrīdēšanas iesniegumā dienestam norāda arī pieteicēja.

Dienests pārsūdzētajā lēmumā secinājis, ka, lai gan no 2018.gada novembra pieteicēja uzsāka aktīvu saimniecisko darbu (preču iegāde/piegāde), sabiedrības rīcībā nebija noliktavas telpu. Noliktavas telpas /adrese/, pieteicēja uzsāka nomāt no SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" tikai no 2019.gada 1.februāra, turklāt SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" pakāpeniski nomāja no SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" tieši tās telpas, kuras iepriekš nomāja SIA „RIX TRADE GROUP" (telpu numuri, platība, nomas līgumu numuri, datumi, darbības periodi apkopoti tabulās audita lēmuma 12., 14.lpp.).

Vienlaikus no pārsūdzētā lēmuma izriet, ka SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" 2018.gada 1.jūnijā noslēgusi līgumu par noliktavas pakalpojumu sniegšanu Nr.NP-2018/4.

Ievērojot minēto, tiesa konstatēja pretrunas dienesta secinājumos par to, kad tad īsti pieteicēja sāka nomāt biroja telpas no SIA „RĪGAS SALDĒTAVA", kā arī – vai pieteicēja vispār nomāja noliktavas telpas no SIA „RĪGAS SALDĒTAVA". Proti, dienests pārsūdzētajā lēmumā ir atzinis, ka pieteicēja ir noslēgusi līgumu par biroja telpu nomu un līgumu par noliktavas pakalpojumu sniegšanu. Vienlaicīgi dienests lēmumā aprakstījis pieteicējas un SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" starpā noslēgtās papildu vienošanās pie līguma par biroju telpu nomu, vienlaicīgi secinot, ka pieteicējai līdz par 2019.gada 1.februārim nebija savu noliktavas telpu, ka pieteicēja izmantojusi SIA „RIX TRADE GROUP" no SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" nomātās noliktavas telpas. Tiesa nekonstatēja, ka dienests būtu atsaucies uz īpašu, atsevišķu līgumu par noliktavas telpu nomu starp pieteicēju un SIA „RĪGAS SALDĒTAVA".

Tiesa konstatēja, ka lietas materiālos neatrodas līgums par noliktavas telpu nomu starp pieteicēju un SIA „RĪGAS SALDĒTAVA". Taču SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" ir sniegusi noliktavas pakalpojumu pieteicējai, konkrēti, starp SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" un SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" 2018.gada 1.jūnijā noslēgts līgums par noliktavas pakalpojumu sniegšanu Nr.NP-2018/4.

Līgums paredz preču nodošanu un glabāšanu, noliktavas operāciju pakalpojumu sniegšanu atbilstoši līguma pielikumam Nr.1 „Noliktavas izcenojuma lapa".

/pers. E/ tiesas sēdē liecināja, ka laikā, kad tika atvērts pieteicējas uzņēmums, pieteicējas amatpersona parakstīja pakalpojuma līgumu par saldētavas telpām SIA „ RĪGAS SALDĒTAVA", jo bez šāda līguma nevarēja strādāt konkrētajā nozarē ar gaļu, to neatļautu Pārtikas un veterinārais dienests. No SIA „RIX TRADE GROUP" pieteicēja nekad neko nav nomājusi, ne pieteicējai, ne citu komercsabiedrību pārstāvjiem telpām SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" tieši noliktavā-saldētavā nebija piekļuves, tika sniegts pakalpojums par preču glabāšanu, komplektēšanu, iekraušanu, izkraušanu u.tml.

Līdz ar to tiesa atzina, ka dienests pārsūdzētajā lēmumā nepamatoti secinājis, ka, 2018.gada novembrī uzsākot aktīvu saimniecisko darbu (preču iegāde/piegāde), pieteicējas rīcībā nebija telpu, kur glabāt produkciju – minētais ir pretrunā ar lietā esošajiem pierādījumiem, piemēram, starp SIA „ RĪGAS SALDĒTAVA" un SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" 2018.gada 1.jūnijā noslēgto līgumu par noliktavas pakalpojumu sniegšanu Nr.NP-2018/4 un pieteicējas amatpersonas rakstveida un tiesas sēdē sniegtajiem mutvārdu paskaidrojumiem.

[5.5.6] Dienests pārsūdzētajā lēmumā norāda, ka SIA „RIX TRADE GROUP" pavadzīmēs norādītais par preču izsniegšanas/saņemšanas vietu (prece ir izsniegta un saņemta vienā adresē /adrese /) liecina, ka preces piegādātas bez transportēšanas, preces pieteicēja saņēma un uzglabāja tieši SIA „RIX TRADE GROUP" no SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" nomātajās telpās /adrese/. SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" nav dokumentāri apliecinājusi savas tiesības veikt saimnieciskos darījumus (pieņemt, uzglabāt, izsniegt preci) SIA „RIX TRADE GROUP" nomātajās telpās, kas neatbilst likuma „Par grāmatvedību" 2.panta prasībām.

Tiesa, vērtējot lietā esošos pierādījumus to kopsakarā, šādam dienesta secinājumam nepiekrita.

Tiesa norādīja, ka dienests nav iesniedzis tiesai pierādījumus, kas pamato šādu secinājumu, konkrēti, ka pieteicēja ir izmantojusi SIA „RIX TRADE GROUP" no SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" nomātās noliktavas telpas. No lietā esošo pierādījumu kopuma izriet, ka komercsabiedrības nenomāja no SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" konkrētu noliktavas telpu, piemēram, boksu vai konkrētu ledusskapi (*skatīt, piemēram, vienošanos Nr.3 un Nr.4* ), starp komercsabiedrībām un SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" pastāvēja pakalpojuma līgums (starp SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" un SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" 2018.gada 1.jūnijā noslēgts līgums par noliktavas pakalpojumu sniegšanu Nr.NP-2018/4, kur tieši SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" fiziski darbojās ar pieteicējas, SIA „RIX TRADE GROUP" un citu komercsabiedrību preci, veica tās uzglabāšanu, pārvietošanu, iekraušanu, izkraušanu, komplektēšanu, kas izriet no konkrētā līguma 2.2. un 2.3.punkta. Savukārt vienošanās pie līguma paredzēja, ka SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" rezervē klientam, neatkarīgi no uzglabāto preču apjoma, noteiktu skaitu palešu vietas, kā arī noteiktus kvadrātmetrus atdzesētu cūkas liemeņu uzglabāšanai.

Apstākli, ka pieteicēja preces no SIA „RIX TRADE GROUP" saņēma bez transportēšanas, tiesas sēdē apliecināja gan pieteicējas amatpersona, gan liecinieki, sniedzot skaidrojumu, ka precēm pieejas fiziski nebija ne pieteicējas darbiniekiem un amatpersonai, ne SIA „RIX TRADE GROUP" amatpersonām un darbiniekiem, pēc elektroniski sistēmā noformētiem dokumentiem darbības ar preci veica SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" darbinieki uz 2018.gada 1.jūnijā noslēgtā līguma par noliktavas pakalpojumu sniegšanu Nr.NP-2018/4 pamata, tālāk informējot preču saņēmēju, kā arī fiziski nododot preci loģistikas kompānijām tālākai piegādei pieteicējas klientiem, tas tiešā tekstā izriet no konkrētā līguma.

/adrese/, ir reģistrēta SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" juridiskā adrese, biroja telpas, kā arī SIA „RIX TRADE GROUP" juridiskā adrese un struktūrvienība ofiss/preču izsniegšanas vieta.

Dienests 2019.gada 21.jūnijā veica SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" apsekošanu, par ko sastādīts apsekošanas akts Nr.23.36.2-3/84A, kuras gaitā veikta fotofiksācija un konstatēts, ka adresē /adrese /, atrodas ar žogu norobežota teritorija, tajā atrodas administratīvā ēka (divi stāvi) un noliktavas. Bez SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" adresē atrodas vairāki citi uzņēmumi. SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" /amats/ /pers. E/ iepazīstināja dienesta amatpersonas ar sabiedrības saimnieciskās darbības veikšanas vietu – ar administrācijas, kā arī ar preču uzglabāšanas telpām (saldētavas, atvēsinātās produkcijas noliktavas), minētais redzams no fotofiksācijām. Biroja telpas nomātas un noliktavas pakalpojums saņemts no SIA „RĪGAS SALDĒTAVA".

Tiesas sēdē /pers. E/ paskaidroja, ka /adrese/, atrodas arī citi tirdzniecības uzņēmumi, kuri nav saistīti ar gaļas tirdzniecību. No sākuma tika nomāta viena SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" ofisa telpa, pēc tam tika pieņemti darbā menedžeri, bija nepieciešams otrs kabinets, pēc tam tika pieņemti darbā operatori, bija nepieciešams trešais kabinets. Savukārt no SIA „RIX TRADE GROUP" maksātnespējas procesa administratores J.Galuškas atbildes uz dienesta informācijas pieprasījumu tiesa konstatēja, ka /adrese/, kopā atrodas septiņas komercsabiedrības, kas veic identisku saimniecisko darbību kā pieteicēja.

SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" /amats/ /pers. E/ 2019.gada 22.jūlijā sniedza paskaidrojumu, ka SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" bija sākotnējā biznesa attīstības stadijā un nolūkā nepalielināt uzņēmuma kopējos izdevumus ar izmaksām par preču uzglabāšanu no SIA „RIX TRADE GROUP" pirka tikai tādu preci, kuru realizēja saviem klientiem tajā pašā dienā.

Dienests pārsūdzētajā lēmumā pauž neizpratni par to, kā pieteicēja preču iegādes dienā varēja zināt arī pircējus, lai nekavējoties veiktu tiem gaļas un to izstrādājumu vairumpiegādes, turklāt katru dienu (arī sestdienās un svētdienās) veicot vairākas iegādes (no vienas līdz deviņām) no dažādiem uzņēmumiem un vairākas piegādes (no trīs līdz 15) dažādiem pircējiem.

Savukārt tiesa atzina par loģisku pieteicējas amatpersonas skaidrojumu, ka iegādājās no piegādātājiem, kas izmantoja SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" pakalpojumus, tieši tādu preci, tādā daudzumā, kā to prasīja pieteicējas pastāvīgie klienti, kas pēc darījuma noslēgšanas tūlīt tika nodota klientam ar SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" un loģistikas kompāniju starpniecību.

[5.5.7] SIA „RIX TRADE GROUP" bijusī amatpersona (no 2014.gada 2.oktobra līdz 2019.gada 29.aprīlim) /pers. F/ 2019.gada 23.jūlija paskaidrojumā dienestam paskaidroja, ka ar SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" amatpersonu viņš ir pazīstams no 2003., 2004.gada, SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" nodarbojas ar gaļas un gaļas izstrādājumu tirdzniecību, tādēļ SIA „RIX TRADE GROUP" realizēja tai šo preci, standarta līgumu par sadarbību ar SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" sagatavoja /pers. F/, preču pasūtījumi bija mutiski, jo abas sabiedrības atradās vienā ēkā, piegādes SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" tika veiktas uz pašizvešanas nosacījumiem. /pers. F/ neko nevar paskaidrot par preču pieņemšanu, izsniegšanu, kvalitātes pārbaudi, jo tas bija noliktavas pakalpojumu sniedzēja SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" kompetencē.

Vērtējot /pers. F/ rakstveida paskaidrojumos norādīto, tiesa secināja, ka tie saskan ar tiesas sēdē sniegtajām liecībām, kā arī neatšķiras no /pers. E/ rakstveida paskaidrojumiem dienestam un tiesas sēdē sniegtajiem paskaidrojumiem, kā arī izriet no citiem pierādījumiem lietā, piemēram, no starp SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" un SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" 2018.gada 1.jūnijā noslēgtā līguma par noliktavas pakalpojumu sniegšanu Nr.NP-2018/4, šāds līgums bija noslēgts arī starp SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" un SIA „RIX TRADE GROUP" 2016.gada 5.janvārī, tāpēc tiesai nebija pamata apšaubīt /pers. F/ sniegto informāciju par lietas faktiskajiem apstākļiem.

Pamatojoties uz minēto, tiesa nepiekrita dienesta secinājumam, ka darījumiem starp pieteicēju un SIA „RIX TRADE GROUP" ir formāls raksturs tāpēc vien, ka dienesta ieskatā puses nav sniegušas detalizētu informāciju par darījuma būtību, kas neizriet no darījumu partneru savstarpējā rakstveida līguma, bet ir redzams no darījuma pavadzīmēm, kā arī izriet no līguma par noliktavas pakalpojumu sniegšanu. Kā /pers. E/, tā /pers. F/ ir snieguši skaidrojumu, kā notika vienošanās un preces iegādes/pārdošanas saskaņošanas process, kas aprakstīts jau iepriekš spriedumā, minētais izriet arī no liecinieku liecībām. Tiesai nebija pamata to apšaubīt, jo minēto procesu, tajā skaitā preču kvalitātes kontroli, veica trešā persona,

konkrēti, SIA „RĪGAS SALDĒTAVA", kas izriet no SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" un SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" 2018.gada 1.jūnijā noslēgtā līguma par noliktavas pakalpojumu sniegšanu Nr.NP-2018/4 2.7. un 2.11.punkta. Turklāt neviens pieteicējas darbinieks, ieskaitot amatpersonu, SIA „RIX TRADE GROUP" darbinieki un amatpersona, kā arī citas komercsabiedrības, to darbinieki un amatpersonas klātienē neveica darbības ar saldēto vai atdzesēto gaļu, neveica ne iekraušanu, ne pieņemšanu, ne pārvietošanu, ne kvalitātes kontroli, ko darīja tieši SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" uz līguma pamata. Par minēto tiesas sēdē liecināja /pers. S/, /pers. T/, /pers. U/.

Tiesa norādīja, ka nav saprotams, kāpēc dienests, uzskatot šo informāciju par apstrīdamu vai maz ticamu, jautājumus nenoskaidroja, veicot pieteicējas apsekošanu adresē /adrese /. Tāpat nav saprotams, kāpēc dienests nav vērtējis SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" un SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" 2018.gada 1.jūnijā noslēgto līgumu par noliktavas pakalpojumu sniegšanu Nr.NP-2018/4, kā arī uz starp SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" un SIA „RIX TRADE GROUP" 2016.gada 5.janvārī noslēgto līgumu Nr.NP-2016/1, kaut arī uz šiem līgumiem pārsūdzētajā lēmumā ir atsaucies. Tā vietā, lai noskaidrotu dienesta rīcībā neesošo vai dienestam neskaidro informāciju, pārsūdzētajā lēmumā pieņemts, ka apstāklis, ka /pers. F/ nespēja paskaidrot par preču pieņemšanu, izsniegšanu, kvalitātes pārbaudi, atsaucoties, ka tas bija noliktavas pakalpojumu sniedzēja SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" kompetencē, netieši liecina par šīs personas formālo lomu uzņēmumā.

Pārsūdzētajā lēmumā dienests atzinis, ka SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" atbilstoši līgumam nodrošināja preču pieņemšanu/izsniegšanu, tomēr, neskatoties uz minēto, dienests nav piešķīris ticamību, ka preču īpašnieka – komersanta amatpersona, kas patiesi veic uzņēmuma darbību, nav informēta par šo procesu detaļām. Tiesa minētajam nepiekrita, uzskatot, ka pieteicējas amatpersonas /pers. E/ tiesas sēdē sniegtie paskaidrojumi un liecinieka /pers. F/ liecības apraksta procesa būtību, turklāt dienests neskaidrību gadījumā varēja noskaidrot papildu informāciju no personām.

Turklāt tiesa nekonstatēja, ka iepriekš aprakstītās darbības starp pieteicēju, SIA „RIX TRADE GROUP" un SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" liecinātu, ka notiek nevis preču tirdzniecība, bet preču pārņemšana. Dienests nav pierādījis, ka konstatējams tāds uzņēmuma pārejas elements kā labuma, kas saistīts ar telpām un preci, pāreja.

[5.5.8] Dienests saskatījis pretrunas pieteicējas amatpersonas dienestam sniegtajos paskaidrojumos par sadarbības uzsākšanas apstākļiem, konkrēti, dienesta ieskatā, /pers. E/ paskaidrojums neatbilst SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" 2019.gada 22.oktobrī iesniegtajam viedokļa papildinājumam par auditā konstatēto: 2019.gada 22.jūlija paskaidrojumā Nr.14 norādīts, ka, apzinoties iespējamos piegādātājus, /pers. E/ vērsās pie /pers. F/ ar lūgumu izteikt savu piedāvājumu par iespējamām preču piegādēm, bet 2019.gada 22.oktobrī iesniegtajā viedokļa papildinājumā norādīts, ka /pers. E/ un /pers. F/ attiecības nebija labas, SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" sadarbība ar SIA „RIX TRADE GROUP" bija kā revanšs /pers. F/ par to, ko viņš savulaik izdarīja SIA „Pārtikas kompānija" (detalizētāk nav paskaidrots, konkrēti kāds iemesls bija /pers. E/ un /pers. F/ sliktajām attiecībām).

Tiesa pretēji dienesta secinātajam pārsūdzētajā lēmumā pretrunas /pers. E/ rakstveida paskaidrojumos nesaskatīja, turklāt tiesas sēdē /pers. E/ detalizētāk paskaidroja gan savas attiecības ar /pers. F/, gan vēsturiskos cēloņus negatīvajai attieksmei pret /pers. F/, konkrēti, bija labs darbinieks, kas pameta komercsabiedrību finansiāli grūtā brīdī, uz iegūto zināšanu un apmācību bāzes radot savu komercsabiedrību, /pers. E/ ieskatā, pārņemot viņa klientus, viņa biznesa nišu.

Tiesas sēdē liecinieks /pers. F/ apstiprināja minēto informāciju par savstarpēji saspīlētajām attiecībām ar /pers. E/.

Vienlaikus no tiesai iesniegtā SIA „RIX TRADE GROUP" maksātnespējas procesa administratores J.Galuškas 2019.gada 6.septembra vēstules, atbildot uz dienesta pieprasījumu par SIA „RIX TRADE GROUP" mantas pārdošanas plānu, tiesa konstatēja, ka maksātnespējas procesa administratore vērš dienesta uzmanību uz /pers. F/ rakstveida paskaidrojumos norādīto, ka ne tikai /pers. E/, bet arī /pers. F/ ir paskaidrojis dienestam par savstarpējām saspīlētajām attiecībām šo personu starpā, par iemeslu norādot /pers. F/ rīcību, dibinot SIA „RIX TRADE GROUP" un pārvilinot lielu daļu /pers. E/ klientu. Minētais pilnībā saskan ar /pers. E/ tiesas sēdē sniegtajiem paskaidrojumiem. Turklāt /pers. F/ dienestu informējis par apstākli, ka strīds beidzies ar skandālu, ka /pers. E/ gatavojies iesūdzēt /pers. F/ tiesā par negodprātīgu rīcību utt.

Tiesa ņēma vērā, ka minētais /pers. F/ paskaidrojums tiesai vienlaicīgi ar paskaidrojumu no dienesta puses iesniegts netika, tāpat kā dienesta informācijas pieprasījums maksātnespējas procesa administratorei J.Galuškai un viņas atbildes vēstule dienestam. Minētie dokumenti tiesas rīcībā nonāca tikai pēc pienākuma uzlikšanas 2021.gada 16.jūnija tiesas sēdē dienestam iesniegt tiesai dienesta vēstules SIA „RIX TRADE GROUP" maksātnespējas procesa administratoram, kā arī SIA „RIX TRADE GROUP" maksātnespējas procesa administratores sniegtās atbildes. Turklāt tiesas sēdē no dienesta pārstāves puses SIA „RIX TRADE GROUP" maksātnespējas procesa administratores sniegtā informācija netika atreferēta korekti, atbilstoši J.Galuškas vēstulē norādītajam.

Tiesa atzina, ka tai nav pamata apšaubīt /pers. E/ paskaidrojumu patiesumu, jo minētais izriet no citiem pierādījumiem lietā, kā arī to apstiprina liecinieks /pers. F/, kura liecības pēc to satura neatšķiras no dienestam sniegtajiem rakstveida paskaidrojumiem. Vienlaikus tiesa nekonstatēja pretrunas /pers. E/ sniegtajos paskaidrojumos.

[5.5.9] Dienesta ieskatā /pers. E/ norādītais, ka SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" nav veikusi preču kvalitātes pārbaudi, neatbilst Pārtikas aprites uzraudzības likuma 4.pantam (Latvijā atļauta tikai kvalitātes un obligātajām nekaitīguma prasībām atbilstošas pārtikas aprite) un 7.pantam (pārtikas uzņēmums savā darbībā ir atbildīgs par pārtikas kvalitāti un nekaitīgumu, kā arī par izplatāmās pārtikas atbilstību normatīvajos aktos noteiktajām un uzņēmuma deklarētajām prasībām), par ko SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" kā informētam tirgus dalībniekam (2018.gada 8.jūnijā sabiedrība ir reģistrēta Pārtikas un veterinārajā dienestā ar pamatdarbību vairumtirdzniecība, ja par produktu uzglabāšanu noslēgts līgums ar citu uzņēmumu) nenoliedzami bija zināms. Tāpat dienests norāda, ka līgumā nav ietverta informācija par pārdevēja atbildību par

nekvalitatīvas preces piegādi, 2.4.apakšpunktā tikai nosakot, ka nekvalitatīvu preču apmaiņas vai nodošanas atpakaļ gadījumā precei jābūt tādā veidā un iepakojumā, kādā tā bija nodošanas laikā pircējam. Turklāt līguma 2.2.apakšpunktā ietvertie nosacījumi (saskaņā ar tiem risks par preču bojāšanu, zaudējumu vai zudumu, tajā skaitā par nejaušu gadījumu, pāriet pircējam no brīža, kad pircēja pārstāvis ir parakstījis pavadzīmi) praktiski izslēdz pārdevēja atbildību par nekvalitatīvās preces piegādi.

Tiesas sēdē tika noskaidrots, ka SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" nav zināms, no kurienes SIA „RIX TRADE GROUP" ieveda attiecīgo preci, kā arī SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" nav veikusi preču kvalitātes pārbaudi, jo par preces kvalitāti atbild tās ražotājs atbilstoši normatīvajiem aktiem, kas regulē pārtikas aprites noteikumus. Dienesta ieskatā minētais neatbilst vispārpieņemtai biznesa praksei, jo pircējs ir ieinteresēts pārliecināties par preču, kuras tas plāno tālāk pārdot, kvalitāti.

No lietā esošā SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" un SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" starpā 2018.gada 1.jūnijā noslēgtā līguma par noliktavas pakalpojumu sniegšanu Nr.NP-2018/4 2.7.punkta izriet, ka tieši SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" apseko preci un informē pieteicēju par preces iespējamu vai notikušu bojājumu. Savukārt atbilstoši minētā līguma 2.11.punktam SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" ir tiesības veikt klienta preču vizuālu pārbaudi, lai pārbaudītu preču kvalitātes nemainīgumu, derīguma termiņu ievērošanu, par konstatētajiem trūkumiem informējot savu klientu.

Pieteicējas amatpersona rakstveida paskaidrojumos dienestam norādīja, ka par konstatētiem mehāniskiem un ārēji redzamiem bojājumiem informāciju viņam sniegtu preču uzglabātājas – SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" atbildīgie darbinieki saskaņā ar noslēgtā līguma par noliktavas pakalpojumu sniegšanu noteikumiem.

Minēto informāciju tiesas sēdē atkārtoti sniedza pieteicējas amatpersona, papildus norādot, ka darījumos starp pieteicēju un SIA „RIX TRADE GROUP" nebija nepieciešama preces transportēšana, šīs noliktavas specifika ir tāda, ka saskaņā ar līgumu īrniekam nav konkrētu telpu, tika īrētas palešu vietas, īrnieki pat nezina, kā prece tiek pārvietota. Saskaņā ar līgumu ir SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" pasūtījumu sistēma, operators katru rītu elektroniski iesniedz SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" pieprasījumu – cik un kāda prece, ar kādiem realizācijas termiņiem un kādam klientam, līgumā šis pakalpojums saucas „komplektācija". Prece tika mērīta iepakojumos un pēc svara, piemēram, kastē varēja būt 10 vai 15 kg atsaldētas vistas, viss tika atspoguļots pasūtījumā un pēc tam pavadzīmē klientam. Pēc preces iegādes no SIA „RIX TRADE GROUP" pieteicējas amatpersona nezina, vai prece mainīja atrašanās vietu noliktavā, jo viņam nav piekļuves saldētavai, viņš tajā nevar ienākt. Piegāde tālākiem klientiem notika ar specializētu autotransportu, par to ir noslēgts līgums ar SIA „NOTRA", viņi izvadā preci visiem klientiem. Tas, kur preci iegādājās SIA „RIX TRADE GROUP", nebija zināms, bet /pers. F/ informēja par ražotāju, realizācijas termiņu, uzglabāšanas laiku, savukārt preces cena bija tirgus cena, tā varēja mainīties, ja mainījās tirgus cena. Elektroniski no SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" pieteicēja saņēma informāciju, ka SIA „RIX TRADE GROUP" pārdotā prece ir nonākusi pieteicējas īpašumā, valdījumā. Pirms realizācijas tālāk pieteicējas amatpersona personīgi nevarēja apskatīt preci, jo nevar ienākt SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" saldētavās, noslēdzot vienošanos par preces iegādi, tiek sīki atrunāti visi preces kritēriji, ja izsniegšanas brīdī tiek konstatētas kādas neatbilstības, prece netiek pieņemta. Šobrīd pieteicēja pasūta aptuveni 250-300 tonnas preces, bet pieteicēja neredz nevienu kilogramu no šīs preces, viss notiek pēc biznesa kritērijiem, kuri ir atrunāti nosūtīšanas dokumentos, kur ir norādīts daudzums, iepakojums, glabāšanas, transportēšanas temperatūra, tara. Ja iepakojums vai tara ir bojāti, par to tiek sastādīts akts. Pieteicējas preci pēc līguma noteikumiem pieņem SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" darbinieki, viņi pārbauda plombas, iepakojumus, daudzumu, pēc tam viņi raksta preces saņemšanas slēdzienu atbilstoši starp pieteicēju un SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" noslēgtajam līgumam. Ir gadījumi, kad prece neatbilst pasūtījumam, bet, vai tas ir bijis ar SIA „RIX TRADE GROUP", pieteicējas amatpersona neatcerējās, šādi gadījumi tiek risināti uzreiz tiešsaistē.

Minētais saskan ar lietā esošo starp SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" un SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" 2018.gada 1.jūnijā noslēgto līgumu par noliktavas pakalpojumu sniegšanu Nr.NP-2018/4.

/pers. F/ liecināja, ka neatceras, vai bija kādi gadījumi, kad SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" ziņoja, ka ir kādas problēmas ar preces kvalitāti, cenu utt., bet tas ir iespējams, jo visur, kur procesā piedalās cilvēki, ir iespējamas kļūdas.

Pretēji dienesta pārsūdzētajā lēmumā norādītajam tiesa atzina, ka tiesai nav pamata apšaubīt pieteicējas amatpersonas paskaidrojumus, jo identisku informāciju par preces iegādi, apstrādi un operatoru darbu sniedza liecinieki /pers. F/, /pers. U/, /pers. S/, /pers. T/. /pers. U/, /pers. S/, /pers. T/ veica operatora funkcijas, izrakstīja pavadzīmes ienākošajai, izejošajai precei, darbojās specializētā sistēmā „1C programma", informāciju par preces apjomu, cenu, klientiem deva menedžeris (/pers. U/), ar preci fiziski nestrādāja, tikai ar skaitļiem, visa informācija bija pieejama lietvedības sistēmā, sākot ar preces veidu, daudzumu, cenu.

/pers. F/ tiesas sēdē liecināja, ka SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" tika iesniegts pieteikums, kādu preci un kādā daudzumā nepieciešams sagatavot klientam, viņi to komplektēja pēc SIA „RIX TRADE GROUP" pieprasījuma, kurš tika sagatavots elektroniski caur lietvedības programmu. Preces cenu veido pašizmaksa un vēlme nopelnīt, gadījās, ka ir liels atlikums, bet precei beidzas realizācijas termiņš, tad preci pārdeva daudz lētāk, lai vismaz daļu naudas atgūtu.

Tiesas ieskatā pieteicējas amatpersona, SIA „RIX TRADE GROUP" bijusī amatpersona /pers. F/, kā arī liecinieki, kas bija SIA „RIX TRADE GROUP" bijušie darbinieki, spēja pietiekami detalizēti aprakstīt procesu, kas saistīts ar preču iegādi, nodošanu, kā darbojas SIA „RĪGAS SALDĒTAVA", ka neviens uzņēmums, kam ir līgums ar SIA „RĪGAS SALDĒTAVA", neiekļūst telpās, nenonāk tiešā kontaktā ar preci (gaļa), neveic ne iekraušanu, ne pārkraušanu, ne kvalitātes pārbaudes, ar preci fiziski strādā tikai SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" darbinieki uz līguma pamata, pieteicējas un SIA „RIX TRADE GROUP" darbības ar preci bija tikai elektroniskas, sazinoties sistēmā ar SIA „RĪGAS SALDĒTAVA".

Šādu apstākļu nenoskaidrošana audita laikā tiesai radīja šaubas par to, vai dienesta auditori pilnībā izprata pieteicējas saimnieciskās darbības specifiku konkrētajā gaļas vairumtirdzniecības (iegādes, piegādes, uzglabāšanas) sfērā, kā arī radīja

šaubas par to, vai dienests pēc būtības ir vērtējis starp SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" un SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" 2018.gada 1.jūnijā noslēgto līgumu par noliktavas pakalpojumu sniegšanu Nr.NP-2018/4.

Tāpat tiesa neatzina par pamatotu dienesta secinājumu, ka pieteicējas, SIA „RIX TRADE GROUP" un SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" starpā pastāvēja sabiedrībai nezināma noslēgta vienošanās par noliktavas telpu izmantošanu. Tieši pretēji, komercsabiedrību starpā noslēgtie līgumi par noliktavas pakalpojumu sniegšanu/saņemšanu (*piemēram, lietas 2.sējuma 114.-118., 157.-162.lapa*) sniedz skaidrojumu par konkrētās noliktavas pakalpojumu specifiku, kā arī atspēko dienesta argumentu, ka pieteicēja izmantojusi SIA „RIX TRADE GROUP" noliktavas telpas, kas iznomātas no SIA „RĪGAS SALDĒTAVA". Tiesa uzsvēra, ka noliktavas telpas netika nomātas, bet gan saņemts noliktavas pakalpojums kā komplekss pasākums.

[5.5.10] Dienests pārsūdzētajā lēmumā norādījis, ka atbilstoši līguma nosacījumiem īpašumtiesības uz preci pāriet pircējam pēc samaksas veikšanas, taču lietā konstatēta SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" strīda preču tālāka pārdošana pircējiem, neskatoties uz to, ka samaksa nav veikta, tādējādi pieteicējas amatpersonas paskaidrotais par preču apriti, dienesta ieskatā, nav atzīstams par ticamu.

Tiesa konstatēja, ka saskaņā ar līguma 3.1. un 3.2.apakšpunktu pircējs apņemas apmaksāt ar attiecīgu pavadzīmi piegādātās preces piecu dienu laika no pavadzīmes izrakstīšanas brīža, bet maksimālais piegādātas un neapmaksātas preces summas limits noteiks 20 000 *euro* apmērā (ieskaitot pievienotās vērtības nodokli). Ja šīs limits tiek pārsniegts, preču piegāde tiks veikta tikai pēc priekšapmaksas saņemšanas. Par nesavlaicīgu maksājumu veikšanu līguma 3.4.apakšpunktā pircējam paredzēts līgumsods – 0,5 procenti no kopējās kavētā maksājuma summas par katru nokavējuma dienu.

Atbilstoši līguma 2.3.apakšpunktam īpašumtiesības uz preci pircējam pāriet tikai ar brīdi, kad tas ir veicis preču apmaksu pilnā apmērā. Arī SIA „RIX TRADE GROUP" noformētajās pavadzīmēs par preču piegādēm SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" ir speciālā atzīme „saņemtās preces ir SIA „RIX TRADE GROUP" īpašums līdz pilnīgai pavadzīmes apmaksai".

Vērtējot minēto, tiesa konstatēja, ka saskaņā ar SIA „RIX TRADE GROUP" maksātnespējas procesa administratores 2019.gada 16.augustā iesniegto grāmatvedības reģistru „Konta kartīte 23.10 Norēķini ar pircējiem un pasūtītājiem" kontrahents SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" neveica samaksu par saņemto preci piecu dienu laikā no pavadzīmes izrakstīšanas brīža, kā tas paredzēts līguma 3.1.punktā. Savukārt SIA „RIX TRADE GROUP" izsniedza preces SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" virs noteiktā limita (20 000 *euro*), nesaņemot priekšapmaksu, kā tas paredzēts līguma 3.2.punktā. Tāpat par maksājumu kavējumiem SIA „RIX TRADE GROUP" nav piemērojusi pieteicējai līgumsodu, lai gan pieteicējas parāds SIA „RIX TRADE GROUP" uz 2019.gada 15.janvāri bija 199 592,68 *euro*, uz 31.janvāri – 232 480,09 *euro*, uz 15.februāri – 111 480,09 *euro*, uz 28.februāri – 111 360,20 *euro*. Turklāt, nenorēķinoties ar SIA „RIX TRADE GROUP", pieteicēja realizēja preces tālāk, tas ir, faktiski realizēja savā īpašumā neesošo preci atbilstoši līguma nosacījumiem, kā to pamatoti pārsūdzētajā lēmumā konstatējis dienests.

Minēto apstākļu pamatojuma noskaidrošanai uz tiesas jautājumiem pieteicējas amatpersona tiesas sēdē paskaidroja, ka preču pārdošana notika ar pēcapmaksu, pēc preces pārdošanas SIA „RIX TRADE GROUP" darīja zināmu preču uzglabātājam SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" informāciju par preces pārdošanu SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" un pāriešanu tās īpašumā. Pēc tam /pers. E/ deva norādījumus preču uzglabātājam SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" par preču izsniegšanu tālāk SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" pircējiem. /pers. E/ atzina, ka norēķini ar SIA „RIX TRADE GROUP" ne vienmēr bija savlaicīgi, bet līgumsods vai sankcijas no SIA „RIX TRADE GROUP" puses netika piemēroti. /pers. E/ pauda viedokli, ka šādas sankcijas šajā biznesā tiek piemērotas tikai tad, kad puses tiekas tiesā; parasti vienojas un pagarina norēķinu termiņu, tā ir visa konkrētās nozares tirgus problēma, tas nav attiecināms tikai uz darījumiem starp pieteicēju un SIA „RIX TRADE GROUP". /pers. E/ skaidroja, ka šajā biznesa nozarē notiek tā, ka sākotnēji tiek iegādāta prece, pārdota tālāk, kad tiek saņemta samaksa par preci, un tikai tad var norēķināties ar savu piegādātāju.

Savukārt liecinieks /pers. F/ liecināja, ka līgums starp SIA „RIX TRADE GROUP" un pieteicēju paredzēja sankcijas par prasību savlaicīgu neizpildi, bet sankcijas praktiski nekad netiek piemērotas, arī citiem SIA „RIX TRADE GROUP" darījuma partneriem, jo šajā biznesā viss notiek uz personīgo attiecību un solījumu pamata. Ja visi piemēros sankcijas, tad bizness uzreiz beigsies.

Tiesa atzina, ka tai nav pamata apšaubīt pieteicējas amatpersonas paskaidrojumus, kas saskan ar liecinieka liecībās norādīto un vienlaicīgi izriet no SIA „RIX TRADE GROUP" dienestam iesniegtajām deklarācijām par debitoru parādiem, kas izskaidro sankciju darījuma partneriem nepiemērošanas sekas, kā arī maksātnespējas procesu SIA „RIX TRADE GROUP". Vienlaicīgi tiesas sēdē liecinieks /pers. F/ liecināja, ka SIA „RIX TRADE GROUP" neatguva visu naudu par preču piegādēm no visiem klientiem, pret daļu no klientiem vērsās tiesā, pret daļu nepaspēja vērsties tiesā. Ja pareizi atceras, tad SIA „RIX TRADE GROUP" nepalika parādā saviem piegādātājiem.

Vienlaicīgi no SIA „IL Audits" veiktā neatkarīgā revidentu ziņojuma par SIA „RIX TRADE GROUP" tiesa konstatēja, ka SIA „RIX TRADE GROUP" regulāri veica preču iegādi ar pēcapmaksu, kā arī preces pārdeva tālāk ar pēcapmaksu, tāpēc par 2018.gadu SIA „RIX TRADE GROUP" bija izveidojies pircēju un pasūtītāju parāds 1 480 755 *euro* apmērā, kas ir mazāks nekā 2017.gadā. Tātad šādu saimnieciskās darbības praksi SIA „RIX TRADE GROUP" piekopa jau 2017.gadā, savukārt pieteicējas sadarbība ar SIA „RIX TRADE GROUP" sākās tikai 2018.gada novembrī, tas ir, gandrīz divus gadus vēlāk. Turklāt no SIA „IL Audits" veiktā neatkarīgā revidentu ziņojuma tiesa konstatēja, ka SIA „RIX TRADE GROUP" bija izveidojies nodokļu parāds pret valsti jau 2017.gadā, konkrēti, 90 669 *euro*, savukārt 2018.gadā – 1 233 367 *euro*. Vērtējot minēto, tiesa atzina, ka no dienesta puses nav korekti vainot pieteicēju SIA „RIX TRADE GROUP" nespējā norēķināties ar valsti vai arī izvēlē nemaksāt nodokļus par divu gadu periodu, kad pieteicēja nebija reģistrēta un saimniecisko darbību neveica.

Kaut arī dienests pārsūdzētajā lēmumā atsaucas uz nolīgtas norēķinu kārtības neievērošanu un vēl neapmaksātu preču tālāku realizāciju, kas dienesta ieskatā papildus norāda uz līguma formālu noformēšanu un darījumu veikšanu, pamatojoties uz kādu nezināmu vienošanos, kura pušu savstarpējā līgumā Nr.2018/11-12 nav bijusi atspoguļota, tiesa atkārtoti vērsa dienesta uzmanību uz to, ka konkrētais līgums rakstveidā sagatavots tieši pēc dienesta amatpersonu norādēm, jo vairāku gadu garumā puses darījumus slēgušas uz mutvārdu līguma (vienošanās) pamata, turklāt Civillikuma normas neparedz rakstveida līguma slēgšanu kā pamatnosacījumu darījuma spēkā esībai. Puses par darījuma būtiskajām sastāvdaļām vienojās mutvārdu procesā, pārsvarā telefoniski, darījuma būtiskās sastāvdaļas: preces veidu, daudzumu, cenu, derīguma termiņu norādot preču pavadzīmē, kas tika izmantota par pamatu maksājuma veikšanai. Pieteicējas amatpersona un liecinieks /pers. F/ tiesas sēdē atzina, ka līgumsods netika piemērots ar mērķi neietekmēt negatīvi turpmāko sadarbības procesu. Turklāt /pers. F/ atzina, ka minētais viņa uzņēmumu noveda pie maksātnespējas.

Pretēji dienesta secinājumiem tiesa atzina, ka /pers. E/ paskaidrojumi un /pers. F/ paskaidrojumi un liecības sniedz ieskatu konkrētās biznesa nozares specifikā, kā tika slēgti darījumi, kā vienojās par būtiskajām darījuma sastāvdaļām, arī liecinieki /pers. U/, /pers. T/, /pers. S/ liecināja par viņu rīcībā esošo informāciju, kas nav pretrunā ar pieteicējas amatpersonas paskaidrojumiem un /pers. F/ liecībām.

Vienlaicīgi tiesa atzina, ka nav saprotams dienesta secinājums par to, ka pieteicējas amatpersonas paskaidrojumi un /pers. F/ dienestam sniegtie paskaidrojumi šķita vispārīgi, kāpēc audita laikā dienesta amatpersonas nenoskaidroja precīzāku, detalizētāku informāciju par darījumu faktisko norisi, par dienestu interesējošiem jautājumiem, lai detalizēti precizētu noskaidrojamos faktiskos apstākļus.

Tiesa atzina par nepamatotu dienesta argumentu, ka pieteicēja nav norādījusi uz normatīvajiem aktiem, kas uzliek dienestam par pienākumu uzdot precizējošus jautājumus pieteicējas amatpersonai, tāpēc dienesta ieskatā pieteicējas amatpersonas paskaidrojumi atzīti par formāliem, vispārīgiem.

Dienests pamatoti paskaidro, ka atbilstoši Senāta judikatūrai tieši nodokļu maksātāja pienākums nodrošināt nepieciešamos pierādījumus palielinās proporcionāli tam, cik ļoti lēmuma process notiek paša nodokļu maksātāja interesēs. Šādos gadījumos attiecībā uz faktiem, kas veicina labvēlīga lēmuma pieņemšanu, ir dabiski un atbilstoši pierādījumu nastu uzlikt nodokļu maksātājam, nevis dienestam.

Tomēr tiesa norādīja, ka dienestam ir iespēja uzdot precizējošus jautājumus personai, ja no tās sniegtajām atbildēm dienestam rodas kādas neskaidrības, īpaši ņemot vērā, ka amatpersona ir ieradusies dienestā paskaidrojumu sniegšanai.

Tiesai neradās pārliecība, ka līdz tiesas sēdē noskaidrotajam dienesta auditori un pārstāvji bija pareizi izpratuši SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" darbības principus, preču apriti, nodošanu, sadarbību starp klientiem.

[5.5.11] Dienests lietā konstatējis, ka noliktavas telpas (telpas, kur iespējams veikt saimniecisko darbību – preču saņemšanu, uzglabāšanu, izsniegšanu) /adrese/, pieteicēja pakāpeniski nomāja no SIA „RĪGAS SALDĒTAVA", turklāt tieši tās telpas, kuras iepriekš nomāja SIA „RIX TRADE GROUP". Dienesta ieskatā minētais liecina par telpu pārņemšanu kā vienu no uzņēmuma pārejas elementiem.

No lietas materiāliem izriet, ka dienesta Nodokļu kontroles pārvalde 2019.gada 9.augustā veica tematisko pārbaudi SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" (akts Nr.23.36.2-3/22), kuras laikā saņemta informācija (darījumu dokumenti un paskaidrojums) par darījumiem ar SIA „RIX TRADE GROUP" un SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" 2018.gada novembrī - 2019.gada jūnijā.

Izvērtējot tematiskajai pārbaudei iesniegtos dokumentus (telpu nomas līgumi, vienošanas, rēķini u.c.), dienests konstatējis, ka laikā, kad SIA „RIX TRADE GROUP" samazināja savu saimnieciskās darbības apjomu, SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" pakāpeniski to palielināja un pārņēma tās telpas, kuras sākotnēji izmantoja SIA „RIX TRADE GROUP".

Tiesa nepiekrita dienesta secinājumam par telpu pārņemšanas faktu no pieteicējas puses, pamatojoties uz turpmāko.

Telpas, ko dienesta ieskatā pieteicēja pārņēma no SIA „RIX TRADE GROUP", nebija SIA „RIX TRADE GROUP" īpašumā, bet gan nodotas lietošanā no SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" puses, pamatojoties uz telpu nomas līgumu. Atbrīvojoties telpām, tās īpašnieks SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" var brīvi slēgt civiltiesisku līgumu ar jebkuru interesentu, jo īpašnieka interesēs ir gūt peļņu no sava īpašuma. Apstāklis, ka pieteicēja paplašināja savu darbību uz finansiālās grūtībās nonākušas sabiedrības rēķina, ar kuru tieši SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" lauza līgumu, jo SIA „RIX TRADE GROUP" neveica nomas maksas maksājumus, tiesas ieskatā nevar tikt uzskatīts kā SIA „RIX TRADE GROUP" aktīvu pārņemšana no pieteicējas puses. Turklāt konkrētās telpas no SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" varēja iznomāt arī kāds cits komersants, kas jau nomā telpas, vai jauns klients, arī ar gaļas, tās izstrādājumu tirdzniecību nesaistīts komersants.

Vienlaikus tiesa kritiski vērtēja dienesta argumentu, ka lietā nav izšķirošas nozīmes tam, kādu iemeslu dēļ SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" pārtrauca telpu iznomāšanu SIA „RIX TRADE GROUP", bet ir nozīme apstāklim, ka telpas, kuras atstāja SIA „RIX TRADE GROUP", uzreiz (nākamajā dienā) no SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" sāka nomāt pieteicēja.

Tiesas ieskatā konkrētajam apstāklim ir nozīme, lai noskaidrotu faktiskos apstākļus situācijā, kāpēc pieteicēja sāka nomāt konkrētās telpas. Tiesas sēdē liecinieks /pers. F/ liecināja, ka SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" lauza līgumu ar SIA „RIX TRADE GROUP" tādēļ, ka /pers. F/ neveca maksājumus par telpu nomu. Uz dienesta secinājumu nepamatotību ir atsaukusies arī SIA „RIX TRADE GROUP" maksātnespējas procesa administratore J.Galuška 2019.gada 6.septembra vēstulē, atbildot uz dienesta pieprasījumu par SIA „RIX TRADE GROUP" mantas pārdošanas plānu. Tāpat gan no pieteicējas amatpersonas, gan /pers. F/ paskaidrojumiem un liecībām, kā arī no SIA „RIX TRADE GROUP" maksātnespējas procesa administratores atbildes dienestam viennozīmīgi izriet, ka izvēle nomāt telpas un deklarēt juridisko adresi tieši adresē /adrese /, ir tieši saistīta ar konkrētās saimnieciskās darbības specifiku, ka šajā adresē atrodas Latvijā vienīgā attiecīga tipa noliktava-saldētava, kas paredzēta tādu gaļas produktu kā cūkas liemeņu uzglabāšanai.

Pamatojoties uz konstatēto un secināto, tiesa nekonstatēja, ka pieteicēja būtu pārņēmusi SIA „RIX TRADE GROUP" telpas.

[5.5.12] Dienests pārsūdzētajā lēmumā norāda, ka kopsakarā ar citiem lietas apstākļiem ir vērtējams tas, ka pieteicējas /amats/ (no 2018.gada 29.maija) /pers. E/ no 2007.gada 10.oktobra līdz 2018.gada 30.maijam bija SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" īpašnieks, bet no 2016.gada 3.oktobra līdz 2018.gada 30.novembrim – SIA „ RĪGAS SALDĒTAVA" /amats/. Savukārt SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" īpašniece no 2018.gada 30.maija ir /pers. E/ (/pers. E/ sieva). SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" amatpersona (no 2009.gada 2.septembra) un īpašnieks (no 2007.gada 10.oktobra) /pers. AF/ 2002.gada janvārī-2015.gada martā strādāja SIA „Pārtikas kompānija", kuras īpašnieks un amatpersona bija /pers. E/. Tāpat lietā konstatēts, ka SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" un SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" grāmatvedības uzskaiti kārto viens un tas pats uzņēmums – SIA „Sandini".

Vienlaikus no pārsūdzētā lēmuma izriet, ka SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" ne tikai iznomāja telpas SIA „RIX TRADE GROUP" un SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA", bet arī sniedza tām noliktavas pakalpojumus, kuros ietilpst tostarp preču atbildīga uzglabāšana un noliktavas operāciju pakalpojumi (minēto apliecina tematiskajai pārbaudei iesniegtais starp SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" un SIA „RIX TRADE GROUP" 2016.gada 5.janvārī noslēgtais līgums par noliktavas pakalpojumu sniegšanu Nr.NP-2016/1 un starp SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" un SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" 2018.gada 1.jūnijā noslēgtais līgums par noliktavas pakalpojumu sniegšanu Nr.NP-2018/4. Par minētajiem faktiskajiem apstākļiem lietā nav strīda.

SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" /amats/ /pers. E/ un SIA „RIX TRADE GROUP" bijusī amatpersona /pers. F/ no 2007.gada 2.janvāra līdz 2015.gada 3.martam strādāja vienā komercsabiedrībā (SIA „Pārtikas kompānija"), kur /pers. F/ bija darba ņēmējs, bet /pers. E/ – īpašnieks un amatpersona. Arī par minēto apstākli lietā nav strīda.

Dienesta ieskatā minētie apstākļi norāda uz SIA „RĪGAS SALDĒTAVA", SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA", SIA „RIX TRADE GROUP" reģistrēto amatpersonu savstarpējo pazīšanos, komercsabiedrību saistību, to informētību par otra uzņēmuma saimniecisko darbību, kas pārsniedz tās informācijas apjomu, kādu par savu saimniecisko darbību atklāj neatkarīgs komersants, un kas arī atvieglo saskaņoto darbību veikšanu darījumu noformēšanā.

Tiesa norādīja, ka lietā nav strīda par to, ka iepriekš minēto sabiedrību amatpersonas ir savstarpēji pazīstamas un lieliski pārzina citas sabiedrības saimnieciskās darbības struktūru, sfēru u.tml. Kā tas noskaidrots no liecinieku /pers. T/, /pers. U/, /pers. S/, /pers. Z/ liecībām, visi uzņēmumi, kas atradās /adrese/, un nodarbojās tieši saimnieciskās darbības sfērā, kas saistīta ar svaigas un saldētas, atdzesētas gaļas, cūku pusliemeņu, gaļas izstrādājumu vairumtirdzniecību, kā arī nomāja SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" biroja un noliktavas-saldētavas telpas, rīkojās līdzīgi, izmantoja vienu un to pašu grāmatvedības sistēmu, lietvedības „1C programmu", identiski veica pasūtījumus.

Arī no liecinieku /pers. T/, /pers. U/, /pers. S/ liecībām izriet, ka, mainot darba devēju, amata pienākumi, veicamais darbs nav mainījies.

No pieteicējas pievienotās vērtības nodokļa deklarācijām 2019.gada janvārī, februārī iegādes no SIA „RIX TRADE GROUP" (to summa ir 884 145,15 *euro*) ir 89,5 % no šajos mēnešos deklarētā iegāžu apjoma (987 266,10 *euro*), tāpēc dienests pārsūdzētajā lēmumā secina, ka iegādes no SIA „RIX TRADE GROUP" ir noteicošas SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" saimnieciskās darbības veikšanai nepieciešamo preču krājumu esībā. Iepriekš spriedumā konstatēts, ka pieteicējas deklarētās iegādes no SIA „RIX TRADE GROUP" veido 64 %, minēto apstrīdēšanas iesniegumā dienestam norāda arī pieteicēja. Savukārt no pārsūdzētā lēmuma vienlaikus izriet, ka, izvērtējot SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" ar SIA „RIX TRADE GROUP" noformētos preču piegādes darījumus, konstatēts, ka 2018.gada novembrī- 2019.gada februārī, t.sk. auditējamajā periodā (SIA „RIX TRADE GROUP" bija lielākais SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" piegādātājs, bet SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" bija lielākais SIA „RIX TRADE GROUP" pircējs (no 2019.gada janvārī, februārī deklarētā piegāžu apjoma 1 290 193,88 *euro* piegādes SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" ir 884 145,15 *euro*, proti, 68 procenti)). Līdz ar to tiesa konstatēja pretrunas par piegādes apjomu, ko dienests norādījis lēmumā.

Tiesa, vērtējot konkrēto dienesta secinājumu kopsakarā ar citiem lietā konstatētajiem apstākļiem, secināja, ka dienesta konstatētais par pieteicējas iegāžu apjomu vairāk no SIA „RIX TRADE GROUP" nekā citiem piegādātājiem ir pareizs. Vienlaikus, tiesas ieskatā, dienesta secinājums ir vērtēts atrauti no konteksta. Ir pašsaprotami, ka personas, kas ilgstoši darbojas šaurā saimnieciskās darbības nišā, ir savstarpēji pazīstamas. Proti, /pers. F/ uzņēmums bija nonācis finansiālās grūtībās, 2018.gada 7.decembrī tika pasludināts tiesiskās aizsardzības process. /pers. F/ pats vērsās pie /pers. E/, piedāvājot savā rīcībā esošo SIA „RIX TRADE GROUP" preci, turklāt pieteicēja preci iegādājās par tirgus vērtību, nevis par samazinātu cenu. Kā to tiesas sēdē liecināja /pers. F/, viņš piedāvāja preci jebkuram, kurš bija gatavs to iegādāties pie apstākļa, ka gaļai, tās produkcijai ir derīguma termiņš, lai iegūtu naudas līdzekļus, varētu norēķināties ar kreditoriem.

Kā to pamatoti norāda pieteicējas pārstāvis un SIA „RIX TRADE GROUP" maksātnespējas procesa administratore J.Galuška 2019.gada 6.septembra vēstulē, atbildot uz dienesta pieprasījumu par SIA „RIX TRADE GROUP" mantas pārdošanas plānu, ka normālai ekonomiskajai apritei atbilst situācija, ka, ja kāds no tirgus dalībniekiem izstājas no tirgus, tad tā vietu tirgū aizpilda citi tirgus dalībnieki, lai nodrošinātu, ka pieprasījumam ir atbilstošs piedāvājums [..]. Maksātnespējas procesa administratores ieskatā normālai ekonomiskai situācijai atbilst process, kad parādnieka darījumu partneri, saskaroties ar parādnieka finansiālām problēmām, kad parādnieks vairs neiegādājās/nepiegādāja darījumu partneriem preci pietiekami lielā apmērā, uzsāk sadarbību ar citiem tirgus dalībniekiem, kuri varētu iegādāties/piegādāt preci tiem nepieciešamajā apmērā.

Vienlaicīgi maksātnespējas procesa administratore nesaskata, ka notikusi SIA „RIX TRADE GROUP" tirgus daļas pārņemšana tieši no pieteicējas puses, pretēji dienesta informācijas pieprasījumā minētajam. J.Galuška vērsusi dienesta

uzmanību, ka viņas ieskatā tā ir normāla komercprakse, ka tirgū darbojušās vairākas komercsabiedrības, tajā skaitā pieteicēja, kas bija vieni un tie paši iegādāto preču/saņemto pakalpojumu darījumu partneri, ar kuriem pirms tam sadarbojās SIA „RIX TRADE GROUP", sāka sadarboties ar SIA „RIX TRADE GROUP" klientiem, citiem pircējiem/pārdevējiem.

Tiesa atzina par pamatotu pieteicējas pārstāvja argumentu, ka, ietverot pārsūdzētajā lēmumā apgalvojumu par it kā notikušo SIA „RIX TRADE GROUP" sadarbības partneru pārņemšanu, dienests nevērtēja katru darījumu un darījuma partneri, neizjautāja sadarbības partnerus, neieguva informāciju, tajā skaitā no pieteicējas, bet izdarīja secinājumus, pamatojoties uz iesniegtajām pievienotās vērtības nodokļa deklarācijām. Lēmums nesatur vērtējumu, analīzi par to, ka ar šiem sadarbības partneriem līgumi ir noslēgti arī citiem attiecīgajā komercdarbības jomā strādājošajiem komersantiem – gaļas un gaļas produktu vairumtirgotājiem.

Tiesa norādīja, ka apstāklis, ka starp pieteicēju, SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" un SIA „RIX TRADE GROUP" bija savstarpēja pazīšanās, pats par sevi neliecina par slēptu vienošanos, kas dienesta ieskatā noslēgta starp komersantiem. Turklāt visu sabiedrību amatpersonas konkrētajā saimnieciskās darbības nišā darbojās jau pietiekoši ilgu laiku. Vienlaicīgi pie apstākļa, ka tieši SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" ir vienīgā šāda tipa sabiedrība, kas sniedz konkrētu pakalpojumu, komersantiem konkrētajā saimnieciskās darbības nišā nav alternatīvu iespēju noliktavas-saldētavas izvēlei. Attiecībā uz dienesta secinājumu par to, ka pieteicēja ir pārņēmusi SIA „RIX TRADE GROUP" tirgus daļu, tiesa norādīja, ka šāds secinājums pēc būtības var tikt attiecināts uz visiem uzņēmumiem, kas nodarbojas ar jēlas, saldētas gaļas, cūkas liemeņu vairumtirdzniecību, jo visi šie uzņēmumi ir pārņēmuši tirgus daļu, kas palika pēc tam, kad SIA „RIX TRADE GROUP" pārtrauca saimniecisko darbību. Tāpat nav pierādījumos un loģikas secinājumos pamatots dienesta apgalvojums, ka pieteicēja ir pārņēmusi SIA „RIX TRADE GROUP" klientus, pie apstākļa, ka konkrētie klienti jau iepriekš sadarbojās ar pieteicēju un visas sabiedrības, kas veic saimniecisko darbību konkrētajā sfērā, konkurē savā starpā ne tikai par klientiem, bet arī par tirgus daļu, kas ir pašsaprotams saimnieciskās darbības process, īpaši ļoti šaurā saimnieciskās darbības nozarē, kāda ir izskatāmajā lietā, piemēram, atšķirībā no skaistumkopšanas nozares, autoservisiem, kas ir mērāmi simtos.

Līdz ar to tiesa nekonstatēja, ka starp pieteicēju, SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" un SIA „RIX TRADE GROUP" būtu pastāvējušas slēptas vienošanās, kas liecinātu par komercsabiedrību savstarpējo saistību. Tāpat tiesa nekonstatēja, ka tieši pieteicēja būtu pārņēmusi SIA „RIX TRADE GROUP" tirgus daļu.

[5.5.13] Dienests kritiski vērtē /pers. E/ norādīto, ka SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" viņš tikai turpināja sadarbību ar SIA „Pārtikas kompānija" bijušiem klientiem (šajā kompānijā /pers. E/ bija amatpersona), nevis pārņēma tos no SIA „RIX TRADE GROUP". Dienests norādījis, ka 2015.gada 24.septembrī tika uzsākts SIA „Pārtikas kompānija" maksātnespējas process un ar šo datumu sabiedrība pārtrauca aktīvu saimniecisko darbību. Savukārt tādi uzņēmumi kā SIA „MARBERG BP" (reģistrēta 2015.gada 16.decembrī), SIA „VIANDE" (reģistrēta 2016.gada 27.oktobrī) SIA „Pārtikas kompānija" saimnieciskās darbības veikšanas laikā vēl neeksistēja un attiecīgi nevarēja būt zināmi /pers. E/ kā SIA „Pārtikas kompānija" sadarbības partneri.

Vērtējot minēto, tiesa norādīja, ka dienests pārsūdzētajā lēmumā konstatējis, ka /pers. E/ no 2007.gada 10.oktobra līdz 2018.gada 30.maijam bija SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" īpašnieks, bet no 2016.gada 3.oktobra līdz 2018.gada 30.novembrim – SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" /amats/. Tā kā /pers. E/ bija gan amatpersona, gan darba ņēmējs noteiktos laika periodos SIA „RĪGAS SALDĒTAVA", ir tikai pašsaprotami, ka /pers. E/ sadarbojās ar SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" klientiem, viņam bija pieejama visu SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" klientu kontaktinformācija, viņš varēja veidot kontaktus un sadarboties ar šiem komersantiem, atkārtoti uzsākot saimniecisko darbību kā pieteicējas amatpersona. Tiesas ieskatā minētais pretēji dienesta argumentam nav vērtējams atrauti no konkrētās saimnieciskās darbības sfēras un šīs jomas specifikas kontekstā ar SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" sniegto komplekso noliktavas pakalpojumu klāstu.

[5.5.14] Dienests pārsūdzētajā lēmumā secinājis, ka pieteicēja pārņēmusi SIA „RIX TRADE GROUP" darba ņēmējus.

Lietā konstatēts, ka SIA „RIX TRADE GROUP" darba ņēmēji /pers. U/, /pers. S/, /pers. T/ pārgāja strādāt SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA", proti, /pers. U/ no 2018.gada 2.janvāra līdz 21.decembrim bija SIA „RIX TRADE GROUP" darba ņēmējs, bet no 2019.gada 2.janvāra līdz 28.februārim – SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" darba ņēmējs; /pers. S/ no 2018.gada 12.jūlija līdz 2019.gada 25.februārim bija SIA „RIX TRADE GROUP" darba ņēmēja, bet no 2019.gada 25.februāra – SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" darba ņēmēja; /pers. T/ no 2015.gada 15.decembra līdz 2019.gada 4.februārim bija SIA „RIX TRADE GROUP" darba ņēmēja, bet no 2019.gada 5.februāra – SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" darba ņēmēja.

/pers. S/ un /pers. T/, kas atsaucās uz dienesta uzaicinājumu paskaidrojumu sniegšanai, 2019.gada 23.jūlijā dienestā sniegtajos paskaidrojumos norāda, ka viņu darba pienākumi SIA „RIX TRADE GROUP" un SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" ir vieni un tie paši, tāpat vienāds ir arī šo uzņēmumu darbības veids – gaļas un gaļas izstrādājumu pirkšana un pārdošana, kā arī atrašanās vieta – /adrese/.

Tiesas sēdē minētās personas, pieaicinātas liecinieku statusā, sniedza rakstveida paskaidrojumiem identiskas liecības, tiesa lieciniečuliecības atzina par ticamām, jo tās atbilst citiem lietā esošajiem pierādījumiem.

/pers. T/ rakstveida paskaidrojumā dienestam norāda, ka viņai nav zināmi iemesli, kāpēc SIA „RIX TRADE GROUP" pārtrauca ar viņu darba attiecības. Tiesas sēdē /pers. T/ liecināja, ka /pers. F/, ar ko bija noslēgts darba līgums (pēc sludinājuma), viņu informēja, ka beigs saimniecisko darbību, slēgs ciet uzņēmumu. /pers. F/ citu iespēju strādāt nav piedāvājis. Tāpat /pers. T/ liecināja, ka biroja telpās, ieturot maltīti, iepazinusies ar /pers. Z/, kas ieteica viņai uzrunāt /pers. E/, varbūt atradīsies iespēja strādāt, ko /pers. T/ arī izdarīja, personīgi vēršoties pie /pers. E/. Identisku liecību sniedza arī /pers. S/, liecinot, ka /pers. Z/ ieteica runāt ar /pers. E/ par darba iespējām, ko /pers. S/ arī darīja. /pers. F/ viņu informējis par finansiālām grūtībām, nespēju izmaksāt algu, ieteica gatavoties uzņēmuma slēgšanai un meklēt jaunu darbu. Piedāvājumi par darba iespējām no /pers. F/ nesekoja. /pers. Z/ tiesai sniegtajās liecībās liecināja, ka ieteikusi /pers. S/ un /pers. T/

sazināties ar /pers. E/ par darba iespējām pie pieteicējas, ka šī iniciatīva nāca tikai no viņas, uzzinot, ka /pers. S/ un /pers. T/ zaudēs darbu. Noliedz jebkādu /pers. E/ vai /pers. F/ saistību ar viņas izteikto priekšlikumu virtuvē pusdienu laikā.

Tiesas sēdē /pers. S/ un /pers. T/ sniedza liecību par apmācības procesu SIA „RIX TRADE GROUP", par izmantotajām programmām, detalizēti aprakstot daba pienākumus gan SIA „RIX TRADE GROUP", gan pie pieteicējas, kas nemainījās. Liecinieces skaidroja, ka iniciatīva no viņu puses veikt darba pienākumus pie pieteicējas bija pamatota ar to, ka nemainījās darba vietas adrese, veicamie pienākumi, bija iespēja vienoties par darba grafiku. /pers. S/ liecināja, kā sākumā, sākot strādā pie pieteicējas, mainījās darba kabinets, vēlāk strādāja tajās pašās telpās, kad bija darba tiesiskajās attiecībās ar SIA „RIX TRADE GROUP". Savukārt /pers. T/ norādīja, ka viņas darba telpas nemainījās. No liecībām izriet, ka /pers. S/ un /pers. T/ neuzsāka darba tiesiskās attiecības ar pieteicēju vienā un tajā pašā dienā. Liecinieces liecināja, ka nezināja par SIA „RIX TRADE GROUP" finansiāla rakstura problēmām līdz sarunai ar amatpersonu /pers. F/. /pers. T/ norāda, ka pārtraukumi darbā nebija, divu nedēļu laikā pēc saunas ar /pers. F/ sāka strādāt pie pieteicējas, /pers. F/ nenoteica pēdējo darba dienu /pers. T/, tā bija viņas izvēle, kad mainīt darba devēju. /pers. T/ norāda, ka viņai nav zināmas vienošanās, kas saistītas ar uzņēmuma pāreju.

/pers. S/ rakstveida paskaidrojumā dienestam norādīja, ka tika informēta, ka uzņēmums tiks likvidēts, bet darba attiecību pārtraukšanai iemesli viņai arī nav zināmi. Kā paskaidroja /pers. S/ un /pers. T/, par darba iespējām SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" viņas uzzināja no /pers. Z/ (/pers. Z/ ir SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" darba ņēmēja, /amats/), tiekoties ar viņu pusdienas laikā. /pers. Z/ ieteica vērsties pie /pers. E/, kurš arī pieņēma viņas darbā SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA".

Tiesa minētās liecības atzina par ticamām un ņēma vērā, ka liecības neatšķiras no dienestam iepriekš sniegtajiem rakstveida paskaidrojumiem.

/pers. U/ tiesas sēdē liecināja, ka SIA „RIX TRADE GROUP" bija menedžeris, darba uzdevumus saņēmis tieši no /pers. F/, pats pēc savas iniciatīvas vērsās pie /pers. E/ par iespēju strādāt, neviens viņam nav piedāvājis mainīt darba devēju, uzzinot par SIA „RIX TRADE GROUP" finansiālām problēmām no /pers. F/. Liecinieks pieteicējas amatpersonu /pers. E/ liecību sniegšanas laikā dēvēja vārdā „Bergamots". /pers. U/ pieļāva, ka pieteicēja pārņēmusi SIA „RIX TRADE GROUP", jo nemainījās telpas, klienti, piegādātāji. Vienlaikus liecinieks pauda sarūgtinājumu par pieteicējas amatpersonu, norādot, ka pēc /pers. E/ iniciatīvas pēc abpusējas vienošanās pārtraucis darba tiesiskās attiecības ar pieteicēju, jo viņa vietā bija atrasts cits darbinieks.

Dienests pārsūdzētajā lēmumā ir norādījis, ka uzņēmuma pāreja ir konstatēta no Darba likuma 117.panta pirmajā daļas izrietošā kritērija, proti, uzņēmuma pāreja Darba likuma 117.panta pirmās daļas izpratnē ir uzņēmuma vai tā patstāvīgas, identificējamas daļas (saimnieciskas vienības) nodošana citai personai uz līguma, administratīvā vai normatīvā akta, tiesas sprieduma vai kāda cita pamata, kas radies starp pusēm ārpus to līgumiskajām saistībām, kā arī komercsabiedrību apvienošana, sadalīšana vai pārveidošana. Pieteicējas ieskatā dienesta norādītais Darba likuma pants nav attiecināms uz konkrētajiem darba ņēmējiem. Turklāt dienests pārsūdzētajā lēmumā nav vērtējis, uz kāda Darba likuma panta pamata SIA „RIX TRADE GROUP" bijušie darbinieki pārtrauca darba tiesiskās attiecības, audita lietas materiālos nav informācijas, ka dienests būtu ieguvis šādu informāciju.

Tiesa atzina par pamatotu minēto pieteicējas argumentu, jo pārsūdzētajā lēmumā nav atsauces uz dienesta iegūtiem pierādījumiem par SIA „RIX TRADE GROUP" bijušo darbinieku darba tiesisko attiecību pārtraukšanas pamatu. Pārsūdzētajā lēmumā dienests apgalvojuma formā ir konstatējis, ka notikusi darbinieku pāreja, bet pierādījumus par darba devēja maiņas pamatu nav vērtējis, līdz ar to tiesa secināja, ka šādus pierādījumus lietā dienests nav ieguvis un dienesta rīcībā nav bijusi pietiekama informācija, kas ļautu izdarīt secinājumus par personu darba tiesiskajām attiecībām no Darba likuma aspekta.

Tiesa konstatēja, ka nenotika visu darbinieku pāreja, piemēram, /amats/ /pers. V/, pats /pers. F/ un /pers. F/ neuzsāka darba tiesiskās attiecības pie pieteicējas. Tāpat SIA „RIX TRADE GROUP" bijušo darbinieku liecības pretēji dienesta secinājumiem nenorāda uz uzņēmuma darbinieku pārņemšanas procesu, jo /pers. S/ un /pers. T/ pēc savas iniciatīvas, ko apliecināja pieteicējas darba ņēmēja /pers. Z/, vērsās pie /pers. E/ darba meklējumos. Lietas materiāli liecina, ka dienests nav pārbaudījis /pers. S/ un /pers. T/ rakstveida paskaidrojumos minētos faktiskos apstākļus, jo lietā neatrodas pierādījumi, ka dienests ieguvis un vērtējis /pers. Z/ paskaidrojumus par /pers. S/ un /pers. T/ darba devēja maiņas apstākļiem.

Tiesa norādīja, ka apstāklis, ka darbinieki, darba devējam saskaroties ar finansiāla rakstura problēmām, meklē darbu citā uzņēmumā, ir normāls darba tirgus process. Turklāt tas ir pilnīgi normāli, ka darbinieki meklē darbu tādā jomā, kurā viņiem ir pieredze, kas vienlaicīgi nozīmē, ka lielākas izredzes atrast darbu ir pie tiem darba devējiem, kas veic saimniecisku darbību analoģiskā jomā, kādā pirms tam ir darbojies ar finansiālām problēmām saskāries darba devējs. Šādu argumentu dienestam ir norādījusi arī SIA „RIX TRADE GROUP" maksātnespējas procesa administratore, vēršot dienesta uzmanību uz to, ka SIA „RIX TRADE GROUP" 2018.gadā bija 5-7 darbinieki, tas, ka trīs darbinieki pēc tam, kad SIA „RIX TRADE GROUP" saskārās ar finansiāla rakstura problēmām, tika pasludināts tiesiskās aizsardzības process, ir uzsākuši darbu pie pieteicējas, neliecina par SIA „RIX TRADE GROUP" darbinieku pārņemšanas procesu. Turklāt maksātnespējas procesa administratore uzsvērusi, ka pieteicējai nav saistības ar SIA „RIX TRADE GROUP".

Tiesa norādīja, ka tās ieskatā dienests pārsūdzētajā lēmumā nav vērtējis, ka konkrētajā komercdarbības jomā vai tirgū, kā jebkurā citā tirgū, kurā piedalās neliels komersantu skaits (pēc maksātnespējas procesa administratores J.Galuškas norādītā - septiņas komercsabiedrības), darbinieki var rotēt viena tirgus ietvaros, īpaši pie apstākļa, ka kāda komercsabiedrība pamet tirgu, bet cita sabiedrība paplašinās. Turklāt ir daudz izdevīgāk uzsākt darba tiesiskās attiecības ar personu, kurai nav nepieciešams apmācības process, kura pārzina pavadzīmju apstrādes procesu, pārzina lietvedības

programmu.

Vērtējot SIA „RIX TRADE GROUP" /amats/ /pers. V/ tiesā sniegtās liecības, tiesa secināja, ka liecinieces rīcībā nebija informācijas par to, ka notiktu uzņēmumu pāreja, ka pieteicēja plānotu pārņemt SIA „RIX TRADE GROUP" vai ka SIA „RIX TRADE GROUP" plānotu pievienoties pieteicējai.

Ņemot vērā konstatēto un secināto, tiesa nekonstatēja tādu dienesta pārsūdzētajā lēmumā minēto uzņēmuma pārejas elementu kā darbinieku pārņemšana.

[5.5.15] Dienests pārsūdzētajā lēmumā uzskata, ka uzņēmuma darbības sfēra, vērtējot uzņēmuma pāreju, nav noteicošais faktors, jo tiek vērtētas vispārīgas pazīmes, kas attiecināmas uz jebkuru uzņēmējdarbības sfēru un iezīmē uzņēmuma pāreju. Turklāt auditā konstatētais dienesta ieskatā liecina, ka ieguvējam ir nodots viss, kas ir nepieciešams patstāvīgas saimnieciskās darbības turpināšanai konkrētā saimnieciskās darbības veidā – gaļas un gaļas produktu vairumtirdzniecībā.

Tiesa šādam dienesta secinājumam nepiekrita.

Tiesa atzina par pamatotu pieteicējas pārstāvja argumentu, ka dienests nav ņēmis vērā pieteicējas un SIA „RIX TRADE GROUP" darbības sfēru. Proti, dienesta arguments, ka uzņēmuma darbības sfēra (komersanta darbības joma) neesot noteicošs faktors jautājuma vērtēšanā par to, ir vai nav notikusi uzņēmuma pāreja, ir pretrunā ar Senāta judikatūru, konkrēti, Augstākā tiesa savā 2019.gada 21.maija spriedumā lietā Nr.SKA-631/2019 (A420289415) ir atzinusi, ka, lai atzītu uzņēmuma pārejas faktu un secinātu, ka ir notikusi uzņēmuma vai uzņēmuma patstāvīgas daļas nodošana, ir būtiski konstatēt, ka ieguvējam ir pārgājis tāds uzņēmuma elementu kopums, kas ir pietiekams patstāvīgas, neatkarīgas saimnieciskās darbības veikšanai. Tādējādi, lai konstatētu uzņēmuma pāreju, ir jākonstatē uz konkrētu komercdarbības veidu attiecināmi kritēriji, kas nosaka uzņēmuma pāreju. Līdz ar to faktisko apstākļu izvērtējums šajā kontekstā veicams, apsverot, vai ieguvējam ir nodots viss, kas ir nepieciešams pastāvīgai saimnieciskās darbības turpināšanai. Savukārt tas, kāds elementu kopums ir pietiekams, ir atkarīgs no konkrētā saimnieciskās darbības veida.

Turklāt, kā tas ir norādīts pieteicējas rakstveida paskaidrojumos, kā arī tika apstiprināts lietas izskatīšanas laikā tiesas sēdēs, tiesas ieskatā ir pamatots pieteicējas pārstāvja viedoklis, ka komercdarbības veidam ir noteicoša nozīme uzņēmuma pārejas konstatēšanā, jo uz dažādiem komercdarbības veidiem ir attiecināmi dažādi pārejas kritēriji.

No pārsūdzētā lēmumā redzams, ka dienests ir atsaucies uz Eiropas Savienības Tiesas izstrādātajiem vispārīgajiem kritērijiem, kas raksturo uzņēmuma pāreju, vienlaicīgi pretēji Senāta sprieduma lietā Nr.SKC-340/2017 atzītajam, ka šie kritēriji ir piemērojami lietas faktisko apstākļu izvērtēšanai un uzņēmuma pārejas gadījuma identificēšanai, tomēr jāņem vērā arī katras situācijas individuālie kritēriji.

Tiesa atzina par nepamatotiem dienesta argumentus par juridiskās adreses deklarēšanas vietu, nekonstatēja noliktavas un biroja telpu pārņemšanu un vērtēja kritiski dienesta argumentu par tirgus daļas, klientu, piegādātāju pārņemšanu un darbinieku pārņemšanu, jo minētajam ir racionāls skaidrojums, kas balstās konkrētās saimnieciskās darbības specifikā, kas ir paralēli saistīta ar SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" sniegtajiem kompleksajiem noliktavas pakalpojumiem tieši konkrētajā saimnieciskās darbības sfērā. Vērtējot apstākli, ka Latvijā ir tikai viena specializēta saldētava – noliktava cūku liemeņu uzglabāšanai, pārkraušanai, ievietošanai speciālajā transportā, kas nodrošina pilnu preces iegādes un turpmākas pārdošanas ciklu, no kā dabiski izriet, ka pēc darījuma noslēgšanas prece paliek saldētavā u.tml., tiesa secināja, ka jebkura sabiedrība, kas darbojas konkrētajā komercdarbības sfērā, pārņēma daļu no SIA „RIX TRADE GROUP" tirgus, piegādātājiem, klientiem. Savukārt darbinieku rotācija vai darbinieku pāreja uz citu komercsabiedrību laikā, kad darba devējam ir finansiālas problēmas, kad darbinieki ir informēti, ka sabiedrība tiks slēgta, jo darba devējs nespēj izmaksāt darba samaksu, ir tikai racionāla rīcība no darbinieka puses. Turklāt no /pers. F/ paskaidrojuma dienestam nepārprotami izriet, ka /pers. F/ vaino pieteicējas amatpersonu /pers. E/ pie tā, ka neizdevās tiesiskās aizsardzības procesa ietvaros saglabāt uzņēmumu, ka process rezultējās ar maksātnespēju, saskatot /pers. E/ darbībās atriebību, pamatojoties uz iepriekšējām nesaskaņām minēto personu starpā.

Vienlaikus tiesa konstatēja, ka laikā, kad SIA „Pārtikas kompānija" (amatpersona /pers. E/) saskārās ar finansiālām problēmām pēc dienesta audita, bet /pers. F/ nodibināja SIA „RIX TRADE GROUP" (reģistrēta Uzņēmumu reģistrā 2014.gada 2.oktobrī ar kapitālu 2800 *euro* un darbības veidu „gaļas un gaļas produktu vairumtirdzniecība", 2014.gada 16.oktobrī sabiedrība reģistrēta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā), kā to paskaidroja /pers. E/ un atzina /pers. F/, notika klientu, piegādātāju „pārvilināšana" (kā to dēvē /pers. E/ un /pers. F/), tirgus daļas pārņemšana, tiesa secināja, ka dienests nekonstatēja, ka notikusi uzņēmuma pāreja arī pie apstākļa, ka SIA „Pārtikas kompānija" uzsākts maksātnespējas process. Minētie apstākļi ir vērtējami kā salīdzināmi.

No Tiesu informatīvās sistēmas datiem tiesa konstatēja, ka maksātnespējas procesa administratore J.Galuška nav vērsusies pret /pers. F/ kā SIA „RIX TRADE GROUP" bijušo amatpersonu par zaudējumu piedziņu vai pret pieteicēju par kādu darījumu atzīšanu par spēkā neesošiem, zaudējumu piedziņu. Tāpat lietā nav pierādījumu, ka dienests būtu vērsies pret pieteicēju kā solidāru atbildētāju SIA „RIX TRADE GROUP" nesamaksāto nodokļu jautājumā atbilstoši Komerclikuma 20.panta pirmajā un otrajā daļā noteiktajam.

Rezumējot konstatēto un secināto, tiesa nekonstatēja uzņēmuma pārejas faktu, proti, ka pieteicēja būtu pārņēmusi SIA „RIX TRADE GROUP" aktīvus, vērtējot konkrēto jautājumu caur tiem apstākļiem, ko pārsūdzētajā lēmumā konstatējis dienests, attiecinot tos uz konkrēto komercdarbību saimnieciskās darbības veidu. Vērtējot katru dienesta argumentu kā kritēriju atsevišķi, kas liecina par iespējamu uzņēmuma pāreju, atsevišķi kritēriji atrauti no konteksta var radīt šaubas, bet minētais ir tālāk vērtējams kopsakarā ar citiem lietas faktiskajiem apstākļiem un pierādījumiem lietā, neatrauti no konkrētās šaurās saimnieciskās darbības sfēras. Tikai vērtējot konkrētu saimnieciskās darbības sfēru, tās īpatnības kopsakarā ar lietā

iegūtajiem pierādījumiem un izvērtējot faktiskos apstākļus, ir gūstams priekšstats par to, ka uzņēmuma pāreja dienesta norādītajā veidā nav notikusi. Tiesa norādīja, ka turklāt no pārsūdzētā lēmuma un dienesta tiesas sēdē sniegtajiem paskaidrojumiem nav saprotams, kurā brīdī dienesta ieskatā ir notikusi uzņēmuma pāreja Komerclikuma 20.panta izpratnē, ar kuru brīdi pieteicēja dienesta ieskatā ir SIA „RIX TRADE GROUP" ieguvēja, tajā skaitā tiesību un saistību pārņēmēja.

Tiesa atzina, ka nav iestājies Pievienotās vērtības nodokļa likuma 7.panta otrās daļas pamats, kas liedz tiesības pieteicējai atskaitīt priekšnodokli par iegādes darījumiem no SIA „RIX TRADE GROUP".

Papildus tiesa konstatēja, ka dienests nav ieguvis pierādījumus no SIA „RIX TRADE GROUP" maksātnespējas procesa administratores J.Galuškas, kas liecinātu par uzņēmuma pāreju. Tieši pretēji, SIA „RIX TRADE GROUP" maksātnespējas procesa administratore nav saskatījusi saistību starp pieteicēju un SIA „RIX TRADE GROUP", informējot par minēto dienestu, kā arī norādot, ka katrs dienesta arguments par iespējamo uzņēmuma pāreju neiztur kritiku, ir atspēkojams.

[5.5.16] Rezumējot iepriekš konstatēto un secināto, tiesa uzsvēra, ka gadījumā, kad pāriet tikai daļa uzņēmuma, bet ne viss uzņēmums, jāskatās, vai ir pārgājuši būtiskie uzņēmuma elementi, respektīvi, vai ieguvējs var izmantot šo uzņēmumu tā līdzšinējā veidā un profilā bez būtiskām izmaiņām. Ja ieguvējs var pēc būtības turpināt attiecīgo darbību ar uzņēmumu, tad uzskatāms, ka uzņēmums pārgājis, pat ja tā nenozīmīgas daļas palikušas atsavinātājam (*A.Strupišs. Komerclikuma komentāri. A daļa. Komercdarbības vispārīgie noteikumi 1.-73.pants/ Rīga: SIA „Strupiša Juridiskais birojs", 2003, 115.1pp.*).

Kaut arī dienests pārsūdzētajā lēmumā pamatoti atsaucas uz tiesību doktrīnā minēto, tomēr attiecībā uz pieteicēju nav pareizs dienesta secinājums, ka konkrētajā gadījumā pieteicējas rīcībā ir pārgājuši būtiskie SIA „RIX TRADE GROUP" elementi:

1) pieteicēja izmanto SIA „RIX TRADE GROUP" aktīvus (telpas, preču krājumus) to līdzšinējā veidā un profilā bez būtiskām izmaiņām. Tiesa secināja, ka preču iegāde notikusi par tirgus cenu, preču pāreju nav konstatējusi SIA „RIX TRADE GROUP" maksātnespējas procesa administratore, darījumi nav apstrīdēti; savukārt telpas nepiederēja SIA „RIX TRADE GROUP", brīvās tirgus ekonomikas ietvaros SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" bija tiesīga iznomāt sev piederošās telpas jebkurai komercsabiedrībai;

2) pieteicēja turpina SIA „RIX TRADE GROUP" veikto komercdarbības veidu tās saimnieciskās darbības vietā (noliktavas) ar tās kvalificētu darbaspēku, kā arī sabiedrība ir pārņēmusi SIA „RIX TRADE GROUP" piegādātājus un pircējus, iegūstot ar pieprasījumu nodrošinātu tirgus segmenta daļu, kuru agrāk aizņēma SIA „RIX TRADE GROUP". Tiesa secināja, ka nav notikusi darba spēka pārņemšana, kā arī tirgus daļas pārņemšana tieši no pieteicējas puses, jo, vienam komersantam samazinot darbību, pārējās 6-7 konkrētajā nišā strādājošās komercsabiedrības pārņem šo tirgus daļu, savstarpēji konkurējot, pie apstākļa, ka kādam tirgus dalībniekam ir tiesiskās aizsardzības vai maksātnespējas process, kas viņu piegādātāju skatījumā padara nepievilcīgu bažu dēļ par spēju norēķināties par preci. Turklāt, kā tas secināts spriedumā, pieteicējai jau pirms tam bija sadarbība ar tiem pašiem klientiem, ar ko SIA „RIX TRADE GROUP", tāpat kā citiem uzņēmumiem, kas veic saimniecisko darbību konkrētajā nozarē;

3) dienests konstatējis, ka SIA „RIX TRADE GROUP" rīcībā esošie aktīvi – nomātās telpas, preču krājumi, personāls pārgāja SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" rīcībā, šo aktīvu ieguvējam (SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA") saglabājot arī SIA „RIX TRADE GROUP" darbības veidu, saimnieciskās darbības veikšanas vietu un turpinot sadarbību ar SIA „RIX TRADE GROUP" darījumu partneriem preču iegādē/piegādē. Tiesa secināja, ka konkrētie dienesta argumenti nav pamatoti, jo darbinieku un telpu pārņemšana nav apstiprināta, slēptās vienošanās par noliktavas telpu nomu nav patiesas, pierādījumos pamatotas, saimnieciskās darbības veikšanas vieta ir pakārtota tieši SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" sniegtajiem pakalpojumiem, pieteicēja jau sadarbojās ar SIA „RIX TRADE GROUP" darījuma partneriem un klientiem pirms SIA „RIX TRADE GROUP" tiesiskā aizsardzības procesa uzsākšanas, turklāt ir likumsakarīga pieteicējas piegādātāju atteikšanās sadarboties ar pēcapmaksu pie apstākļa, ka sabiedrībai uzsākts tiesiskās aizsardzības process, savukārt SIA „RIX TRADE GROUP" kā finansiālās grūtībās nonākušam uzņēmumam ir neiespējami veikt darījumus par priekšapmaksu no piegādātājiem.

[5.6] Pastāvot iepriekš lietā konstatētajiem apstākļiem, tiesa atzina, ka pārsūdzētais lēmums nav pamatots un ir atceļams, savukārt pieteikums ir apmierināms.

[5.7] Pieteicēja par darījumiem 2019.gada janvārī un februārī ar SIA „RIX TRADE GROUP" par preču piegādēm 884 145,15 *euro* vērtībā atskaitījusi priekšnodokli 185 670,48 *euro* apmērā.

Dienests pārsūdzētajā lēmumā uzskata, ka nav piemērojama Pievienotās vērtības nodokļa likuma 41.panta pirmajā daļā noteiktā pievienotās vērtības nodokļa standartlikme un pieteicēja nepamatoti 2019.gada janvārī, februārī atskaitījusi par šiem darījumiem priekšnodokli 185 670,48 *euro* apmērā.

Ņemot vērā tiesas atzīto, ka pieteicēja nekļuva par SIA „RIX TRADE GROUP" tiesību un saistību pārņēmēju Komerclikuma 20.panta izpratnē un turpina savu uzsākto saimniecisko darbību, nevis turpina SIA „RIX TRADE GROUP" saimniecisko darbību, pieteicējas iegādes darījumi no SIA „RIX TRADE GROUP" strīdus periodā uzskatāmi par atsevišķu preču piegādi, par civiltiesisku darījumu, nevis preču (aktīvu) pārņemšanu, un šie darījumi ir apliekami ar nodokli Pievienotās vērtības nodokļa likumā noteiktajā kārtībā atbilstoši šī likuma 7.panta trešajai daļai.

Pievienotās vērtības nodokļa likuma 5.panta pirmās daļas 1.punkts noteic, ka ar pievienotās vērtības nodokli apliekamie darījumi ir saimnieciskās darbības ietvaros iekšzemē veikti darījumi, arī preču piegāde (tai skaitā preču piegāde Eiropas Savienības teritorijā un preču eksports) par atlīdzību. Saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 41.panta pirmās daļas 1.punktu ar nodokli apliekamiem darījumiem piemēro nodokļa standartlikmi 21 procenta apmērā, ja likumā nav

noteikts citādi.

Ņemot vērā lietā konstatētos tiesiskos un faktiskos apstākļus, tiesa atzina, ka pieteicējas darījumi ar SIA „RIX TRADE GROUP" strīdus periodā veikti Pievienotās vērtības nodokļa likuma 5.panta pirmās daļas ietvaros, kas pieteicējai dod tiesības uz priekšnodokļa atskaitījumu.

Dienests nav apšaubījis, ka darījumi starp pieteicēju un SIA „RIX TRADE GROUP" ir notikuši, dienests lēmumā uzskatīja, ka pietiecēja veikusi SIA „RIX TRADE GROUP" aktīvu (preču) pārņemšanu. Pārsūdzētajā lēmumā dienests kritiski vērtējis pieteicējas un SIA „RIX TRADE GROUP" starpā 2018.gada 12.novembrī noslēgto līgumu Nr.18/11-2, bet nav sniedzis vērtējumu, ka preču iegādes pavadzīmēs būtu konstatējami kādi trūkumi, izņemot dienesta norādi, ka prece pēc iegādes nemaina atrašanās vietu, ko tiesa iepriekš spriedumā ir vērtējusi.

Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punkts noteic, ka, ja preces iegādātas un pakalpojumi saņemti 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. Minētā panta ceturtā daļai noteic, ka reģistrētam nodokļa maksātājam ir tiesības priekšnodokli atskaitīt no valsts budžetā maksājamās nodokļa summas, ja šajā likumā nav noteikts citādi.

Senāta pastāvīgajā judikatūrā ir atzīts, ka atbilstoši likuma jēgai priekšnodokli var atskaitīt tikai par atbilstoši nodokļa rēķinam faktiski notikušu darījumu, kas atbilst visām minētajā normā norādītajām pazīmēm. Tas nozīmē, ka, pirmkārt, ir jākonstatē, vai darījums vispār faktiski ir noticis (ir noticis ar nodokļa rēķinā norādīto pievienotās vērtības nodokļa maksātāju) (*Senāta 2009.gada 23.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-53/2009 8.punkts, 2013.gada 10.maija sprieduma lietā Nr.SKA-2/2013 7.punkts*).

No Eiropas Savienības Tiesas judikatūras atziņām izriet, ka dienests nevar liegt nodokļu maksātājam tiesības atskaitīt no pievienotās vērtības nodokļa summas, kas viņam jāmaksā, nodokli, kas ir maksājams vai ir samaksāts par viņam sniegtiem pakalpojumiem, pamatojot ar to, ka šiem pakalpojumiem atbilstošā rēķina izsniedzējs vai viens no viņa piegādātājiem ir veicis prettiesiskas darbības bez objektīviem pierādījumiem, kas liecinātu par to, ka attiecīgais nodokļu maksātājs zināja vai viņam bija jāzina, ka darījums, kas pamato tiesības uz atskaitīšanu, bija saistīts ar šī rēķina izsniedzēja izdarītu krāpšanu vai kāda cita tirgus dalībnieka piegādes augšupējā ķēdē izdarītu krāpšanu. Atteikumu izmantot priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības nodokļu administrācija nevar pamatot vienīgi ar nodokļu maksātāja darījuma partnera nelikumīgo vai fiktīvo darbību raksturu, jo tieši dienestam ir pienākums veikt nepieciešamās pārbaudes pie nodokļu maksātājiem (sk. *Eiropas Savienības Tiesas 2012.gada 21.jūnija sprieduma apvienotajā lietā Nr.C-80/11 un C-142/11 Mahageben 62.punktu*).

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 (sk. *Senāta 2013.gada 7.maija sprieduma lietā Nr.SKA-14/2013 8.punktu*).

Saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 125.panta pirmo daļu par nodokļa rēķinu uzskata dokumentu papīra vai elektroniskā formā, kurā norādīti cita starpā šādi rekvizīti un informācija: nodokļa rēķina izrakstīšanas datums; numurs, kas unikāli identificē nodokļa rēķinu; preču piegādātāja juridiskās personas nosaukums un juridiskā adrese, reģistrācijas numurs dienesta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā; preču saņēmēja juridiskās personas nosaukums un juridiskā adrese; preču piegādes datums, ja tas atšķiras no nodokļa rēķina izrakstīšanas datuma; preces nosaukums, daudzums un mērvienība; preces cena (vienas vienības vērtība bez nodokļa); piemērotā nodokļa likme; aprēķinātā nodokļa summa; darījuma kopsumma bez nodokļa (summa, kurai piemēro nodokli vai atbrīvojumu no nodokļa). Tieši tādas pašas prasības ir ietvertas 2006.gada 28.novembra Padomes direktīvas 2006/112/ek Par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (turpmāk – Direktīva 2006/112) 226.pantā. Interpretējot norādīto pantu, Eiropas Savienības Tiesa ir norādījusi, ka dalībvalstis nevar prasīt, lai saistībā ar tiesību uz pievienotās vērtības nodokļa atskaitīšanu izmantošanu tiktu izpildīti ar rēķina saturu saistīti nosacījumi, kas nav tieši paredzēti Direktīvas 2006/112 noteikumos (*sk. 2016.gada 15.septembra sprieduma lietā Nr.C-516/14 Barlis 06 – Investimentos Imobiliarios e Turisticos SA pret Autoridade Tributaria e Aduaneira 25.punktu un tajā norādīto judikatūru*). Ja nodokļu administrācijas rīcībā ir nepieciešamā informācija, lai konstatētu, ka materiālās prasības ir izpildītas, tā attiecībā uz nodokļa maksātāja tiesībām atskaitīt šo nodokli nevar noteikt papildu nosacījumus, kuru rezultātā šo tiesību izmantošanas iespējas tiktu izjauktas. No tā izriet, ka nodokļu administrācija nevar atteikt tiesības uz pievienotās vērtības nodokļa atskaitījumu tikai tādēļ, ka rēķins neatbilst Direktīvas 2006/112 226.panta prasībām, ja tās rīcībā ir visa informācija, lai pārbaudītu, vai ir izpildītas visas ar šīm tiesībām saistītās prasības pēc būtības (*sk. 2016.gada 15.septembra sprieduma lietā Nr.C-516/14 Barlis 06 – Investimentos Imobiliarios e Turisticos SA pret Autoridade Tributaria e Aduaneira 41. un 42.punktu un tajos norādīto judikatūru*).

Tiesa atzina, ka pieteicējas saņemtās pavadzīmes satur visu Pievienotās vērtības nodokļa likuma 125.panta pirmajā daļā paredzēto informāciju. Dienests nav apšaubījis šajos dokumentos norādītās informācijas patiesumu. Dienests nav veicis dokumentos norādītās informācijas pārbaudi pēc būtības. Tiesa uzsvēra, ka nodokļa pārbaužu veikšana ir tikai nodokļu administrācijas kompetence. Tiesai nav kompetences un pienākuma iestādes vietā veikt visaptverošu pārbaudi par pieteicējas saimniecisko darbību un pievienotās vērtības nodokļa deklarācijās deklarētajiem darījumiem. To neparedz arī Administratīvā procesa likumā noteiktais objektīvās izmeklēšanas princips.

Tiesa norādīja, ka jāņem vērā, ka arī atbilstoši Eiropas Savienības Tiesas judikatūrai, lai liegtu nodokļu maksātājam tiesības atskaitīt priekšnodokli, nodokļu administrācijas rīcībā ir jābūt pārliecinošiem pierādījumiem, ka nodokļu maksātājs nav izpildījis materiālās prasības. Pretējā gadījumā dienestam jāpieņem nodokļu maksātājam labvēlīgs lēmums. Nepierādot

pieteicējas ļaunprātību, normatīvie akti liedz dienestam attiecībā uz nodokļa rēķina saturu izvirzīt papildu prasības, kas nav tieši paredzētas Pievienotās vērtības nodokļa likumā.

Ievērojot minēto, dienests nevar liegt pieteicējai tiesības atskaitīt priekšnodokli par iegādāto gaļas produkciju tikai tādēļ, ka dienests atzinis pieteicējas līgumu ar SIA „RIX TRADE GROUP" par preču piegādi par vispārīgu, nevērtējot šos apstākļus kopsakarā ar pārējiem lietas materiāliem, kuri apstiprina, ka pieteicēja veic saimniecisko darbību konkrētajā jomā. Savukārt dienests nav iesniedzis nevienu pierādījumu, kas apstiprinātu, ka darījumi starp pieteicēju un SIA „RIX TRADE GROUP" nav notikuši.

Ņemot vērā tiesas atzīto, ka darījumi ar SIA „RIX TRADE GROUP" faktiski ir notikuši, un to, ka lietā atrodas pietiekami pierādījumi faktam, ka pieteicēja veic saimniecisko darbību un nav pārņēmusi SIA „RIX TRADE GROUP" aktīvus, tiesa secināja, ka dienests nepamatoti saskaņā ar likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.pantu, Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punktu ierobežoja pieteicējas tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumus.

Tādējādi tiesa atzina, ka pieteicējas un SIA „RIX TRADE GROUP" 2019.gada janvārī, februārī noformētajiem darījumiem par preču piegādēm 884 145,15 *euro* vērtībā ir piemērojama Pievienotās vērtības nodokļa likuma 41.panta pirmajā daļā noteiktā pievienotās vērtības nodokļa standartlikme un pieteicēja pamatoti 2019.gada janvārī, februārī atskaitījusi par šiem darījumiem priekšnodokli 185 670,48 *euro* apmērā.

Tiesa secināja, ka pārsūdzētais lēmums daļā, kurā atzīts, ka pieteicējas un SIA „RIX TRADE GROUP" darījumiem nav piemērojama Pievienotās vērtības nodokļa likuma 41.panta pirmajā daļā noteiktā pievienotās vērtības nodokļa standartlikme un pieteicēja nepamatoti 2019.gada janvārī, februārī atskaitījusi par šiem darījumiem priekšnodokli 185 670,48 *euro* apmērā, atzīstams par prettiesisku un ir atceļams.

[5.8] Rezumējot iepriekš norādīto, tiesa atzina, ka pieteicējas pieteikums ir pamatots.

Dienests ar pārsūdzēto lēmumu atteica atmaksāt pieteicējai pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā 2019.gada janvārī deklarēto pārmaksāto pievienotās vērtības nodokli 1921,46 *euro* apmērā un 2019.gada februārī deklarēto pārmaksāto pievienotās vērtības nodokli 24 910,83 *euro* apmērā (samazināta no budžeta atmaksājamā summa) par darījumiem ar SIA „RIX TRADE GROUP", atsaucoties uz Pievienotās vērtības nodokļa likuma 109.panta pirmo daļu, 110.panta 1.punktu un likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta piekto daļu.

Pieteicēja 2019.gada janvāra un februāra pievienotās vērtības nodokļa deklarācijās kā priekšnodokli atskaitījusi 185 670,48 *euro* par deklarētajiem darījumiem ar SIA „RIX TRADE GROUP", pamatojoties uz pavadzīmēm. Tāpat pieteicējai izveidojusies no budžeta atmaksājamā pievienotās vērtības nodokļa pārmaksa 1921,46 *euro* apmērā par darījumiem ar SIA „RIX TRADE GROUP" 2019.gada janvārī un 24 910,83 *euro* apmērā par darījumiem ar SIA „RIX TRADE GROUP" 2019.gada februārī.

Tiesa secināja, ka pārsūdzētajā lēmumā ietvertais pamatojums par atteikumu atmaksāt pievienotās vērtības nodokļa pārmaksu nesatur objektīvu un vispusīgu lietas apstākļu izvērtējumu un neattaisno pieteicējas tiesību ierobežojumu. Dienests nav ieguvis pārliecinošus pierādījumus, kas apstiprinātu, ka pieteicēja nav izpildījusi normatīvajos aktos noteiktās ar šīm tiesībām saistītās prasības pēc būtības.

Ņemot vērā minēto, tiesa atzina, ka dienests nepamatoti atteica pieteicējai atzīt pievienotās vērtības nodokļa pārmaksu. Līdz ar to pieteicējas pieteikums ir apmierināms un dienestam uzliekams pienākums izdot pieteicējai labvēlīgu administratīvo aktu, ar kuru pieteicējai tiktu atmaksāta pievienotās vērtības nodokļa pārmaksa par 2019.gada janvāri 1921,46 *euro* apmērā un par 2019.gada februāri 24 910,83 *euro* apmērā.

Administratīvā procesa likuma 254.panta pirmā daļa noteic, ja pieteikumu par administratīvā akta izdošanu tiesa atzīst par pamatotu, tā uzdod iestādei izdot attiecīgu administratīvo aktu.

Atbilstoši Pievienotās vērtības nodokļa likuma 109.panta pirmās daļas noteikumiem lēmums par pievienotās vērtības nodokļa pārmaksas atmaksu jāizlemj 30 dienu laikā, līdz ar to tiesa uzskatīja, ka 30 dienu termiņš administratīvā akta izdošanai ir samērīgs un pietiekams.

[6] Par Administratīvās rajona tiesas spriedumu dienests iesniedza apelācijas sūdzību, pamatojot to ar turpmāk norādītiem argumentiem.

[6.1] Tiesa ir pieļāvusi procesuālo tiesību normu pārkāpumus, proti, taisot spriedumu, nav vispusīgi, pilnīgi un objektīvi pārbaudījusi un izvērtējusi pierādījumus lietā, kā rezultātā nonākusi pie nepareiziem secinājumiem un pieņēmusi nepamatotu spriedumu.

[6.2] Dienests nepiekrīt tiesas vērtējumam attiecībā uz 2018.gada 12.novembra preču pārdošanas līgumu Nr.2018/11-12. No lietas materiāliem neizriet, ka dienests būtu norādījis uz rakstveida līguma nepieciešamību, arī pretrunas /pers. E/ paskaidrojumos un /pers. F/ liecībās ļauj apšaubīt apgalvojumu, ka līgums tika sagatavots pēc dienesta norādēm. Nav saprotams, kāpēc tiesa piešķīra ticamību pieteicējas norādītajam, ja tas nebalstās uz pierādījumiem.

[6.3] Tikai /pers. F/ tiesas sēdē liecināja, ka preču pasūtīšana ir notikusi telefoniski, jo gan no /pers. F/ 2019.gada 23.jūlija paskaidrojuma, gan no /pers. E/ 2019.gada 22.jūlija paskaidrojuma izriet, ka preču pasūtījumi veikti mutvārdos klātienē. Tiesas secinātais, ka /pers. F/ rakstveida paskaidrojumi saskan ar tiesas sēdē sniegtajām liecībām, kā arī neatšķiras no /pers. E/ rakstveida un tiesas sēdē sniegtajiem paskaidrojumiem, neatbilst patiesībai.

[6.4] Nav saprotama pieteicējas rīcība, noformējot rakstveida preču pārdošanas līgumu, ja tas pēc satura ir formāls un tā nosacījumi netiek ievēroti.

Tiesa līguma formālo raksturu nav vērtējusi kopsakarā ar līgumā konstatētajām neatbilstībām un liecinieka /pers. F/ pretrunīgajām liecībām.

[6.5] Vērtējot uzņēmumu pāreju, bez ievērības nav atstājami arī apstākļi, ka pieteicējas /amats/ /pers. E/ un SIA „RIX TRADE GROUP" /amats/ /pers. F/ iepriekš strādāja SIA „Pārtikas kompānija", kur /pers. F/ bija darba ņēmējs, bet /pers. E/ – īpašnieks un amatpersona, ka pieteicējas /amats//pers. E/ bija SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" īpašnieks un /amats/, bet secīgi pēc tam par SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" īpašnieci kļuva /pers. E/ sieva. Tas norāda uz pieteicējas, SIA „RIX TRADE GROUP" un SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" reģistrēto amatpersonu savstarpējo pazīšanos, komercsabiedrību saistību, to informētību par otra uzņēmuma saimniecisko darbību, kas pārsniedz tās informācijas apjomu, kādu par savu saimniecisko darbību atklāj neatkarīgs komersants, un kas arī atvieglo saskaņoto darbību veikšanu darījumu noformēšanā.

Vērā ņemams arī tas, ka SIA „Pārtikas kompānija" līdz maksātnespējas procesa uzsākšanai (2015.gada 24.septembrim) aktīvi sadarbojās ar SIA „RIX TRADE GROUP" un veica liela apjoma preču piegādes. Attiecīgās darbības un /pers. E/ paskaidrotais liecina par to, ka viņa mērķis bija pārņemt SIA „RIX TRADE GROUP" darbību, kas jāņem vērā, vērtējot, vai notikusi uzņēmumu pāreja.

Minētais kopsakarā ar lietā konstatēto par SIA „RIX TRADE GROUP" darījumiem ar pieteicēju un pieteicējas dibināšanas un pastāvēšanas ekonomisko jēgu ļauj secināt, ka abas komercsabiedrības pirms SIA „RIX TRADE GROUP" maksātnespējas procesa ierosināšanas ir veikušas saskaņotas darbības, kas vērstas uz SIA „RIX TRADE GROUP" rīcībā esošo aktīvu saglabāšanu un saimnieciskās darbības procesa nepārtrauktības nodrošināšanu.

[6.6] Tiesa nav ņēmusi vērā, ka, lai arī starp pieteicēju un SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" 2018.gada 1.jūnijā noslēgts līgums par noliktavas pakalpojumu sniegšanu Nr.NP-2018/4, faktiski atbilstoši SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" 2019.gada 22.augusta vēstulē norādītajam noliktavas pakalpojumi netika sniegti. Pieteicēja SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" sniegtos pakalpojumus sāka izmantot tikai no 2019.gada februāra, kad sāka sniegt pieteikumus noliktavas darbību izpildei, bet rēķini par periodu no 2018.gada 1.jūnija līdz 2019.gada 31.janvārim netika izrakstīti. Dienests ir pierādījis, ka konstatējams tāds uzņēmuma pārejas elements, kas saistīts ar telpu pārņemšanu. Liecinieki /pers. F/, /pers. U/, /pers. S/, /pers. T/ sniedza vispārīgus paskaidrojumus, kas neattiecas uz strīda periodu līdz 2019.gada 1.februārim.

[6.7] Jāņem vērā pieteicējas un SIA „RIX TRADE GROUP" darbības izbeigšanās iemesli un tas, ka pieteicēja, SIA „RIX TRADE GROUP" un SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" ir saistītās personas.

Pieteicēja strīda preču iegādes un piegādes lielākoties veica tiem pašiem uzņēmumiem, kuriem SIA „RIX TRADE GROUP", kas liecina par sadarbības partneru (preču un pakalpojumu pircēju un piegādātāju) pārņemšanu. Var piekrist, ka atsevišķi sadarbības partneri var sakrist pieteicējas darbības jomā, taču nav iespējams, ka tie sakrīt tik lielā apmērā.

[6.8] SIA „RIX TRADE GROUP" trīs (proti, 50 %) darbinieki īsi vai uzreiz pēc darba attiecību pārtraukšanas ar šo sabiedrību tika pieņemti darbā pie pieteicējas, turklāt tajos pašos amatos, ar tiem pašiem pienākumiem un ar darba vietu tajā pašā adresē. Tiesa nav vērtējusi visus apstākļus par darbinieku pāriešanu pie pieteicējas kopsakarā ar liecinieku liecībām.

Tiesas norādītais, ka ir daudz izdevīgāk uzsākt darba tiesiskās attiecības ar personu, kurai nav nepieciešams apmācības process, kura pārzina pavadzīmju apstrādes procesu un lietvedības programmu, vērtējams kritiski, jo šajā lietā darba ņēmēja /pers. T/ liecināja, ka apmācības notika vienu nedēļu, nav nepieciešamas specifiskas zināšanas un darba izpildei pietiekama vidējā izglītība.

[6.9] Dienests ir pamatoti konstatējis, ka konkrētajā gadījumā pieteicējas rīcībā ir pārgājuši būtiski SIA „RIX TRADE GROUP" elementi – pieteicēja izmanto SIA „RIX TRADE GROUP" aktīvus (telpas, preču krājumus) to līdzšinējā veidā un profilā bez būtiskām izmaiņām, pieteicēja turpina SIA „RIX TRADE GROUP" veikto komercdarbības veidu tās saimnieciskās darbības vietā ar tās darbaspēku, kā arī pieteicēja ir pārņēmusi SIA „RIX TRADE GROUP" piegādātājus un pircējus, iegūstot ar pieprasījumu nodrošinātu tirgus segmenta daļu, kuru iepriekš aizņēma SIA „RIX TRADE GROUP".

[6.10] Tiesa lietā esošos pierādījumus, paskaidrojumus un liecinieku liecības ir vērtējusi nošķirti, nevis kopumā, pretēji Administratīvā procesa likuma 154.pantā noteiktajam.

[7] Pieteicēja rakstveida paskaidrojumos dienesta apelācijas sūdzību neatzīst un lūdz to noraidīt, pamatojoties uz tiesas izdarītajiem secinājumiem.

## Motīvu daļa

[8] Rakstveida procesā pārbaudījusi lietas materiālus un izvērtējusi lietā esošos pierādījumus to kopsakarā, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka apelācijas sūdzība nav pamatota un pieteikums ir apmierināms.

[9] Apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesa ir pareizi konstatējusi lietas faktiskos un tiesiskos apstākļus, identificējusi un piemērojusi tiesību normas, kā rezultātā ir taisījusi pareizu spriedumu. Līdz ar to, pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturto daļu, apgabaltiesa pievienojas zemākās instances tiesas sprieduma motivācijai (sk. *šā sprieduma 5.punktu*) un to neatkārto.

Attiecībā uz apelācijas sūdzības argumentiem apgabaltiesa norāda turpmāk minēto.

[10] Dienests apelācijas sūdzībā norāda, ka pieteicējas rīcībā ir pārgājuši būtiski SIA „RIX TRADE GROUP" elementi – pieteicēja izmanto SIA „RIX TRADE GROUP" aktīvus (telpas, preču krājumus) to līdzšinējā veidā un profilā bez būtiskām izmaiņām, pieteicēja turpina SIA „RIX TRADE GROUP" veikto komercdarbības veidu tās saimnieciskās darbības vietā ar tās darbaspēku, kā arī pieteicēja ir pārņēmusi SIA „RIX TRADE GROUP" piegādātājus un pircējus, iegūstot ar pieprasījumu nodrošinātu tirgus segmenta daļu, kuru iepriekš aizņēma SIA „RIX TRADE GROUP".

Augstākā tiesa 2019.gada 21.maija spriedumā lietā Nr.SKA-631/2019 (A420289415) ir atzinusi, ka, lai atzītu uzņēmuma pārejas faktu un secinātu, ka ir notikusi uzņēmuma vai uzņēmuma patstāvīgas daļas nodošana, ir būtiski konstatēt, ka ieguvējam ir pārgājis tāds uzņēmuma elementu kopums, kas ir pietiekams patstāvīgas, neatkarīgas saimnieciskās darbības veikšanai. Tādējādi, lai konstatētu uzņēmuma pāreju, ir jākonstatē uz konkrētu komercdarbības veidu attiecināmi kritēriji, kas nosaka uzņēmuma pāreju. Līdz ar to faktisko apstākļu izvērtējums šajā kontekstā veicams, apsverot, vai ieguvējam ir nodots viss, kas ir nepieciešams pastāvīgai saimnieciskās darbības turpināšanai. Savukārt tas, kāds elementu kopums ir pietiekams, ir atkarīgs no konkrētā saimnieciskās darbības veida.

[11] Dienests uzskata, ka ir pierādījis, ka ir konstatējams tāds uzņēmuma pārejas elements, kas saistīts ar telpu pārņemšanu, un uzsver, ka rajona tiesa nav ņēmusi vērā, ka, lai arī starp pieteicēju un SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" 2018.gada 1.jūnijā noslēgts līgums par noliktavas pakalpojumu sniegšanu Nr.NP-2018/4, faktiski atbilstoši SIA „Rīgas saldētava" 2019.gada 22.augusta vēstulē norādītajam noliktavas pakalpojumi netika sniegti, pieteicēja SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" sniegtos pakalpojumus sāka izmantot tikai no 2019.gada februāra. Dienests arī norāda, ka liecinieki /pers. F/, /pers. U/, /pers. S/, /pers. T/ sniedza vispārīgus paskaidrojumus, kas neattiecas uz strīda periodu līdz 2019.gada 1.februārim.

Pārsūdzētajā lēmumā dienests savu viedokli par to, ka notikusi aktīvu pārņemšana, kas noformēta kā preču iegāde, pamatojis citstarp ar apstākļiem, ka tika saglabāta uzņēmuma atrašanās vieta un darbības veids un pieteicēja, pakāpeniski palielinot savas darbības apjomu (vienlaikus SIA „RIX TRADE GROUP" to samazinot), pārņēma tās pašas telpas, ko sākotnēji izmantoja SIA „RIX TRADE GROUP".

Lietā noskaidrots, ka SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" reģistrēta 2018.gada 29.maijā ar darbības veidu „gaļas un gaļas produktu vairumtirdzniecība", 2018.gada 11.jūnijā tā reģistrēta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā, juridiskā adrese – /adrese/. Attiecīgās saimnieciskās darbības vietas izvēli pieteicēja ir ticami pamatojusi, proti, tur SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" sniedz preču uzglabāšanas pakalpojumu Pārtikas un veterinārā dienesta sertificētā noliktavu kompleksā, kas atbilst pārtikas aprites uzņēmumu vajadzībām, kuras darbojas citstarp ar gaļas produktiem, un šī ir viena no nedaudzām šāda veida noliktavām Rīgā un Latvijā kopumā.

Nav strīda, ka, lai arī līdz 2018.gada 31.oktobrim sabiedrība aktīvu saimniecisko darbību neveica (nav deklarētas iegādes un piegādes), atbilstoši pieteicējas amatpersonas paskaidrojumiem jau šajā periodā veica virkni sagatavošanās pasākumus – reģistrāciju Pārtikas un veterinārajā dienestā, klientu apzināšanu un datu bāzes izveidošanu, tāpat nav strīda par to, ka jau 2018.gada 1.jūnijā ar SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" tika noslēgts nomas līgums par pirmās biroja telpas nomu, kas attiecīgajā datumā arī nodota pieteicējas lietošanā. Tāpat jau minētajā datumā pieteicēja noslēgusi līgumu ar SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" par noliktavas pakalpojumu sniegšanu.

Lai arī SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" 2019.gada 22.augusta vēstulē (*lietas 2.sējuma 188.lapa*) norādījusi, ka pieteicēja noliktavas sniegtos pakalpojumus (kā kompleksu pakalpojumu klāstu) sāka izmantot no 2019.gada februāra, kad sāka iesniegt pieteikumus noliktavas darbību izpildei, lēmumā par audita rezultātiem dienests ir konstatējis, ka arī 2019.gada janvārī pieteicēja iegādājusies preces – gaļu un gaļas izstrādājumus – bez pārvietošanas. Kā izriet no pieteicējas amatpersonas /pers. E/ 2019.gada 25.jūlija paskaidrojumiem, no preču noliktavas sākotnēji nebija rēķinu par preču uzglabāšanu, jo no SIA „RIX TRADE GROUP" tika pirkta prece, kurai uzreiz brauca pakaļ SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" klienti. Pirmās instances tiesas sēdē gan pieteicējas amatpersona, gan liecinieki apstiprināja, ka pieteicēja preces no SIA „RIX TRADE GROUP" saņēma bez transportēšanas, precēm pieejas fiziski nebija ne pieteicējas, ne SIA „RIX TRADE GROUP" darbiniekiem un amatpersonām, pēc elektroniski sistēmā noformētiem dokumentiem darbības ar preci veica SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" darbinieki, tālāk informējot preču saņēmēju, kā arī fiziski nododot preci loģistikas kompānijām tālākai piegādei pieteicējas klientiem.

Tātad, pat ja pirms 2019.gada februāra SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" rēķinus par pakalpojuma sniegšanu neizsniedza pieteicējai, tas nenozīmē, ka SIA „RĪGAS SALDĒTAVA", izsniedzot preces klientiem, nevarēja darboties pēc SIA „RIX TRADE GROUP" norādījumiem. Kā izriet no lietas materiāliem, SIA „RIX TRADE GROUP" attiecīgi rēķini par noliktavas operāciju pakalpojumiem tika izrakstīti.

Turklāt apgabaltiesa nekonstatē, ka izskatāmās lietas ietvaros būtu piešķirama izšķiroša nozīme apstāklim, kura komersanta uzdevumā rīkojās SIA „RĪGAS SALDĒTAVA", jo lietā nav strīda par to, ka attiecīgo preču piegādes ir notikušas. Dienesta pozīcijas pamatā bija apsvērums, ka iepriekš pieteicējas rīcībā nebija telpu, kur glabāt produkciju, proti, tikai SIA „RIX TRADE GROUP" savu darbību izbeidzot, pieteicēja šādas telpas ieguva (pārņēma), kas secīgi liecina par uzņēmuma pāreju.

Rajona tiesa pamatoti ņēma vērā, ka ne biroja, ne noliktavas telpas nebija SIA „RIX TRADE GROUP" īpašumā – minētais uzņēmums tās nomāja gluži tāpat kā citi ar gaļas un gaļas produktu vairumtirdzniecību saistīti uzņēmumi, kuru saimnieciskās darbības veikšanas vietas izvēli nosaka tie paši apsvērumi. Turklāt komercsabiedrības nevis nomāja konkrētu noliktavas telpu, bet gan saņēma no SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" kompleksu pakalpojumu, kurā ietilpa preces uzglabāšana, pārvietošana, iekraušana, izkraušana, komplektēšana, kā arī noteikta skaita palešu vietu un noteiktu kvadrātmetru preces uzglabāšanai rezervēšana.

Minētais izskatāmo situāciju atšķir, piemēram, no Eiropas Savienības Tiesas konstatētajiem apstākļiem 2011.gada 10.novembra spriedumā *Schriever* lietā (*C-444/10, EU:C:2011:724*), kurā par visu aktīvu nodošanu liecināja īpašumtiesību uz preču krājumu un mazumtirdzniecības veikala iekārtas nodošana vienlaikus ar minētā veikala telpu iznomāšanu īpašumtiesību saņēmējam uz nenoteiktu laiku. Izskatāmajā gadījumā SIA „RIX TRADE GROUP" attiecīgās

telpas pieteicējai nenodeva – SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" papildus biroja telpas pieteicējai iznomāja pēc tam, kad bija lauzusi līgumu ar SIA „RIX TRADE GROUP" sakarā ar laikus nenomaksātu nomas maksu, un no lietas materiāliem neizriet, ka pieteicēja bija paudusi vēlmi savai darbībai izmantot tieši SIA „RIX TRADE GROUP" atbrīvotās telpas, piemēram, tādēļ, ka tās bija kā īpaši pielāgotas (aprīkotas) pieteicējas saimnieciskās darbības specifikai. Arī attiecībā uz noliktavas pakalpojumu nav konstatējams, ka, tikai SIA „RIX TRADE GROUP" laužot savu līgumu ar SIA „RĪGAS SALDĒTAVA", šādu pakalpojumu varēja sākt izmantot pieteicēja – kā jau lietā tika noskaidrots, tiesības izmantot noliktavas pakalpojumu (kas ietvēra gan noteikta apjoma vietas rezervāciju, gan darbības ar preci) pieteicēja ieguva jau ar 2018.gada 1.jūnijā līgumu par noliktavas pakalpojumu sniegšanu Nr.NP-2018/4, un nav konstatējams, ka SIA „RIX TRADE GROUP" līguma laušana ietekmēja pieteicējas tiesību apjomu.

Līdz ar to, ņemot vērā, ka ne biroja, ne noliktavas telpas izskatāmajā gadījumā nebija tāds aktīvs, rīcība ar kuru atkarīga no SIA „RIX TRADE GROUP" ieskatiem, kā arī SIA „RIX TRADE GROUP" tiesību (saistību) izbeigšanās (laužot attiecīgos nomas līgumus) neietekmēja pieteicējas tiesību (saistību) apjomu un darbību kopumā, apstāklis, ka pieteicēja savu saimniecisko darbību, tāpat kā SIA „RIX TRADE GROUP", veica telpās, kas nomātas no SIA „RĪGAS SALDĒTAVA", neliecina par uzņēmuma pāreju.

[12] Dienests norāda, ka nav saprotama pieteicējas rīcība, noformējot rakstveida preču pārdošanas līgumu, ja tas pēc satura ir formāls un tā nosacījumi netiek ievēroti. Dienests arī uzskata, ka lietā nav pierādījumu tam, ka rakstveida līgums tika sagatavots pēc dienesta norādēm, un attiecīgu apgalvojumu dienesta ieskatā ļauj apšaubīt pretrunas /pers. E/ paskaidrojumos un /pers. F/ liecībās. Dienests uzsver, ka tikai /pers. F/ tiesas sēdē liecināja, ka preču pasūtīšana ir notikusi telefoniski, jo gan no /pers. F/ 2019.gada 23.jūlija paskaidrojuma, gan no /pers. E/ 2019.gada 22.jūlija paskaidrojuma izriet, ka preču pasūtījumi veikti mutvārdos klātienē. Tiesas secinātais, ka /pers. F/ rakstveida paskaidrojumi saskan ar tiesas sēdē sniegtajām liecībām, kā arī neatšķiras no /pers. E/ rakstveida un tiesas sēdē sniegtajiem paskaidrojumiem, dienesta ieskatā neatbilst patiesībai.

Lietā nav strīda par to, ka darījumi starp pieteicēju un SIA „RIX TRADE GROUP" strīdus periodā ir notikuši. Pieteicējas amatpersona /pers. E/ tiesas sēdē paskaidroja, ka, tā kā līguma puses atradās vienā ēkā, vienošanās par preces daudzumu un cenu notikusi personīgi ar SIA „RIX TRADE GROUP" amatpersonu /pers. F/ (*lietas 3.sējuma 178.lapas otra puse, audioierakstā 01.02.38 – 01.22.35*).

Pirmās instances tiesa pamatoti neatstāja bez ievērības /pers. E/ tiesas sēdē paskaidroto, ka 2018.gada 12.novembra preču pārdošanas līgums Nr.2018/11-12 ticis noslēgts rakstveida formā tikai pēc tam, kad dienesta darbinieki vērsuši uzmanību uz līguma neesību (*lietas 3.sējuma 178.lapas otra puse, audioierakstā 01.07.47 – 01.08.40*).

Var piekrist dienestam, ka lietā nav citu pierādījumu, kas apstiprina šo pieteicējas amatpersonas paskaidrojumu, citstarp nav strīda par to, ka attiecīgus norādījumus dienests pieteicējai nav devis rakstveidā. Tomēr apgabaltiesa /pers. E/ paskaidrojumus uzskata par ticamiem, ņemot vērā, ka citās lietās pārsūdzētie dienesta administratīvie akti liecina par to, ka rakstveida vienošanās neesību dienests parasti uzskata par vienu no apstākļiem, kas liek apšaubīt darījumu norisi, preču un pakalpojumu faktisku saņemšanu.

Nav pamata uzskatīt, ka atbilstoši Civillikuma 1483.pantam attiecīgais līgums obligāti bija noslēdzams rakstveidā. Civillikuma 1489.pants noteic, ka gadījumā, ja likums neprasa darījuma rakstisku formu, bet puses pašas labprātīgi ir par to vienojušās, tad jāizšķir, vai viņu vienošanās nolūks bijis dabūt rakstisku aktu tikai kā līdzekli pierādījuma atvieglošanai, vai arī nedot darījumam spēku pirms tā izteikšanas rakstiskā formā. Pirmajā gadījumā darījums ir spēkā jau pirms akta sastādīšanas, tiklīdz puses vienojas par tā satura būtību, un no tā brīža viņām sākas tiesība prasīt darījuma izteikšanu rakstiskā formā. Otrajā gadījumā turpretim starp pusēm notikušais darījums līdz akta galīgai izgatavošanai nesaista nevienu no tām, un tādēļ katrai pusei ir tiesība no tā vienpusēji atkāpties. Savukārt Civillikuma 1490.pants noteic, ka gadījumā, ja par minētās vienošanās nolūku (1489.p.) rodas strīds, tad šaubu gadījumā pieņemams, ka akta sastādīšana domāta vienīgi pierādījuma atvieglošanai. Tas ir it sevišķi tad, ja puses norunājušas uzrakstīt darījumu tikai pēc tam, kad tās jau vienojušās par visiem citiem tiesiskā darījuma noteikumiem.

Ievērojot minēto, apgabaltiesa atzīst par ticamu, ka komercsabiedrības, zinot attiecīgo dienesta praksi nodokļu lietās, var nolemt noslēgt rakstveida vienošanos galvenokārt kā līdzekli pierādījumu atvieglošanai arī gadījumos, ja jau iepriekš vienojušās par darījuma noteikumiem un jau rīkojas atbilstoši tiem.

Izskatāmajā gadījumā līgums paredz, ka pārdevējs pēc pircēja iepriekšēja pasūtījuma pārdod pircēja pasūtītas un ar pārdevēju saskaņotas preces un piegādā tās pircējam, bet pircējs apņemas pasūtītās preces pieņemt un apmaksāt saskaņā ar līguma noteikumiem (1.1.apakšpunkts). Preces tiek piegādātas atsevišķās partijās, pamatojoties uz pircēja pasūtījumiem, kurus pircējs izpilda vai nu rakstiski, vai pa faksu vai telefonu. Katrā pasūtījumā pircējs uzrāda preču daudzumu, sortimentu, piegādes vietu un laiku (1.3.apakšpunkts). Preču piegādi noformē ar preču pavadzīmi-rēķinu, kurā uzrāda preču nosaukumu, daudzumu un vērtību katrā atsevišķā partijā (1.4.apakšpunkts). Katras atsevišķas preču partijas nodošana un pieņemšana tiek noformēta ar preču pavadzīmes-rēķina parakstīšanu (2.1.apakšpunkts).

Nav pamata uzskatīt, ka līgumā paredzētā kārtība būtu pretrunā ar ierastu praksi attiecīgā veida uzņēmējdarbībai. Apgabaltiesa arī piekrīt rajona tiesas norādītajam, ka, ņemot vērā, ka darījumi starp pieteicēju un SIA „RIX TRADE GROUP" notika katru dienu, būtu nesamērīgi prasīt, lai puses katram darījumam slēgtu rakstveida līgumu, kurā atspoguļota detalizēta informācija par darījuma būtiskajām sastāvdaļām.

/pers. F/ 2019.gada 23.jūlija rakstveida paskaidrojumā norādījis, ka pasūtījumu veikšana galvenokārt notikusi telefoniski vai tiekoties. Tā kā SIA „RIX TRADE GROUP" atradās tajā pašā ēkā, pasūtījumi tika nodoti personīgi (*lietas*

*3.sējuma 81., 82.lapa*). /pers. F/ 2021.gada 31.marta tiesas sēdē liecināja, ka praksē netiek slēgts līgums par konkrētu sortimentu un cenu, bet gan līgums tiek slēgts, lai apliecinātu nodomu sadarboties. Prece tiek pārdota pēc preču pavadzīmes, bet pārējie noteikumi tiek atrunāti telefoniski. Mutiska vienošanās šādos gadījumos notikusi ne tikai ar /pers. E/, bet arī ar visiem pārējiem klientiem (*lietas 3.sējuma 178.lapas otra puse, audioierakstā 02.39.08 – 02.41.32*).

/pers. E/ 2019.gada 22.jūlija paskaidrojumā norādījis, ka, ņemot vērā to, ka atradies vienā ēkā ar SIA „RIX TRADE GROUP" /amats/ /pers. F/, faktiski preču pasūtījumus veicis mutiskā formā klātienē (*lietas 1.sējuma 115.lapa*). /pers. E/ tiesas sēdē paskaidroja, ka starp pieteicēju uz SIA „RIX TRADE GROUP" pamatā bija mutiska vienošanās (*lietas 3.sējuma 178.lapas otra puse, audioierakstā 01.15.10 – 01.15.20*).

Apgabaltiesas ieskatā, minētie paskaidrojumi un liecības norāda uz līdzīgiem faktiskajiem apstākļiem attiecībā uz to, kā starp pieteicēju un SIA „RIX TRADE GROUP" tika veikti pasūtījumi. Gan no /pers. F/, gan arī /pers. E/ rakstveida paskaidrojumiem un liecībām izriet, ka pasūtījumu veikšana notikusi mutvārdos. Minētais atbilst arī līguma nosacījumiem, kas paredzēja iespējumu pasūtījumus veikt gan rakstiski, gan pa faksu, gan telefoniski, un pēdējais, apgabaltiesas ieskatā, ietver saziņu mutvārdos.

Starp pusēm esošos darījumus apliecina pavadzīmes, kurās norādīti darījuma rekvizīti un informācija par preces cenu, sortimentu, daudzumu, kā arī preces realizācijas un apmaksas termiņu. No lietas materiāliem izriet, ka pavadzīmes par 2019.gada janvāri un februāri dienestam tika nosūtītas vienlaikus ar preču pārdošanas līgumu. Līdz ar to dienestam bija iespēja izdarīt secinājumus, balstoties ne tikai uz līgumu, kura nosacījumus dienests uzskata par vispārīgiem, bet arī ņemot vērā informāciju, kas izriet no pavadzīmēm.

[13] Dienests vērsis tiesas uzmanību uz apstākli, ka pieteicējas /amats/ /pers. E/ un SIA „RIX TRADE GROUP" /amats//pers. F/ iepriekš strādāja SIA „Pārtikas kompānija", pieteicējas /amats/ /pers. E/ attiecīgajos periodos bija SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" īpašnieks un /amats/, bet secīgi pēc tam par SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" īpašnieci kļuva /pers. E/ sieva. Dienesta ieskatā minētie apstākļi norāda uz pieteicējas, SIA „RIX TRADE GROUP" un SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" reģistrēto amatpersonu savstarpējo pazīšanos, komercsabiedrību saistību un informētību par otra uzņēmuma saimniecisko darbību, kas pārsniedz tās informācijas apjomu, kādu par savu saimniecisko darbību atklāj neatkarīgs komersants, un kas atvieglo saskaņoto darbību veikšanu darījumu noformēšanā.

Attiecīgos apstākļus rajona tiesa ir vērtējusi (*sk. šī sprieduma 5.5.12.punktu*), un apgabaltiesa attiecīgo motivāciju atzina par pamatotu un tai pievienojās.

Nav strīda, ka SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" /amats/ /pers. E/ un SIA „RIX TRADE GROUP" amatpersona /pers. F/ no 2007. līdz 2014.gadam strādāja komercsabiedrībā SIA „Pārtikas kompānija" – /pers. E/ kā īpašnieks un amatpersona, savukārt /pers. F/ kā darba ņēmējs. Taču minētais vienlaikus apliecina arī to, ka viņiem abiem bija pieejama SIA „Pārtikas kompānija" klientu informācija, proti, nav pamata uzskatīt, ka starp viņiem tobrīd vai vēlāk būtu pastāvējušas kādas slēptas vienošanās ar mērķi iegūt SIA „Pārtikas kompānija" klientu informāciju. /pers. E/ un /pers. F/ ir snieguši ticamus paskaidrojumus par savas sadarbības izbeigšanas apstākļiem, kas liecina par to, ka SIA „RIX TRADE GROUP" tika izveidots kā ar SIA „Pārtikas kompānija" konkurējošs uzņēmums.

Tāpat nav strīda par to, ka /pers. E/ no 2007.gada 10.oktobra līdz 2018.gada 30.maijam bija SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" īpašnieks, bet no 2016.gada 3.oktobra līdz 2018.gada 30.novembrim – SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" /amats/. Līdz ar to, ņemot vērā, ka SIA „RIX TRADE GROUP" sadarbojās ar SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" (nomājot biroja telpas un saņemot noliktavas operāciju pakalpojumus atbilstoši 2016.gada 5.janvāra līgumam), var piekrist, ka /pers. E/ rīcībā varēja būt informācija par SIA „RIX TRADE GROUP" darījumiem (uzņēmumiem, kuri preci piegādājuši, un uzņēmumiem, kuriem prece tālāk realizēta). Taču arī šajā gadījumā apstāklis, ka šāda informācija jau varēja būt /pers. E/ rīcībā, padara par maz ticamu apgalvojumu, ka bija nepieciešama vēl kāda slēpta vienošanās ar /pers. F/ ar mērķi atvieglot saskaņotu darbību veikšanu darījumu noformēšanai.

Vienlaikus arī SIA „RIX TRADE GROUP" un SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" sadarbība pati par savi neliecina par šādu slēptu vienošanos esību, jo nav atstājams bez ievērības, ka visi uzņēmumi, kas veica saimniecisko darbību attiecīgajā jomā šajā juridiskajā adresē, rīkojās līdzīgi, proti, nav konstatējams, ka sadarbība starp SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" un SIA „RIX TRADE GROUP" bija pamatota ar kādu papildu vienošanos, kas balstīta uz /pers. E/ un /pers. F/ iepriekšēju pazīšanos. Apgabaltiesa jau iepriekš konstatēja, ka izvēli izmantot SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" noliktavas pakalpojumu uzņēmumiem, kas darbojās attiecīgajā jomā, noteica objektīvi apsvērumi. Izvērtējot pieteicējas pārstāvja pieteikumā un tiesas sēdē norādīto, liecinieku /pers. S/, /pers. T/, /pers. U/, /pers. V/, /pers. Z/ liecības, kā arī internetā pieejamo informāciju, tiesai neradās šaubas par to, ka konkrētajā gadījumā SIA „RĪGAS SALDĒTAVA" ir bijusi piemērotākais komersants noliktavas-saldētavas pakalpojuma sniegšanai atbilstoši saražotās produkcijas uzglabāšanas nepieciešamībai un nosacījumiem.

No dienesta lēmuma neizriet, ka 2018.gadā, kad /pers. F/ uzņēmums bija nonācis finansiālās grūtībās, /pers. F/ būtu piedāvājis SIA „RIX TRADE GROUP" preci /pers. E/ zem tirgus vērtības, kas varētu liecināt par pazīstamo personu slēptu vienošanos. Arī SIA „RIX TRADE GROUP" maksātnespējas procesa administratore J.Galuška nav norādījusi uz slēptu vienošanos pastāvēšanu.

Ievērojot minēto, rajona tiesas secinājums, ka starp pieteicēju un SIA „RIX TRADE GROUP" nav konstatējamas tādas slēptas vienošanās, kas atvieglo saskaņoto darbību veikšanu darījumu noformēšanā, citstarp deva iespēju SIA „RIX TRADE GROUP" izvairīties no nodokļu maksājumu veikšanas valsts budžetā, ir pamatots.

[14] Dienests apelācijas sūdzībā norādījis, ka tiesa nav izvērtējusi visus lietā konstatētos apstākļus par darbinieku pāriešanu pie pieteicējas kopsakarā ar liecinieku liecībām.

Attiecīgos apstākļus rajona tiesa ir vērtējusi (*sk. šī sprieduma 5.5.14.punktu*), un apgabaltiesa attiecīgo motivāciju atzina par pamatotu un tai pievienojās.

No /pers. T/ rakstveida paskaidrojuma izriet, ka par darba iespējām SIA „RIX TRADE GROUP" uzzinājusi no sludinājumu portāla *ss.com.* /pers. T/ laika periodā no 2015.gada 15.decembra līdz 2019.gada 4.februārim uzņēmumā strādājusi par /amats/. Par darba iespējām SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" /pers. T/ uzzinājusi ēdnīcā no /pers. Z/. /pers. T/ SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" no 2019.gada 5.februāra strādājusi par /amats/ (*lietas 3.sējuma 52.-54.lapa*).

No /pers. S/ rakstveida paskaidrojuma izriet, ka par darba iespējām SIA „RIX TRADE GROUP" uzzinājusi no sludinājumu portāla *ss.com.* /pers. S/ laika periodā no 2018.gada 2.jūlija līdz 2019.gada 25.februārim uzņēmumā strādājusi par /amats/. Darba attiecības tika pārtrauktas, jo uzņēmums tika slēgts. Par darba iespējām SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" /pers. S/ uzzinājusi ēdnīcā no /pers. Z/. SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" strādājusi par /amats/ ar prečziņa pienākumiem (*lietas 3.sējuma 64., 65.lapa*).

No /pers. Z/ rakstveida paskaidrojuma izriet, ka par darba iespējām SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" uzzinājusi no paziņām dzimšanas dienas svinību laikā. /pers. Z/ no 2018.gada 19.decembra uzņēmumā strādājusi par /amats/ (*lietas 1.sējuma 137., 138.lapa*). /pers. Z/ tiesas sēdē liecināja, ka /pers. T/ un /pers. S/ satikusi pusdienlaikā virtuvē un viņas norādījušas, ka drīzumā uzsāks darba meklēšanu. /pers. Z/ iedevusi /pers. E/ kontakttālruni, lai piezvana un painteresējas par to, vai SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" nav kādas brīvas vakances. Pēc kāda laika /pers. T/ un /pers. S/ uzsāka darbu SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" (*lietas 4.sējuma 59.lapas otra puse, audioierakstā 00.38.10 – 00.39.00*).

No minētā izriet, ka SIA „RIX TRADE GROUP" darbinieces /pers. T/ un /pers. S/ pēc sarunas ar /pers. Z/ pašas pēc savas iniciatīvas vērsušās pie /pers. E/, vaicājot par darba iespējām SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA".

Apgabaltiesas ieskatā jebkuram tirgum, kurā piedalās neliels komersantu skaits, raksturīgs, ka darbinieki var rotēt tā ietvaros, īpaši gadījumā, kad kāda komercsabiedrība pamet tirgu, bet cita paplašinās, kā tas bija konkrētajā gadījumā.

Tāpat arī apgabaltiesa ņem vērā, ka darba tiesiskās attiecības ar SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" neuzsāka /pers. F/ un /pers. F/, un arī SIA „RIX TRADE GROUP" /amats/ /pers. V/ tiesas sēdē liecināja, ka nav bijusi darba tiesiskajās attiecībās ar SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" (*lietas 4.sējuma 5.lapas otra puse, audioierakstā 00.22.20 – 00.25.02*).

Līdz ar to apgabaltiesa piekrīt rajona tiesas norādītajam, ka tas vien, ka pēc tam, kad SIA „RIX TRADE GROUP" saskārās ar finansiāla rakstura problēmām, tika pasludināts tiesiskās aizsardzības process, trīs darbinieki ir uzsākuši darbu pie pieteicējas, neliecina par SIA „RIX TRADE GROUP" darbinieku pārņemšanas procesu.

Dienesta ieskatā darba ņēmējas /pers. T/ liecinātais, ka apmācības notika vienu nedēļu, nav nepieciešamas specifiskas zināšanas, darba izpildei pietiekama vidējā izglītība, liek kritiski raudzīties uz rajona tiesas secinājumu, ka daudz izdevīgāk ir uzsākt darba tiesiskās attiecības ar personu, kurai nav nepieciešams apmācības process, kura pārzina pavadzīmju apstrādes procesu un lietvedības programmu.

No lietas materiāliem izriet, ka /pers. T/ /amats/SIA „RIX TRADE GROUP" strādāja jau vairākus gadus, veicot līdzīga rakstura pienākumus kā vēlāk SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" (*lietas 3.sējuma 55.lapa*). Apgabaltiesai nerodas šaubas, ka uzņēmuma interesēs ir nodibināt darba tiesiskās attiecības ar pieredzējušu darbinieku, šajā gadījumā – kurš citā uzņēmumā strādājis ar pavadzīmju apstrādes procesu un lietvedības programmu, nodrošinot viņam papildu neilgas apmācības jaunajā darbavietā, radot izpratni par uzņēmuma un konkrētā amata pienākumu specifiku, nevis nodarbināt personu bez pieredzes, paļaujoties, ka viņš neilgās apmācībās iegūtās zināšanas spēs praktiski pielietot praksē.

[15] Apelācijas sūdzībā dienests norādījis, ka tiesa pieļāvusi procesuālo tiesību nomu pārkāpumus, proti, taisot spriedumu, nav vispusīgi pilnīgi un objektīvi pārbaudījusi un izvērtējusi pierādījumus lietā, kā rezultātā nonākusi pie nepareiziem secinājumiem un pieņēmusi nepamatotu spriedumu.

Apgabaltiesa norāda, ka tas vien, ka procesa dalībnieka un tiesas viedoklis par lietas izspriešanai nepieciešamajiem pierādījumiem atšķiras, nevar būt par pamatu secinājumam, ka tiesa nav pilnīgi, vispusīgi un objektīvi izvērtējusi lietā esošos pierādījumus (*sk. Senāta 2007.gada 22.jūnija sprieduma lietā Nr.SKA-305/2007 10.punktu, 2007.gada 24.maija sprieduma lietā Nr.SKA-219/1007 11.punktu*).

Tāpat arī ir kritiski vērtējams dienesta norādītais, ka tiesa lietā esošos pierādījumus, paskaidrojumus un liecinieku liecības vērtējusi nošķirti, nevis kopumā. Tas vien, ka dienests nepiekrīt tiesas viedoklim, nenozīmē, ka rajona tiesa nav vispusīgi un objektīvi novērtējusi lietā esošos pierādījumus, paskaidrojumus un liecinieku liecības, vērtējot tās kopumā.

[16] Ievērojot minēto, kā arī pievienojoties pirmās instances tiesas secinātajam, Administratīvā apgabaltiesa pieteikumu atzīst par pamatotu.

[17] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmo daļu, ja pieteikums pilnībā vai daļēji apmierināts, tiesa piespriež no atbildētāja par labu pieteicējam viņa samaksāto valsts nodevu.

Pieteicēja par pieteikuma iesniegšanu tiesā ir samaksājusi valsts nodevu 30 *euro* apmērā (*lietas 1.sējuma 9.lapa*).

Atbilstoši Ministru kabineta 2013.gada 12.februāra noteikumu Nr.85 „Kārtība, kādā administratīvajā lietā iemaksā, atmaksā un atlīdzina valsts nodevu un iemaksā un atmaksā drošības naudu" 13.punktam valsts nodevu atlīdzina mēneša laikā pēc tiesas vai tiesneša nolēmuma stāšanās spēkā Administratīvā procesa likuma 126.pantā minētajos gadījumos no tās iestādes budžeta līdzekļiem, kura attiecīgajā administratīvajā lietā bijusi pieaicināta atbildētāja pusē.

**Rezolutīvā daļa**

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmo daļu, 307., 309.pantu un 329.panta pirmo daļu, Administratīvā apgabaltiesa

**nosprieda**

apmierināt SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" pieteikumu.

Atcelt Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2020.gada 29.janvāra lēmumu Nr.30.2-22.7/372 daļā, ar kuru pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķināts pievienotās vērtības nodoklis 158 838,19 *euro*, soda nauda 47 651,46 *euro* un nokavējuma nauda 9124,63 *euro*, kā arī samazināts no budžeta atmaksājamais pievienotās vērtības nodoklis par 26 832,29 *euro* un saistībā ar to aprēķināta soda nauda 8049,69 *euro*.

Uzlikt pienākumu Valsts ieņēmumu dienestam 30 dienu laikā no sprieduma spēkā stāšanās dienas izdot administratīvo aktu, ar kuru SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" tiktu atmaksāta pievienotās vērtības nodokļa pārmaksa par 2019.gada janvāri 1921,46 *euro* apmērā un par 2019.gada februāri 24 910,8 *euro* apmērā.

Piespriest no Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta par labu SIA „PĀRTIKAS LĪNIJA" (reģistrācijas numurs 40203146340) tās samaksāto valsts nodevu 30 *euro* apmērā.

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

Tiesnese referente A.Šteinberga

Tiesneši M.Birzgalis

M.Osmane