Lietas Nr. A420509512
Lietas arhīva Nr. A42-02049-14/13

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2014. gada 8. aprīlī

Administratīvā rajona tiesa

šādā sastāvā: tiesnesis Ojārs Priedītis,

piedaloties pieteicējas SIA „Argente ltd" pilnvarotajam pārstāvim /pers. A/,

atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes – Valsts ieņēmumu dienesta, pārstāvim Rolandam Vītiņam,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu SIA „Argente ltd" pieteikumā par Valsts ieņēmumu dienesta 2012.gada 20.jūlija lēmuma Nr.22.4.8/57771 atzīšanu par prettiesisku, atcelšanu un labvēlīga administratīvā akta izdošanu, ar kuru SIA „Argente ltd" tiktu atmaksāta pievienotās vērtības nodokļa pārmaksa.

konstatēja

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk arī – Dienests vai atbildētājs) Nodokļu kontroles pārvalde no 2012.gada 2.janvāra līdz 30.martam veica SIA „Argente ltd" (turpmāk arī – pieteicēja) pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu par laika periodu no 2010.gada maija līdz augustam.

Dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu ceturtās audita daļas galvenā nodokļu inspektore ar 2012.gada 30.marta lēmumu Nr.23.10/302 (turpmāk arī – Sākotnējais lēmums) pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķināja PVN Ls 1056,57, soda naudu Ls 316,98 un nokavējuma naudu Ls 81,72, samazināja no budžeta atmaksājamo PVN par Ls 43 865,06 un saistībā ar to aprēķināja soda naudu Ls 13 159,51.

[2] Nepiekrītot Sākotnējam lēmumam, pieteicēja tos apstrīdēja Dienestā, lūdzot to atcelt. 2012.gada 20.jūlijā Dienesta ģenerāldirektore pieņēma lēmumu Nr.22.4.8/57771 (turpmāk – Lēmums), ar kuru atstāja negrozītu Sākotnējo lēmumu norādot turpmāk minēto.

[2.1] No pārbaudes materiāliem redzams, ka pieteicēja 2011.gada jūnija – jūlija PVN deklarācijās veica priekšnodokļa atskaitījumus Ls 44 921,63 (2011.gada jūnijā Ls 28 436,53 un jūlijā Ls 16 485,1) saskaņā ar SIA „ARGENTE" vārdā noformētajām pavadzīmēm par precēm. Kā deklarēto darījumu apliecinošus dokumentus pārbaudei pieteicēja uzrādījusi arī ar SIA „ARGENTE" 2011.gada 1.jūnijā noslēgto līgumu Nr.52/2011 par materiālu pārdošanu un 2011.gada 30.jūnijā noslēgto līgumu Nr.46/2011 par veidņu sistēmas elementu pārdošanu.

Atbilstoši līgumiem SIA „ARGENTE" apņemas pārdot materiālus un preces, kas atrodas pārdevēja noliktavā /adrese/. Turklāt saskaņā ar līgumu Nr.52/2011 pārdevējs piešķir pircējam (pieteicējai) kredītlimitu saņemtajām precēm par summu Ls 103 000 ar apmaksas termiņu 9 mēneši, nenorādot datumu, no kura tiek aprēķināts apmaksas termiņš.

Izvērtējot līgumos Nr.52/2011 un Nr.46/2011 par preču pārdošanu norādīto, Dienests konstatēja, ka tajos nav norādīta informācija par preču sortimentu, daudzumu, cenām, kvalitātes prasībām, pārbaudes kārtību, garantijām, piegādi, piegādes vietas un laika saskaņošanu.

No lietas materiāliem izriet, ka SIA „ARGENTE" vārdā noformētajās 2011.gada jūnija un jūlija preču pavadzīmēs kā preču un pamatlīdzekļu atrašanās vieta norādīta /adrese/, kas darījumu brīdī netiek mainīta, t.i. darījuma periodā noliktavu /adrese/ izmanto gan SIA „ARGENTE", gan pieteicēja. Tas nozīmē, ka preces faktiski netika pārvietotas – preces izsniegtas un saņemtas /adrese/.

Atbilstoši Dienesta rīcībā esošajai informācijai pieteicējas juridiskā adrese un SIA „ARGENTE" Dienesta reģistrētās struktūrvienības „Noliktava" adrese ir viena un tā pati – /adrese/, ko apliecina arī 2011.gada 15.novembrī veiktās pieteicējas juridiskās adreses /adrese/ apsekošanas dati (apsekošanas akts Nr.23.3.2/159), proti, pieteicējas juridiskajā adresē atrodas biroja telpa un divas

noliktavas telpas, kurās atrodas preces.

[2.2] Pārbaudes materiāli liecina, ka SIA „ARGENTE" vārdā noformētajās pavadzīmēs nav norādīts saimnieciskā darījuma veids (preču pārdošana, pārvietošana vai nodošana).

Izvērtējot SIA „ARGENTE" vārdā noformētajās pavadzīmēs norādīto, Dienests konstatē, ka pieteicēja Dienestā ir iesniegusi divas vizuāli atšķirīgas 2011.gada 29.jūnija pavadzīmes Nr.ARG100191 (darījumu summa Ls 121 003,5 un PVN Ls 26 620,77), kurās kā preču izsniedzējs norādītas atšķirīgas personas.

2011.gada 3.novembrī tematiskās pārbaudes laikā iesniegtajā 2011.gada 29.jūnija pavadzīmē Nr.ARG100191 apmaksas termiņš norādīts 2011.gada 1.jūlijs, novēlotas apmaksas gadījumā soda nauda tiek aprēķināta 0,1% apmērā par katru nokavēto dienu, par preču izsniegšanu atbilstoši paraksta atšifrējumam parakstījusies /pers. H/ (minētajā periodā darba ņēmēja gan SIA „Argente ltd", gan SIA ,,ARGENRE").

Savukārt nodokļu auditam iesniegtajā 2011.gada 29.jūnija pavadzīmē Nr.ARG100191 apmaksas termiņš norādīts – saskaņā ar 2011.gada 30.jūnija līgumu Nr.46/2011, un par preču izsniegšanu atbilstoši paraksta atšifrējumam parakstījies /pers. I/ (SIA „ARGENTE" darba ņēmējs).

Tādējādi, izvērtējot SIA „ARGENTE" vārdā noformētajā 2011.gada 29.jūnija pavadzīmē Nr.ARG100191 norādīto, Dienests secina, ka nav identificējams faktiskais darījuma dokuments, preču izsniedzējs un apmaksas nosacījumi.

Tāpat atbilstoši pārbaudē konstatētajam norēķini par preci saskaņā ar audita pārskata tabulā Nr.3.1 uzrādītajām 2011.gada jūnija un jūlija pavadzīmēm nav veikti pilnā apmērā.

Vienlaikus lietā konstatētais liecina, ka pieteicēja pieņem kā darba ņēmējus tās pašas personas (/pers. J/, /pers. H/ un /pers. K/), kuras darījuma brīdī ir SIA „ARGENTE" darba ņēmējas.

Saskaņā ar Dienestam iesniegtajām atskaitēm par darba ņēmējiem aprēķināto darba samaksu 2011.gada maijā – jūlijā pieteicēja deklarējusi 3 darba ņēmējus – /pers. H/, /pers. J/ un /pers. K/, kuriem aprēķināta darba samaksa vidēji Ls 100 mēnesī, savukārt SIA „ARGENTE" 2011.gada aprīlī – jūlijā deklarējusi 6 darba ņēmējus – /pers. I/, /pers. J/, /pers. L/, /pers. H/, /pers. K/ un /pers. K/, kuriem darba samaksa nav aprēķināta.

[2.3] Tāpat informāciju par darījumu norisi sniedza SIA „ARGENTE" amatpersona /pers. K/ (pilnvaru termiņš no 2008.gada 20.jūnija līdz 2011.gada 20.augustam). No minētā paskaidrojuma (saņemts Dienestā 2012.gada 17.aprīlī) izriet, ka SIA „ARGENTE" nodevusi materiālās vērtības pieteicējai, jo bija nepieciešami līdzekļi, lai sāktu jaunus biznesa virzienus un atslogotu noliktavas izdevumus. Līgums un stingrās uzskaites pavadzīmes tika sagatavotas, izrakstītas un parakstītas noliktavā /adrese/. /pers. K/ norādīja, ka dokumentos norādītās preces bija reālas un pie parakstīšanas brīža bija noliktavā. Darījumu brīdī abām uzņēmējsabiedrībām noliktavas atradās /adrese/, kā arī tur esošās preces piederēja abām sabiedrībām. Lai zinātu, kurai uzņēmējsabiedrībai pieder konkrētā prece, prece tika marķēta pēc apraksta.

SIA „ARGENTE" bijusī amatpersona /pers. K/ sniedzis informāciju, ka viņa rīcībā nav sabiedrības grāmatvedības dokumentu, tos viņš nodevis nākamajai amatpersonai. Līdz ar to Dienesta rīcībā nav SIA „ARGENTE" grāmatvedības dokumentu un nav iespējams veikt SIA „ARGENTE" 2011.gada jūnija un jūlijā deklarēto darījumu datu salīdzināšanu ar pieteicēju.

[2.4] Vienlaikus Dienests pārbaudē konstatēja, ka likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 18.punkta „c", „f" un „g" apakšpunktu izpratnē pieteicējas saistītā persona no 2011.gada 16.maija līdz 20.augustam ir SIA „ARGENTE", kuru vienīgais dalībnieks un amatpersona bija /pers. K/ (pilnvaru termiņš SIA,,ARGENTE" no 2008.gada 20.jūnija līdz 2011.gada 20.augustam un pilnvaru termiņš SIA „Argente ltd" no 2011.gada 16.maija). Tātad /pers. K/ 2011.gada jūnijā un jūlijā abās sabiedrībās faktiski bija vienīgā persona, kas pārvaldīja abu sabiedrību saimniecisko darbību.

[2.5] Turklāt saskaņā ar Dienesta rīcībā esošo informāciju pieteicējai sākotnēji 2011.gada jūnijā bija izveidojusies budžetā iemaksājamā PVN summa Ls 804,56, bet pēc 2011.gada novembrī iesniegtajiem 2011.gada jūnija PVN deklarācijas labojumiem – izveidojusies no budžeta atmaksājamā PVN summa Ls 27 717,8, iekļaujot PVN deklarācijā deklarēto darījumu ar SIA „ARGENTE".

[2.6] Dienesta ieskatā lietā konstatētie apstākļi norāda uz to, ka darījumi ar grāmatvedības attaisnojuma dokumentos norādīto darījumu partneri SIA „ARGENTE" faktiski noformēti, lai SIA „ARGENTE" atbrīvotos no izveidotajām parādu saistībām valsts budžetā, savukārt pieteicēja iegūtu papildu līdzekļus PVN pārmaksu atmaksas veidā. Deklarēto darījumu mērķis bija samazināt ar nodokļiem apliekamo bāzi un budžetā maksājamo nodokļu summas, kas panākts, saistītajām personām vienojoties par īpašu un saskaņotu darbību šī mērķa sasniegšanai.

Līdz ar to Dienests secina, ka Dienesta Nodokļu kontroles pārvaldei bija pamats apstrīdēt SIA „ARGENTE" vārdā noformētajās pavadzīmēs norādīto darījumu faktisko esamību.

[2.7] Dienests secina, ka Dienesta Nodokļu kontroles pārvaldei saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 35.panta pirmo daļu, likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu, 32.panta pirmo, otro, trešo, piekto un sesto daļu pamatoti pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķināja PVN Ls 1056,57 (2011.gada jūnijā Ls 726,45 un jūlijā Ls 330,12), soda naudu Ls 316,98 (2011.gada jūnijā Ls 217,94 un jūlijā Ls 99,04) un nokavējuma naudu Ls 81,72, kā arī samazināja nepamatoti palielināto no budžeta atmaksājamo PVN par Ls 43 865,06 (2011.gada jūnijā Ls 27 710,08 un jūlijā Ls 16 154,98) un saistībā ar to aprēķināja soda naudu Ls 13 159,51 (2011.gada jūnijā Ls 8313,02 un jūlijā Ls 4846,49).

[3] 2012.gada 20.augustā tiesā saņemts pieteicējas pieteikums par Dienesta 2012.gada 20.jūlija lēmuma Nr.22.4.8/57771 atzīšanu par prettiesisku, atcelšanu un labvēlīga administratīvā akta izdošanu, ar kuru pieteicējai tiktu atmaksāta PVN pārmaksa.

Pieteikumā norādīti turpmāk minētie argumenti.

[3.1] Pieteicēja norāda, ka Lēmuma pieņemšanā nav ņemti vērā un izvērtēti viņas sniegtie paskaidrojumi un sūdzībā norādītie fakti un iebildumi. Turklāt attiecībā uz piemēroto sodu ir pārkāpti vispārējie soda piemērošanas principi, kas neparedz objektīvo izmeklēšanu.

[3.2] Uzņēmuma pārejas fakts administratīvā procesa ietvaros nav konstatējams, jo uzņēmumu pāreja atbilstoši Komerclikuma 20.pantam, ir uzņēmuma vai tā patstāvīgas daļas pārejas citas personas īpašumā vai lietošanā. Uzņēmuma pārejas sekas ir civiltiesiskas, nevis administratīvi tiesiskas; uzņēmuma pāreja (ja kāda no pusēm to apstrīd) ir konstatējama prasības kārtībā (civilprocesā). Jāatzīmē, ka Latvijā nav nostiprinājusies judikatūra Komerclikuma 20.panta piemērošanai.

Lai arī konkrētā gadījumā darījuma puses tiek atzītas par saistītām personām, kā arī uzņēmuma arī pāreja nav notikusi (ko apliecinājušas gan SIA „ARGENTE", gan SIA ,,Argente ltd"), pat ja puses būtu vēlējušās noslēgt vienošanos par uzņēmuma pāreju, un saimnieciskās vienības (krājumu; pamatlīdzekļu) pārejai noslēgtu pirkuma līgumu, pārdevējam (SIA ,,ARGENTE") pie abiem šiem apstākļiem nebūtu tiesības darījumam nepiemērot PVN (nodot preces neizrakstot nodokļa rēķinu).

Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" normas neparedz izņēmumus nodokļa rēķina izrakstīšanai, ja pirkuma līguma ekonomiskā būtība (iemesls) ir uzņēmuma pāreja, vai arī darījumu puses ir saistītās personas. Tādējādi nodokļa rēķini preču pārdošanai ir izrakstīti atbilstoši spēkā esošajām tiesību normām.

Dienesta viedoklis, ka nav gūts apstiprinājums, ka starp SIA „Argente ltd" un SIA „ARGENTE" ir bijis preces pirkšanas pārdošanas darījums, ir ne vien nepierādīts un nepamatots, bet arī neatbilst faktiskajiem apstākļiem, jo SIA „Argente ltd" no SIA ,,ARGENTE" nopirktos krājumus un pamatlīdzekļus šobrīd izmanto savā saimnieciskajā darbībā.

[3.3] Eiropas Savienības tiesa vairākkārt ir atzinusi, ka priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības ir PVN mehānisma neatņemama sastāvdaļa un principā nevar tikt ierobežotas. Tās ir izmantojamas nekavējoties attiecībā uz visiem ar darījumiem saistītajiem nodokļiem *(sk. Eiropas Savienības tiesas 2006.gada 6.jūlija sprieduma apvienotajās lietās Nr.C-439/04 un 440/04 Axel Kittel 42.punktu)*.

Uzņēmējiem, kas dara visu, ko no tiem saprātīgi varētu pieprasīt, lai nodrošinātu, ka to darījumi neveido daļu no shēmas, kurās ietilpst PVN vai kādas citas krāpšanas darījums, ir jāvar paļauties uz šo darījumu likumību, neriskējot zaudēt savas tiesības atskaitīt priekšnodoklī samaksāto PVN (likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 51.punkts).

Sekojoši, nodokļa maksātājs, kas veic darījumus, tiesības atskaitīt priekšnodoklī samaksāto PVN nevar ietekmēt arī tas, ka piegādes shēmā, kurā ietilpst šie darījumi, cits darījums, kas, nodokļa maksātājam par to nekas nav zināms, ticis veikts pirms vai pēc nodokļa maksātāja veiktā darījuma, ir saistīts ar PVN izkrāpšanu.

Ar tiesību ļaunprātīgas izmantošanas aizlieguma principu tiek aizliegti vien absolūti fiktīvi mehānismi, kam nav nekādas saistības ar saimniecisko realitāti un kas izveidoti tikai, lai saņemtu nodokļu priekšrocības (*skat. 2008.gada 22.maija spriedumu lietā C-162/07 Ampliscientifica un Amplifin, Krājums, I-4019.lpp., 28.punkts)*.

[3.4] Pieteicēju absolūti neinteresē tas, kā krājumu un pamatlīdzekļu pārdevēja noliktavā nonākušas pārdevējam piederošās preces un tas, kā pārdevējs tās ieguvis, jo likums nenosaka, ka darījums, ar kuru tiek pārdotas apšaubāmi iegūtas (e.g. zagtas) preces, būtu atbrīvojams no PVN, vai tam piemērojama cita PVN likme. Neviena (cita) persona pārdevēja īpašuma tiesības nav apstrīdējusi.

[3.5] Dienesta arguments, ka preces drīkst pārdot tikai juridiskas personas likumīgais pārstāvis ir nelikumīgs un atrauts no realitātes – praksē gandrīz nekad preču pārdošanas dokumentus neparaksta juridiskas personas likumīgie pārstāvji, bet gan darbinieki jeb līgumiskie pārstāvji, ko ne Civillikums, ne Komerclikums, ne arī paražas un tiesību principi neaizliedz. Arī judikatūra šajā ziņā ir vienota – komersanta pārstāvis vai darbinieks var tikt pilnvarots slēgt darījumu jebkurā Civillikumā paredzētajā līguma formā.

[4] Paskaidrojumā tiesai Dienests norāda, ka uzskata pieteicējas pieteikumu, kā arī lūgumu par Lēmuma darbības apturēšanu par nepamatotu un noraidāmu uz Lēmumā norādīto argumentu pamata.

[5] Pieteicējas pārstāvis tiesas sēdē pieteikumu uzturēja, paskaidrojumā norādot uz atšķirīgu izpratni par uzņēmumu pāreju Latvijā un citās valstīs un to, ka Dienests nekonsekventi lieto vārdu „uzņēmums" vārda „komersants" vietā, šos terminus uztverot gandrīz par sinonīmiem. Likumos šie termini nav saskaņoti, kas rada nenoteiktību. Pieteicējai šai gadījumā, pat nav skaidri saprotamas savas tiesības, lai saprastu, kas ir uzņēmums, kas ir komersants, un kurā brīdī Dienests komunicējot pareizi lieto šos terminus. Uzņēmums ir objekts, bet komersants ir subjekts.

Uzņēmuma pāreja nav reorganizācija. Reorganizācija ir Komerclikumā speciāli aprakstīta, tā pati par sevi nav uzņēmuma pāreja Komerclikuma izpratnē. Uzņēmuma pāreja vācu tiesībās, nozīmē, ka uzņēmums pārdod vienu ekonomisku saimniecisku vienību turpinot darbu ar citām vienībām. Piemēram, Latvijā tie varētu būt veikali. Tas nevar tik traktēts kā darījums publisko tiesību jomā. Nevar teikt, ka, šodien pārdodot kases aparātus, pēc mēneša pārdodot logus, pēc diviem mēnešiem uzsakot nomas līgumu un pārņemot jaunu nomas līgumu, vairāku mēnešu gaitā ir notikusi uzņēmuma pāreja.

Ja persona tiešām būtu vēlējusies pārdot nevis iekārtas un preces, bet uzņēmumu, tad personai būtu tiesības šo darījumu tā noformēt, bet ir ļoti svarīgi, ja tiesību normas nosaka vienu nodokli vienam priekšmetam un citu nodokli priekšmetu kopumam vai otrādi, tad nevaram mehāniski apvienot šīs lietas kopā.

Pievienotās vērtības nodokļa mehānisms nav saderīgs ar uzņēmuma pārejas traktēšanu publisko tiesību jomā, jo tas rada tiesisko nestabilitāti, un tas rada jau pieņemtu lēmumu, pieņemtu deklarāciju, pieņemtu paša uzņēmēja deklarētu darījumu nestabilitāti, liekot

šos darījumus atcelt tikai tāpēc vien, ka trešais darījums padara pirmo apstrīdamu dēļ savas dabas. Darījumu apstrīdēšana piekrīt tikai vispārējās jurisdikcijas tiesām, jo neviens no šiem darījumiem nav ipso jure nelikumīgs. Vispārējās jurisdikcijas tiesa var iejaukties puses brīvas gribas izpaudumā, nosakot, ka darījums bijis simulatīvs. Dienestam nav civiltiesiska prasījuma par darījuma simulatīvo dabu, tādējādi visi iepriekšējie darījumi ir spēkā un nav arī strīda, ka viņi būtu fiktīvi. Uzņēmuma pāreja šeit nav bijusi un nav pierādīta, un neviens no šiem darījumiem nav bijis fiktīvs, un nav arī tādējādi atceļams. Darījums nav fiktīvs tikai tāpēc vien, ka ar viņu nav domāts pārdot preci, bet pārdot preces kopumā. SIA „Argente ltd" iegādājās tikai celtniecības materiālus. Dienests apsekoja „Argente ltd" un visas šīs preces tika uzrādītas dabā inspektoriem. Tas arī bija arguments, kāpēc tika uzskatīts par uzņēmuma pāreju, jo preces nopirktas noliktavā, un šai pašā noliktavā turpināts turēt. Nekad nav bijis strīda, ka preces ir reāli nodotas. Galvenais strīda iemels bija, kāpēc preces nav pārvietotas. Nevar pārvietot preces, kuru pārvietošana ir divreiz dārgāka kā pašas preces, tie ir lielie celtniecības bluķi un vagoni, iekārtas.

Uzņēmuma pāreja nav kapitāldaļu pārdošana, preču nodošana vai vesela veikala pārdošana. Piemēram, Eiropas Savienības direktīvā par pārrobežu maksātnespēju uzņēmums definēts kā ekonomiski pastāvīga strādājoša saimnieciska vienība, kas ir reģistrēta attiecīgajā valstī kā filiāle vai attiecīgajā nodokļu inspekcijā, kā struktūrvienība un pārdod viņu visu ar visiem viņas dalībniekiem, pie tam šis termins ir tikai privātajās tiesībās, lai kreditori varētu pieteikt caur tiesu pretenzijas jaunajam uzņēmumam. Mums ir strīds par to vai vispār SIA „Argente ltd" bija tiesiska iespēja legāli saņemt visas šīs preces bez PVN. Paužot nodomu SIA „Argente ltd" būtu parakstījusi līgumu par uzņēmuma nodošanu. Ir ļoti bieži gadījumi, kad atsevišķi priekšmeti apliekas ar nodokļiem ar dažādām taksēm, kad viņi veido komplektu – ar citādām. Dienests neskaitīja uzņēmumus, kas pieder SIA „ARGENTE", bet uzskata, ka ir bijusi uzņēmuma pāreja. Nav šaubu, ka šeit ir pārdotas vairākas mantu kopības. Šīs mantu kopības neveido uzņēmumu Komerclikuma izpratnē.

Uzņēmumu pāreju var pierādīt tikai vispārējās judikatūras tiesā ar civilprocesuāliem līdzekļiem, administratīvais process uzņēmuma pārejas fiksācijai ir nederīgs. Mums nav iespējams pierādīt negatīvu faktu, ka nav notikusi uzņēmuma pāreja. Šī lieta ir skatāma vispārējās judikatūras tiesā, kur tiek vērtēta uzņēmuma pāreja, personu atbildība, bet ne administratīvajā procesā.

[6] Dienesta pārstāvis tiesas sēdē neatzina pieteikumā ietverto prasījumu uz Lēmumā norādīto argumentu pamata.

Motīvu daļa

[7] Izskatāmajā lietā būtiskākais izvērtēšanas jautājums ir par to, vai SIA „ARGENTE" un SIA „Argente ltd" ir noslēgušas atsevišķus preču pirkšanas-pārdošanas darījumus, vai arī ir notikusi SIA „ARGENTE" pāreja pieteicējai - aktīvu, kas veido atsevišķu saimniecisku vienību, nodošana SIA „Argente ltd". Vērtējot, vai ir notikusi SIA „ARGENTE" pilnīga vai daļēja pāreja pieteicējai, tiesa norāda sekojošo.

[7.1] Komerclikuma 18. pantā definēts, ka uzņēmums ir organizatoriski saimnieciska vienība. Uzņēmumā ietilpst komersantam piederošas ķermeniskas un bezķermeniskas lietas, kā arī citi saimnieciski labumi (vērtības), kurus komersants izmanto komercdarbības veikšanai.

Savukārt Komerclikuma 20. panta 1. un 2. daļā noteikts - 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. Uzņēmuma vai tā patstāvīgas daļas pārejas gadījumā uzņēmumā vai tā daļā ietilpstošie prasījumi un citas tiesības pāriet uz uzņēmuma ieguvēju.

Papildus jēdziena „uzņēmuma pāreja" skaidrojums ir rodams Darba likuma 117.panta pirmajā daļā - uzņēmuma pāreja šā likuma 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.

No citēto normu satura izriet, ka uzņēmuma pāreja ir jebkuras organizatoriski saimnieciskas vienības, kas sastāv no mantas un saistībām, jebkāda veida tiesiska pāreja citai personai. Uzņēmuma pāreja ir lielā mērā saistīta ar to komersanta pienākumu, kas saistīti ar šo uzņēmumu, pārņemšanu. Šāda pāreja ir pretstatāma aktīvu pirkumam, kas parasti ir vienkāršāks darījums, sevišķi no pircēja puses, jo šajā gadījumā netiek paredzētas pārejošās saistības.

[7.2] Vērtējot pieteicējas un SIA „ARGENTE" veiktās darbības, tiesa konstatē, ka SIA „ARGENTE" ir dibināta 2008.gada 10.aprīlī, savukārt SIA „Argente ltd" ir dibināta 2011.gada 26.aprīlī, bet 2012.gada 16.jūlijā SIA „Argente ltd" dalībnieks ir nolēmis uzsākt tās likvidāciju un 2012.gada 23.jūlijā par tās likvidatoru ir iecelts /pers. K/.

Laika posmā no 2011.gada 1.jūnija līdz 2011.gada 29.jūlijam SIA „ARGENTE" veica 114 preču pārdošanas darījumus ar SIA „Argente ltd" *(lietas 41.-165.lapa)*, pārdodot dažādus celtniecības un apdares materiālus, telefonus *(lietas 130., 141., 143.lapa)*, I-Pod (pārnēsājamo mūzikas atskaņotāju) *(lietas 143.lapa),* gāzes apsildes ierīci *(lietas 145.lapa)*, gāzes iekrāvēju Caterpillar *(lietas 149.lapa)* un kafijas automātu *(lietas 150.lapa).*

2011.gada 30.jūnijā ir noslēgts līgums starp SIA „ARGENTE" (kuru pārstāvēja galvenais grāmatvedis /pers. I/) un SIA „Argente ltd", kuru pārstāvēja valdes priekšsēdētājs /pers. K/, par veidņu sistēmas elementu pārdošanu par kopējo summu Ls 147 624,27 *(lietas 29.-30.lapa)*.

No uzskaitīto darījumu kopuma iespējams secināt, ka SIA „ARGENTE" pieteicējai ir atsavinājusi visus savus aktīvus. /pers. K/ (SIA „ARGENTEe" valdes priekšsēdētājs laika posmā no 2008.gada 4.augusta līdz 2011.gada 25.augustam) Dienestam sniegtajā paskaidrojumā norādījis, ka SIA „ARGENTE" nodeva materiālās vērtības (likvīdos aktīvus) SIA „Argente ltd", jo bija nepieciešami līdzekļi, lai sāktu jaunus biznesa virzienus un lai atslogotu noliktavas izdevumus *(lietas 167.lapa)*. Turklāt, kā to tiesas sēde apliecināja arī pieteicējas pārstāvis, nav notikusi nekāda preču pārvešana, pārvietošana vai piegāde – preces nemainīgi palikušas adresē /adrese/.

[7.3] Vienlaikus tiesa konstatē, ka SIA „Argente ltd" un SIA „ARGENTE" ir vieni un tie paši darījumu partneri ES dalībvalstīs, daļēji sakrīt pasūtītāji, savukārt SIA „Argente ltd" vienīgais piegādātājs-rezidents laika posmā no 2011.gada 1.maija līdz 2011.gada 31.augustam bija SIA „ARGENTE" *(audita lietas tabula Nr.1.1, lietas 26.lapa).* Turklāt trīs no sešiem SIA „ARGENTE" darba ņēmējiem pārgāja strādāt SIA „Argente ltd" *(lietas 26.lapa)* un viņi ir vienīgie SIA „Argente ltd" darbinieki.

[7.4] No Tiesu informatīvās sistēmas tiesa konstatē, ka SIA „Argente ltd" 2011.gada 28.jūlijā ir iesniegusi Ventspils tiesā pieteikumu par saistības piespiedu izpildīšanu brīdinājuma kārtībā pret parādnieku SIA „Ostcelts", kā pamatojumu norādot 2009.gada 4.oktobra līgumu Nr.01—1.2010. ar saistību izpildes termiņu 2010.gada 10.augustu. Tiesa apmierināja SIA „Argente ltd" pieteikumu (Ventspils tiesas 2011.gada 25.augusta lēmums lietā Nr.3-12/0492/1).

[7.5] Vērtējot augstākminētos faktus un pierādījumus to kopsakarā, tiesa konstatē, ka ar minētajiem darījumiem un Audita pārskata 16. un 17.lappusēs minētajiem darījumiem ir notikusi SIA „ARGENTE" visas vai daļas mantas kopības pāreja SIA „Argente ltd" īpašumā, turklāt minēto aktīvu kopums nodrošina to, ka SIA „Argente ltd" (kas bija nesen izveidots uzņēmums), bija spējīga ar minētajiem saņemtajiem aktīviem nodrošināt atsevišķa komercdarbības veida patstāvīgu funkcionēšanu. Par to liecina tas, ka SIA „Argente ltd" turpināja SIA „ARGENTE" veikto komercdarbības veidu un turpināja sadarbību ar piegādātājiem un pakalpojumu sniedzējiem no ES dalībvalstīm, ar kuriem agrāk sadarbojās arī SIA „ARGENTE" *(lietas 26.lapa)*, kā arī nodarbināja tās pašas personas, kas bija nodarbinātas SIA „ARGENTE".

Savukārt tas apstāklis, ka SIA „Argente ltd" vērsās tiesā ar pieteikumu par saistības piespiedu izpildīšanu brīdinājuma kārtībā pret parādnieku SIA „Ostcelts", kā pamatojumu norādot 2009.gada 4.oktobra līgumu Nr.01—1.2010., tātad līgumu, kas noslēgts ievērojamu laiku pirms SIA „Argente ltd" dibināšanas 2011.gada 26.aprīlī, liecina par to, ka SIA „Argente ltd" uzskatīja un atzina sevi par SIA „ARGENTE" tiesību un saistību pārņēmēju Komerclikuma izpratnē.

No norādītā ir secināms, ka ir notikusi ne tikai aktīvu pāreja, bet arī daļēja saistību pāreja, un ar minētajiem darījumiem starp SIA „ARGENTE" un SIA „Argente ltd" (par kuriem atskaitīts priekšnodoklis) ir notikusi SIA „ARGENTE" uzņēmuma pāreja uz SIA „Argente ltd". Šādi SIA „Argente ltd" turpināja saimniecisko darbību, kas nebija saistīta ar uzņēmumu izpārdošanu vai komercsabiedrību likvidēšanu.

[8] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" *(redakcijā, kas bija spēkā darījumu veikšanas laikā 2011.gada jūnijā un jūlijā)* 14. panta 6. daļā noteikts, ja komercsabiedrība (apliekamā persona) reorganizācijas rezultātā tiek pievienota citai komercsabiedrībai vai divas vai vairākas komercsabiedrības (apliekamās personas) apvienojas (saplūst) un iegūstošā komercsabiedrība pārņem visu apvienoto vai pievienoto komercsabiedrību tiesības un saistības, nodokli par nodoto mantu neaprēķina

Ministru kabineta 2006.gada 14.novembra noteikumu Nr.933 „Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" normu piemērošanas kārtība" (turpmāk – Noteikumi Nr.933) 19.punkts nosaka, ka, piemērojot likuma 2.panta otro daļu, par apliekamu darījumu nav uzskatāma uzņēmuma pāreja (mantas kopības vai tās daļas pāreja, kas izpaužas kā aktīvu un saistību nodošana) cita saimnieciskās darbības veicēja īpašumā vai lietošanā, ja, veicot aktīvu un saistību nodošanu par atlīdzību vai bez tās, vai kā ieguldījumu kapitālsabiedrības pamatkapitālā vai personālsabiedrības ieguldījumā (kapitālā) (turpmāk − komercsabiedrības kapitāls), 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.

Tādējādi, ja darījuma vai darījumu rezultātā ir notikusi uzņēmuma vai tā daļas pāreja cita saimnieciskās darbības veicēja īpašumā vai lietošanā un 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, tad minētais darījums vai darījumi nav apliekami ar PVN.

Ievērojot tiesas iepriekš izdarītos secinājumu par uzņēmuma pāreju, atzīstams, ka šajā lietā minētie darījumi starp SIA „ARGENTE" un SIA „Argente ltd" nebija apliekami ar PVN un par tiem pieteicējai nebija tiesību atskaitīt priekšnodokli. Tā kā tiesa atzīst, ka darījumi starp SIA „ARGENTE" un SIA „Argente ltd" nebija apliekami ar PVN, tad nav nepieciešams vērtēt pārējos Lēmumā ietvertos Dienesta argumentus par priekšnodokļa atskaitīšanas nepamatotību.

[9] Saskaņā ar likuma "Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmo daļu par nodokļu revīzijā (auditā) konstatēto nodokļu pārkāpumu, kura rezultātā ir samazināts budžetā iemaksājamā nodokļa apmērs, nodokļu administrācija nodokļu maksātājam papildus aprēķina un par labu budžetam piedzen samazināto nodokli un nokavējuma naudu par periodu no konkrētā nodokļa maksāšanas termiņa līdz nodokļu revīzijas (audita) uzsākšanas dienai, un uzliek soda naudu.

Minētā likuma 32.panta otrajā daļā noteikts, ka par nodokļu revīzijā (auditā) konstatēto nodokļu pārkāpumu, kura rezultātā palielināts no budžeta atmaksājamā nodokļa apmērs, nodokļu administrācija nodokļu maksātājam samazina nepamatoti palielināto no budžeta atmaksājamā nodokļa apmēru un uzliek soda naudu.

Likuma ”Par nodokļiem un nodevām” 29.panta otrā daļa paredz, ka par nodokļu un nodevu maksājuma samaksas termiņa nokavējumu maksātājam tiek aprēķināta nokavējuma nauda — no laikā nenomaksātā pamatparāda 0,05 procenti par katru nokavēto dienu, ja konkrētā nodokļa likumā nav noteikti citi nokavējuma naudas apmēri.

Atbilstoši minētā likuma 32.panta trešajai daļai soda naudu uzliek saskaņā ar šo pantu, 32.[1] un 34.pantu, ja konkrēto nodokļu likumos nav paredzēts cits soda naudas apmērs.

Savukārt ”Par nodokļiem un nodevām” 32.panta piektā daļa nosaka, ka par šā panta pirmajā daļā minēto nodokļu pārkāpumu, ja budžetā iemaksājamā nodokļa samazinājums pārsniedz 15 procentus no deklarējamās nodokļa summas, vai par šā panta otrajā daļā minēto nodokļu pārkāpumu, ja no budžeta atmaksājamā nodokļa palielinājums pārsniedz 15 procentus no deklarētās pārmaksātās nodokļa summas, soda naudu uzliek 30 procentu apmērā no nedeklarētā budžetā iemaksājamā nodokļa apmēra vai no nepamatoti palielinātā no budžeta atmaksājamā nodokļa apmēra.

Atbilstoši minētā panta septītajai daļai, ja izdarītais nodokļu pārkāpums nav uzskatāms par atkārtotu nodokļu pārkāpumu un ja nodokļu maksātājs ir ievērojis deklarāciju iesniegšanas termiņus un kārtējo nodokļu samaksas termiņus, kā arī ir sadarbojies ar nodokļu administrāciju šā likuma 32.[2] panta izpratnē, nodokļu administrācija uzliek soda naudu 50 procentu apmērā no šā panta ceturtajā un piektajā daļā noteiktās soda naudas.

[10] Ņemot vērā sprieduma 7.-9.punktos norādīto, tiesa secina, ka Dienests pamatoti ierobežoja pieteicējas tiesības saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 10.panta pirmās daļas 1.punktu 2011.gada jūnija un jūlija PVN deklarācijās veikt priekšnodokļa atskaitījumus Ls 44 921,63 (2011.gada jūnijā Ls 28 436,53 un jūlijā Ls 16 485,1) apmērā par deklarētajiem darījumiem ar SIA „ARGENTE”.

Tiesa secina, ka Dienests saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 35.panta pirmo daļu, likuma „Par nodokļiem un nodevām” 29.panta otro daļu, 32.panta pirmo, otro, trešo, piekto un sesto daļu pamatoti pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķināja PVN Ls 1056,57 (2011.gada jūnijā Ls 726,45 un jūlijā Ls 330,12), soda naudu Ls 316,98 (2011.gada jūnijā Ls 217,94 un jūlijā Ls 99,04) un nokavējuma naudu Ls 81,72, kā arī samazināja nepamatoti palielināto no budžeta atmaksājamo PVN par Ls 43 865,06 (2011.gada jūnijā Ls 27 710,08 un jūlijā Ls 16 154,98) un saistībā ar to aprēķināja soda naudu Ls 13 159,51 (2011.gada jūnijā Ls 8313,02 un jūlijā Ls 4846,49). Tiesa nekonstatē procesuālo normu pārkāpumus un matemātiskā aprēķina kļūdas.

Apkopojot iepriekš secināto un izdarītās atziņas, tiesa pārsūdzēto Lēmumu atzīst par tiesisku un pamatotu, bet pieteikumu par nepamatotu un noraidāmu.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

noraidīt SIA „Argente ltd” pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2012.gada 20.jūlija lēmuma Nr.22.4.8/57771 atzīšanu par prettiesisku, atcelšanu un labvēlīga administratīvā akta izdošanu, ar kuru SIA „Argente ltd” tiktu atmaksāta pievienotās vērtības nodokļa pārmaksa.

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

Tiesnesis *(paraksts)* O.Priedītis