ADMINISTRATĪVĀ RAJONA TIESA
RĪGAS TIESU NAMS

Lietas arhīva Nr. A42-01467-17/43
ECLI:LV:ADRJRIT:2017:1218.A420146717.1.S

S P R I E D U
LATVIJAS TAUTAS VĀRDĀ

Rēzeknē 2017.gada 18.decembrī

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:
tiesnesis S.Linkevičs,

piedaloties pieteicējas SIA "Veiksmes studijas" pilnvarotajam pārstāvim /pers. D/, atbildētāja Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmuma dienesta pārstāvim /pers. E/,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc SIA "Veiksmes studijas" pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2016.gada 16.decembra lēmuma Nr.30.2-22.13/8208 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk arī – VID vai atbildētājs) Nodokļu kontroles pārvalde (turpmāk – NKP) no 2016.gada 29.marta līdz 26.jūlijam (saskaņā ar 2016.gada 2.jūnija lēmumu Nr.30.2-23.10/30906 nodokļu audita un lēmuma par nodokļu audita rezultātiem pieņemšanas termiņš pagarināts līdz 30 dienām) veica SIA "Veiksmes studijas" pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu par 2015.gada jūliju-decembri.

Ar VID NKP Juridisko personu ceturtās audita daļas vadītājas 2016.gada 26.jūlija lēmumu Nr.30.2.-23.10/39737 SIA "Veiksmes studijas" samazināja no budžeta atmaksājamo PVN par 4839,65 EUR un saistībā ar to aprēķināja soda naudu 725,95 EUR (piemērojot likuma "Par nodokļiem un nodevām" 32.panta septīto daļu). Vienlaikus ar minēto lēmumu nolemts apstiprināt SIA "Veiksmes studijas" 2015.gada otrajā pusgadā pārmaksāto PVN 5221,81 EUR apmērā un atteikt par 2015.gada otro pusgadu atmaksāt PVN 4839,65 EUR apmērā.

Nepiekrītot minētajam lēmumam, SIA "Veiksmes studijas" to apstrīdēja VID ģenerāldirektoram.

[2] Ar VID ģenerāldirektores 2016.gada 16.decembra lēmumu Nr.30.2-22.13/8208 (turpmāk arī – Lēmums) nolemts atstāt negrozītu VID NKP Juridisko personu ceturtās audita daļas vadītājas 2016.gada 26.jūlija lēmumu Nr.30.2.-23.10/39737.

Lēmums pamatots ar sekojošiem argumentiem.

[2.1] No likuma "Par nodokļiem un nodevām" 23.panta trešās daļas un 3. [1]nbsp; daļas izriet, ka lēmums par audita rezultātiem jāpieņem 90 dienu laikā, taču nodokļu administrācijas augstākā amatpersona var pagarināt lēmuma pieņemšanas termiņu.

Kā izriet no lietas materiāliem, VID NKP direktora vietnieka p.i. 2016.gada 22.martā pieņēma lēmumu Nr.30.2-23.10/16874, ar kuru nolēma no 2016.gada 29.marta veikt SIA "Veiksmes studijas" nodokļu auditu un pabeigt to 90 dienu laikā no uzsākšanas dienas.

Ar VID ģenerāldirektora p.i. 2016.gada 2.jūnija lēmumu Nr.30.2-23.10/30906 pagarināts SIA "Veiksmes studijas" audita veikšanas termiņš līdz 30 dienām (saskaņā ar 2016.gada 22.marta lēmumu Nr.30.2-23.10/16874 audita veikšanas termiņš - 2016.gada 26.jūnijs).

VID NKP lūdza SIA "Veiksmes studijas" iesniegt tās rīcībā esošos (iepriekš auditam neiesniegtos) dokumentus un informāciju par darījumiem ar SIA "Veiksmes studija" (sk. 2016.gada 9.jūnija nodokļu audita starpsarunas protokolu), 2016.gada 28.jūnijā SIA "Veiksmes studijas" sniedza viedokli par 2016.gada 9.jūnija nodokļu audita starpsarunas protokolu, bez tam 2016.gada 1., 14.jūnijā, 4., 7. un 15.jūlijā VID NKP pieprasīja un saņēma informāciju no juridiskām personām par darījumiem ar SIA "Veiksmes studijas".

Ņemot vērā minēto (pieprasīta papildu informācija nodokļu audita veikšanai), VID ģenerāldirektora p.i., saskaņā ar likuma "Par nodokļiem un nodevām" 23.panta 3.[1]daļu, pamatoti ar 2016.gada 2.jūnija lēmumu Nr.30.2-23.10/30906 pagarināja SIA "Veiksmes studijas" audita veikšanas termiņu līdz 30 dienām.

Saskaņā ar lietas materiāliem VID NKP Juridisko personu ceturtās audita daļas vadītāja lēmumu Nr.30.2.-23.10/39737 par SIA "Veiksmes studijas" nodokļu audita rezultātiem pieņēma 2016.gada 26.jūlijā, tātad nodokļu audits veikts 120 dienas (2016.gada 29.martā-26.jūlijā).

Ņemot vērā minēto, komercsabiedrības arguments par audita veikšanas procesuālā termiņa neievērošanu konkrētajā lietā noraidāms kā nepamatots - audits veikts 120 dienas, tādējādi ievērojot likuma "Par nodokļiem un nodevām" 23.panta trešajā un 3.[1]daļā noteikto audita veikšanas termiņu (SIA "Veiksmes studijas" nodokļu audita veikšanas un lēmuma par nodokļu audita rezultātiem pieņemšanas termiņš noteikts 120 dienas (90 dienas + 30 dienas)).

No lietas materiāliem konstatējams, ka audita gaitā (t.i., 2016.gada 29.martā- 28.maijā) VID NKP lūdza SIA "Veiksmes studijas" sniegt informāciju un iesniegt dokumentus nodokļu audita veikšanai (piemēram, VID NKP 2016.gada 15.aprīļa vēstule Nr.30.2-23.10/21435, 2016.gada 18.aprīļa e-pasta sarakste, 2016.gada 2.maija auditora pieprasījums Nr.1), kā arī pieprasīja (piemēram, 2016.gada 18., 21. un 22.aprīlī (attiecīgi vēstule

Nr.30.2-23.10/22044, Nr.30.2-23.10/22956 un Nr.30.2-23.10/23267)) un saņēma informāciju (piemēram, 2016.gada 27.aprīlī (no /pers. H/), 2.maijā (no SIA "/pers. I/", 3.maijā (no LR Patentu valdes)) no juridiskām un fiziskām personām par darījumiem ar SIA "Veiksmes studijas"), kas konkrētajā gadījumā uzskatāmas par darbībām nodokļu audita ietvaros.

Ņemot vērā minēto komercsabiedrības arguments, ka sākotnēji nodokļu audita gaitā (t.i., pirmo 60 dienu laikā) netika veiktas nekādas darbības, noraidāms kā nepamatots.

[2.2] Lietā pastāv strīds, vai SIA "Veiksmes studijas" pamatoti atskaitīja priekšnodokli par deklarētajiem darījumiem ar SIA "Veiksmes studija". Attiecīgi lietā ir strīds, vai SIA "Veiksmes studijas" deklarētie darījumi ar SIA "Veiksmes studija" uzskatāmi par uzņēmuma patstāvīgo daļu pāreju, kas nav ar PVN apliekami darījumi. Tātad lietā ir vērtējams, vai konkrētajā gadījumā ir notikusi SIA "Veiksmes studija" pilnīga vai daļēja pāreja SIA "Veiksmes studijas".

[2.2.1] SIA "Veiksmes studija" reģistrēta Komercreģistrā 2009.gada 15.oktobrī, tās deklarētais pamatdarbības veids - citur neklasificēta pārtikas mazumtirdzniecība specializētajos veikalos. Sabiedrības amatpersonas - /pers. J/ (valdes locekle no 2009.gada 15.oktobra līdz 2015.gada 1.aprīlim un uzņēmuma īpašniece līdz 2016.gada 27.janvārim), /pers. K/ (valdes loceklis no 2015.gada 1.aprīļa līdz 2016.gada 2.februārim) un */pers. L/*, Krievijas pilsonis (valdes loceklis no 2016.gada 2.februāra līdz 15.jūlijam un uzņēmuma īpašnieks no 2016.gada 27.janvāra).

Atbilstoši VID rīcībā esošajai informācijai, SIA "Veiksmes studija" tika veikti divi nodokļu auditi (viens no 2015.gada 7.aprīļa par periodu 2013.gada oktobris-2015.gada janvāris un otrs no 2015.gada 2.septembra par periodu 2015.gada februāris), kuri pabeigti attiecīgi 2015.gada 19.oktobrī un 30.novembrī un, kuru rezultātā komercsabiedrībai aprēķināti papildu maksājumi budžetā. Pēc auditiem - 2016.gada 2.februārī - komercsabiedrībai reģistrēta jauna amatpersona, t.i., Krievijas Federācijas pilsonis */pers. L/*, kuram 2015.gada novembrī – 2016.gada aprīlī, saskaņā ar Valsts robežsardzes robežkontroles informācijas meklēšanas sistēmas „*eMustangs*" un Pilsonības un migrācijas lietu pārvaldes vienotās vīzu informācijas sistēmas datiem, Latvijas Republikas robežšķērsošanas fakts nav konstatēts, ieceļošanas vīzas, uzturēšanās un darba atļaujas nav izsniegtas.

No lietas materiāliem konstatējams, ka SIA "Veiksmes studija" ir valsts budžetā maksājamo nodokļu parāds, kas uz 2016.gada 11.augustu (lēmuma par nodokļu audita rezultātiem pieņemšanas datums) ir 255 019,43 EUR. Saskaņā ar VID rīcībā esošo informāciju SIA "Veiksmes studija" 2016.gada 28.jūlijā izslēgta no VID ar PVN apliekamo personu reģistra.

[2.2.2] SIA "Veiksmes studijas" reģistrēta Komercreģistrā 2011.gada 28.septembrī (reģistrēta kā mikrouzņēmumu nodokļa (turpmāk - MUN) maksātāja no 2011.gada 28.septembra līdz 2013.gada 31.decembrim), taču komercsabiedrība līdz 2015.gada decembrim aktīvu saimniecisko darbību neveica (saskaņā ar VID iesniegtajām MUN deklarācijām par 2011.gada 3.ceturksni - 2013.gada 4.ceturksni konstatējams, ka neto apgrozījums norādīts tikai divos ceturkšņos, t.i., 2011.gada 4.ceturksnī (17340 LVL) un 2012.gada 4.ceturksnī (1 LVL), VID iesniegtajos uzņēmumu gada pārskatos par 2013., 2014. un 2015.gadu norādīts neto apgrozījums ar nulles vērtību, SIA "Veiksmes studijas" valdes loceklis /pers. K/ sniedza VID informāciju, ka uzņēmums atrodas likvidācijas procesā un saimniecisko darbību neveic, 2013.gada 8.maijā Uzņēmumu reģistra valsts notāre pieņēma lēmumu Nr.6-12/66927, ar kuru nolēma reģistrēt SIA "Veiksmes studijas" darbības izbeigšanu un likvidācijas procesa uzsākšanu, pamatojoties uz 2013.gada 30.aprīļa dalībnieku sapulces protokolu Nr.1.)

Vienlaikus lietā konstatēts, ka Uzņēmumu reģistra valsts notāre 2015.gada 26.augustā (tātad laikā, kad SIA "Veiksmes studija" tika veikts nodokļu audits) pieņēma lēmumu Nr.6-12/107155/2, ar kuru nolēma reģistrēt SIA "Veiksmes studijas" darbības atjaunošanu, pamatojoties uz 2015.gada 9.jūnija dalībnieka lēmumu Nr.2/2015.

SIA "Veiksmes studijas" deklarētais pamatdarbības veids (no 2016.gada 1.janvāra) - citur neklasificēta pārtikas mazumtirdzniecība specializētajos veikalos.

Kā SIA "Veiksmes studijas" amatpersona reģistrēts /pers. K/ (valdes loceklis no 2011.gada 28.septembra līdz 2013.gada 8.maijam, likvidators no 2013.gada 8.maija līdz 2015.gada 26.augustam un valdes loceklis no 2015.gada 26.augusta).

[2.2.3] Saskaņā ar VID rīcībā esošo informāciju SIA "Veiksmes studijas" 2016.gada 2.janvārī pieņēma darbā 17 darbiniekus, ar kuriem 2015.gada 30.decembrī darba tiesiskās attiecības pārtrauca SIA "Veiksmes studija". Tādējādi no minētās informācijas izriet, ka SIA "Veiksmes studija" darba ņēmēji turpina darba tiesiskās attiecības ar SIA "Veiksmes studijas".

Bez tam SIA "Veiksmes studijas" 2016.gada 10.februārī un 27.jūnijā ir reģistrējusi VID struktūrvienības - attiecīgi *"www.pirkumins.lv"* /adrese/, un "NOLIKTAVA" /adrese/, t.i., adresēs, kurās struktūrvienības - attiecīgi "Noliktava-veikals "Pirkumiņš"" (no 2014.gada 31.jūlija līdz 2016.gada 29.janvārim) un "NOLIKTAVA" (no 2012.gada 29.janvāra līdz 2016.gada 29.janvārim) bija reģistrētas SIA "Veiksmes studija".

Atbilstoši lietas materiālos norādītajam, SIA "Veiksmes studija" bija izveidota mājas lapa *www.pirkumins.lv*.

VID NKP, izmantojot internēta vietni *www.veb.archive.org*, salīdzināja SIA "Veiksmes studijas" un SIA "Veiksmes studija" (iepriekšējā periodā) internēta vietnē *www.pirkumins.lv* izvietoto informāciju (lapas vizuālo izskatu, izvietojumu, piedāvātos produktus un kontaktinformāciju) un konstatēja, ka minētajā internēta vietnē ir veiktas izmaiņas tikai kontaktinformācijas sadaļā, kas konkrētajā gadījumā liecina par to, ka SIA "Veiksmes studijas" turpina izmantot SIA "Veiksmes studija" izveidoto mājas lapu *www.pirkumins.lv*.

No minētās informācijas izriet, ka SIA "Veiksmes studija" saimniecisko darbību konkrētās vietās pārņem un turpina veikt SIA "Veiksmes studijas".

Vienlaikus VID uzskata, ka VID NKP pamatoti secināja, ka internēta vietne *www.pirkumins.lv* ir atsavināta ar mērķi pārņemt SIA "Veiksmes studija" saimniecisko darbību un tās aktīvus, nevis izveidot savu, nesaistītu ar SIA "Veiksmes studija", plaša patēriņa preču realizācijas tīklu.

[2.2.4] Izvērtējot SIA "Veiksmes studija" vārdā 2015.gada 30.decembrī noformētos 35 rēķinus, kurus saskaņā ar paraksta atšifrējumu SIA "Veiksmes studija" un SIA "Veiksmes studijas" vārdā parakstīja attiecīgi /pers. H/ (sabiedrības darba ņēmēja līdz 2015.gada 30.decembrim) un /pers. K/ (sabiedrības valdes loceklis), VID konstatē, ka tajos nav norādīta preču izsniegšanas un saņemšanas vietas adrese.

No SIA "Veiksmes studijas" pilnvarotās personas /pers. D/ 2016.gada 25.jūlijā un darba ņēmējas /pers. H/ 2016.gada 2.maijā VID NKP sniegtajiem paskaidrojumiem izriet, ka SIA "Veiksmes studija" atsavināto preču atrašanās vieta strīdus darījuma rezultātā nav mainīta.

Vienlaikus /pers. H/ paskaidrojumā norādīja, ka tā kā veikalā (/adrese/) darbu uzsāka jauns uzņēmums (SIA "Veiksmes studijas"), tad iepriekšējā uzņēmuma (SIA "Veiksmes studija") preču krājumi tika pārdoti jaunajam uzņēmumam, nemainot to vietu.

No minētās informācijas izriet, ka SIA "Veiksmes studija" saimniecisko darbību (mazumtirdzniecība specializētajos veikalos) veikalā /adrese/ pārņem un turpina veikt SIA "Veiksmes studijas" (ņemot vērā /pers. K/ VID NKP sniegto informāciju, ka SIA "Veiksmes studija" telpu /adrese/ nomas līgumu pārtrauca 2015.gada 31.decembrī).

Lai gan auditam nav iesniegti (uz vairākkārtīgiem VID NKP pieprasījumiem) dokumenti (konkrētajā gadījumā telpu nomas līgums par telpām /adrese/) par SIA "Veiksmes studija" saistību nodošanu SIA "Veiksmes studijas", lietā konstatētais - SIA "Veiksmes studija" atsavināto preču atrašanās vieta strīdus darījuma rezultātā nav mainīta - liecina par saistību pāreju, t.i., SIA "Veiksmes studijas" pārņēma SIA "Veiksmes studija" saistību nomāt telpas /adrese/.

Par minētā secinājuma pamatotību liecina VID NKP veiktā apsekošana SIA "Veiksmes studijas" juridiskajā adresē /adrese A/ (2016.gada 9.jūnija apsekošanas akts Nr.23.10-7.1/43), kuras laikā konstatēts, ka sabiedrība minētajā adresē veic saimniecisko darbību (mazumtirdzniecību, vairumtirdzniecību).

Ņemot vērā lietā konstatēto, ir secināms, ka SIA "Veiksmes studija" ir atsavinājusi SIA "Veiksmes studijas" savus aktīvus.

[2.2.5] Pēc SIA "Veiksmes studija" auditiem – 2016.gada 2.februārī – komercsabiedrībai reģistrēta jauna amatpersona, t.i., Krievijas Federācijas pilsonis */pers. L/,* kuram 2015.gada novembrī – 2016.gada aprīlī Latvijas Republikas robežšķērsošanas fakts nav konstatēts, iecelošanas vīzas, uzturēšanās un darba atļaujas nav izsniegtas, kas konkrētajā gadījumā ļauj apšaubīt viņa reālu darbību veikšanu šīs komercsabiedrības iegādē. Minētā secinājuma pamatotību pastiprina arī fakts, ka pēc reģistrētās uzņēmuma īpašnieka maiņas SIA "Veiksmes studija" saimnieciskā darbība nav konstatējama (maz ticams, ka fiziskā persona iegādātos uzņēmumu bez mērķa veikt saimniecisko darbību).

Lietā konstatētais par SIA "Veiksmes studija" struktūrvienību, darbaspēka, preču pārņemšanu, personas, kura nav atradusies Latvijas Republikā un nav saņēmusi uzturēšanās un darba atļaujas, reģistrēšanu par šīs komercsabiedrības īpašnieku un amatpersonu, saimnieciskās darbības neveikšanu no 2016.gada jūnija kopsakarā ar to, ka /pers. K/ bija SIA "Veiksmes studija" un vienlaikus arī SIA "Veiksmes studijas" amatpersona, ļauj secināt par apzinātu un saskaņotu darbību veikšanu, kuru patiesais mērķis ir SIA "Veiksmes studija" aktīvu, saistību, tirgus segmenta pārņemšana SIA "Veiksmes studijas" rīcībā.

[2.2.6] SIA "Veiksmes studijas" rīcībā ir pārgājuši būtiskie SIA "Veiksmes studija" elementi - SIA "Veiksmes studijas" izmanto SIA "Veiksmes studija" aktīvus to līdzšinējā veidā un profilā bez būtiskām izmaiņām, SIA "Veiksmes studijas" turpina SIA "Veiksmes studija" veikto komercdarbības veidu tās saimnieciskās darbības vietā (veikalā) ar tās darbaspēka resursiem, kā arī komercsabiedrība ir pārņēmusi SIA "Veiksmes studija" piegādātājus (turpināta sadarbība ar SIA "Veiksmes studija" piegādātājiem SIA "/pers. I/", SIA "ANVOL", SIA "GERMAN PRODUCTS BALTICS", SIA "LIZI", SIA "LENO", SIA "PEPI RER" u.c.), iegūstot ar pieprasījumu nodrošinātu tirgus segmenta daļu, kuru agrāk aizņēma SIA "Veiksmes studija".

Turklāt VID secina, ka lietā iegūto pierādījumu kopums liecina par SIA "Veiksmes studija" un SIA "Veiksmes studijas" saskaņotām darbībām aktīvu un saistību pārņemšanā, t.i., SIA "Veiksmes studija" un SIA "Veiksmes studijas" ir atzīstamas par saistītām personām likuma "Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 18.punkta "c" un "g" apakšpunkta izpratnē, jo vienai un tai pašai personai abās komercsabiedrībās ir izšķiroša ietekme, kas atvieglo noslēgt vienošanos, kas atklātībai nav zināma, ar mērķi gūt fiskālas priekšrocības atskaitāmā nodokļa veidā.

Tādejādi secināms, ka minētās darbības vērstas uz SIA "Veiksmes studija" īpašumā esošo aktīvu saglabāšanu un saimnieciskās darbības nepārtrauktības nodrošināšanu.

Turklāt apstāklis, ka SIA "Veiksmes studijas" darba tiesiskās attiecības noformē ar SIA "Veiksmes studija" bijušajiem darba ņēmējiem liecina, ka darījumos iesaistītajiem dalībniekiem (SIA "Veiksmes studija" un SIA "Veiksmes studijas") bija zināms, kā nākotnē tiks nodrošināts SIA "Veiksmes studijas" saimnieciskās darbības process.

[2.3] Ņemot vērā minēto, secināms, ka SIA "Veiksmes studija" un SIA "Veiksmes studijas" 2015.gada otrajā pusgadā noformētajiem preču piegādes darījumiem nav piemērojama Pievienotās vērtības nodokļa likuma 41.panta pirmajā daļā noteiktā standartlikme un SIA "Veiksmes studijas" nepamatoti 2015.gada otrā pusgada PVN deklarācijā kā priekšnodokli atskaitīja 4839,65 EUR saskaņā ar SIA "Veiksmes studija" vārdā noformētajiem rēķiniem.

Tādējādi VID NKP pamatoti saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 146.panta pirmo daļu, likuma "Par nodokļiem un nodevām" 32.panta otro, piekto un septīto daļu pēc pārbaudes SIA "Veiksmes studijas" samazināja no budžeta atmaksājamo PVN par 4839,65 EUR un saistībā ar to noteica soda naudu 725,95 EUR apmērā.

Vienlaikus ar minēto lēmumu pamatoti apstiprināts SIA "Veiksmes studijas" 2015.gada otrajā pusgadā pārmaksātais PVN 5221,81 EUR apmērā un pamatoti atteikts par 2015.gada otro pusgadu atmaksāt PVN 4839,65 EUR apmērā.

[3] Nepiekrītot Lēmumam, SIA "Veiksmes studijas" ar pieteikumu vērsās tiesā. Pieteikums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[3.1] Audita sākumā faktiski netika veiktas nekādas darbības, par ko liecināja iepazīšanās ar lietas materiāliem - par to tika rakstīts iesniegums VID ģenerāldirektoram, jo auditores atteicās arī apmeklēt uzņēmuma darbības vietu, tikai pēc pieteicējas sūdzības VID ģenerāldirektoram auditores ieradās tirdzniecības vietā, kur tām tika uzrādītas veikala telpas un sniegti pierādījumi, ka uzņēmumā strādā tikai šī uzņēmuma darbinieki, nevis kāda cita uzņēmuma darbinieki.

Ņemot vērā to, ka vairākus mēnešus faktiski nenotika nekāda darbība no VID auditoru puses, pieteicēja uzskata, ka 90 dienu audita termiņa neievērošana nav attaisnojama, bet saistās ar to, ka faktiski auditu veica viena no divām darbiniecēm, kas arī radīja situāciju, ka auditore netika galā ar saviem pienākumiem. Pie šādiem apstākļiem pieteicēja uzskata, ka ir pieļauts būtisks procesuālo normu pārkāpums, proti, ir pārkāpts likuma "Par nodokļiem un nodevām" 23.panta trešā daļa, kura nosaka, ka audita lēmums ir jāpieņem ne vēlāk, kā 90 dienas pēc audita sākuma.

No lietas materiāliem ir redzams, ka audita termiņa pagarinājumā VID veica darbības, kuras tas varēja veikt jau no paša audita sākuma vai arī darbības, kam nav nekāda sakara ar izvērtējamiem darījumiem.

Lietas materiālos nav redzams neviens pieprasījums, kas attiektos uz apstrīdētiem darījumiem un kurš atbilstu likuma "Par nodokļiem un nodevām" 23.panta 3.[1]daļai.

[3.2] Auditam tika iesniegta arī Uzņēmumu reģistra atbilde, ka reģistra rīcībā nav ziņas, ka SIA "Veiksmes studijas" jebkad būtu bijusi SIA "Veiksmes studija" saistību un tiesību pārņēmēja.

VID nav nosūtījis nevienu dokumentu (lēmumu), no kura būt redzams, ka SIA "Veiksmes studijas" būtu atbildīga par SIA "Veiksmes studija" nodokļa parādiem, līdz ar to pati nodokļu administrācija parāda, ka tā neuzskata to, ka viens uzņēmums ir otra saistību un tiesību pārņēmējs. Tādejādi ir redzams, ka apstrīdētie darījumi nekādā veidā neatbilst Pievienotās vērtības nodokļa likuma 7.pantam.

[3.3] No Uzņēmuma reģistra datiem ir redzams, ka nekādas apvienošanas, pievienošanas, pārejas darbības nav reģistrētas vai faktiski notikušas, līdz ar to noteiktais uzrēķins ir vērtējams par apzināti prettiesisku. VID audita laikā tika norādīts, ka nekādas nodošanas vai pārejas nav notikušas. Auditores tika aicinātas pieprasīt informāciju Uzņēmumu reģistram, lai apstiprinātu to, ka ir divi atsevišķi uzņēmumi, kuri neatbild viens par otra saistībām - šāds pieprasījums netika veikts, kas liecina par apzinātu darbību - pierādījumu nevākšanu, lai noteiktu apzināti prettiesisku uzrēķinu.

Lēmums nesatur nevienu atsauci uz Komerclikumu, lai tiesiski pamatotu Pievienotās vērtības nodokļa likuma 7.panta piemērošanu, līdz ar to VID nav pamatojis piemēroto sankciju ar attiecīgu Komerclikuma pantu.

SIA "Veiksmes studija" pārdošana Krievijas Federācijas pilsonim /pers. L/ ir notikusi tiesiski, ko apliecina attiecīgi notāru paraksti un Uzņēmumu reģistra lēmumi, līdz ar to jebkādi iebildumi par uzņēmuma pārdošanu ir risināmi cita procesa ietvaros.

[4] Tiesai iesniegtajā rakstveida paskaidrojumā VID neatzina pieteikumu pamatojoties uz Lēmumā norādītajiem argumentiem.

[5] Pieteicējas pārstāvis pieteikumu uzturēja, pamatojoties uz pieteikumā norādītajiem argumentiem.

Tiesas sēdē atbildētāja pārstāvis pieteikumu neatzina uz Lēmumā norādīto argumentu pamata.

Motīvu daļa

[6] Tiesa, noklausījusies administratīvā procesa dalībnieku paskaidrojumus, izvērtējot lietas apstākļus un lietā esošos pierādījumus, atzīst, ka pieteikums ir nepamatots un ir noraidāms.

[7] Saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 5.panta pirmo daļu ar nodokli apliekamie 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.

Atbilstoši minētā likuma 41.panta pirmās daļas 1.punktam ar nodokli apliekamiem darījumiem piemēro nodokļa standartlikmi 21 procenta apmērā, ja šajā likumā nav noteikts citādi.

Pievienotās vērtības nodokļa likuma 7.panta otrā daļa noteic, ka 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.

Minētā likuma 7.panta trešajā daļā noteikts: 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.

Pieteicēja 2015.gada otrajā pusgadā veikusi priekšnodokļa atskaitījumus 4839,65 EUR apmērā saskaņā ar SIA "Veiksmes studija" vārdā noformētajiem rēķiniem par dažāda veida preču.

VID ieskatā, pieteicējai nebija tiesību atskaitīt priekšnodokli, jo SIA "Veiksmes studijas" deklarētie darījumi ar SIA "Veiksmes studija" uzskatāmi par uzņēmuma patstāvīgo daļu pāreju, kas nav ar PVN apliekami darījumi.

Līdz ar to tiesa vērtē, vai konkrētajā gadījumā ir notikusi SIA "Veiksmes studija" pāreja pieteicējai.

[8] Saskaņā ar Komerclikuma 18.pantu uzņēmums ir organizatoriski saimnieciska vienība. Uzņēmumā ietilpst komersantam piederošas ķermeniskas un bezķermeniskas lietas, kā arī citi saimnieciski labumi (vērtības), kurus komersants izmanto komercdarbības veikšanai. Atbilstoši Komerclikuma 18.pantam uzņēmumu kā tiesību objektu veido trīs komponenti:

1) aktīvi, kuros ietilpst komercdarbībā izmantojamas ķermeniskas un bezķermeniskas lietas (tiesības ar mantisku vērtību);

2) pasīvi, kuros ietilpst visas komersanta saistības, kas radušās sakarā ar uzņēmuma darbību;

3) faktiskās attiecības bez tiesiskās formas (saimnieciskie labumi, kas ir mantiski novērtējami, bet kas nav lietas, piemēram, komercnoslēpums, reputācija, kvalificēts darbaspēks) *(sk. Balodis K. Komersanta uzņēmums kā tiesību objekts. - Likums un Tiesības, 2005, Nr.3, 67.lpp.)*.

Komerclikuma 20.pants nosaka uzņēmuma pāreju. 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.

Savukārt Komerclikuma 20.panta otrajā daļā noteikts, ka uzņēmuma vai tā patstāvīgas daļas pārejas gadījumā uzņēmumā vai tā daļā ietilpstošie prasījumi un citas tiesības pāriet uz uzņēmuma ieguvēju.

Tādējādi atbilstoši Komerclikuma 20.pantam tiek noteikta uzņēmuma vai tā patstāvīgās daļas pāreja, nosakot uzņēmuma nodevēja un uzņēmuma ieguvēja atbildību. Par uzņēmuma patstāvīgo daļu uzskatāma relatīvi nošķirama autonoma daļa, kura tiek izmantota vienotai darbībai un ir pietiekama šīs darbības veikšanai.

Saskaņā ar Komerclikuma 20.pantu uzņēmuma patstāvīgo daļu veido tie paši komponenti, kas attiecas uz uzņēmumu kopumā *(sk. Strupišs A. Komerclikuma komentāri - A daļa „Komercdarbības vispārīgie noteikumi ". - Rīga: A.Strupiša juridiskais birojs, SIA, 2003, 105.lpp.)*.

Ņemot vērā, ka uzņēmums vai tā patstāvīgā daļa ir aktīvu, pasīvu un faktisko attiecību kopums, tad uzņēmuma vai patstāvīgās daļas pāreja notiek, ja saistību priekšmets ir uzskatāms par uzņēmumu (organizatoriski saimnieciska vienība, kas ir pietiekama komercdarbības veikšanai) un nevis atsevišķu komersantam piederoša lietu (neatkarīgi no tā, vai šī lieta ietilpst uzņēmumā vai arī nē).

[9] Tiesa lietā konstatē turpmāk minēto.

[9.1] Atbilstoši Lursoft Uzņēmumu reģistra datiem SIA "Veiksmes studija" reģistrēta Komercreģistrā 2009.gada 15.oktobrī, tās deklarētais pamatdarbības veids - citur neklasificēta pārtikas mazumtirdzniecība specializētajos veikalos. Sabiedrības amatpersonas - /pers. J/ (valdes locekle no 2009.gada 15.oktobra līdz 2015.gada 1.aprīlim un uzņēmuma īpašniece līdz 2016.gada 27.janvārim), /pers. K/ (valdes loceklis no 2015.gada 1.aprīļa līdz 2016.gada 2.februārim) un /pers. L/, Krievijas pilsonis (valdes loceklis no 2016.gada 2.februāra līdz 15.jūlijam un uzņēmuma īpašnieks no 2016.gada 27.janvāra).

Atbilstoši VID norādītajai informācijai, SIA "Veiksmes studija" tika veikti divi nodokļu auditi (viens no 2015.gada 7.aprīļa par periodu 2013.gada oktobris-2015.gada janvāris un otrs no 2015.gada 2.septembra par periodu 2015.gada februāris), kuri pabeigti attiecīgi 2015.gada 19.oktobrī un 30.novembrī un kuru rezultātā komercsabiedrībai aprēķināti papildu maksājumi budžetā. Pēc auditiem - 2016.gada 2.februārī - komercsabiedrībai reģistrēta jauna amatpersona, t.i., Krievijas Federācijas pilsonis /pers. L/, kuram 2015.gada novembrī – 2016.gada aprīlī, saskaņā ar Valsts robežsardzes robežkontroles informācijas meklēšanas sistēmas „*eMustangs*" un Pilsonības un migrācijas lietu pārvaldes vienotās vīzu informācijas sistēmas datiem, Latvijas Republikas robežšķērsošanas fakts nav konstatēts, ieceļošanas vīzas, uzturēšanās un darba atļaujas nav izsniegtas.

No lietas materiāliem konstatējams, ka SIA "Veiksmes studija" ir valsts budžetā maksājamo nodokļu parāds, kas uz 2016.gada 11.augustu bija 255 019,43 EUR. SIA "Veiksmes studija" 2016.gada 28.jūlijā izslēgta no VID ar PVN apliekamo personu reģistra.

[9.2] Savukārt SIA "Veiksmes studijas" reģistrēta Komercreģistrā 2011.gada 28.septembrī (reģistrēta kā mikrouzņēmumu nodokļa (turpmāk - MUN) maksātāja no 2011.gada 28.septembra līdz 2013.gada 31.decembrim), taču komercsabiedrība līdz 2015.gada decembrim aktīvu saimniecisko darbību neveica (saskaņā ar VID iesniegtajām MUN deklarācijām par 2011.gada 3.ceturksni - 2013.gada 4.ceturksni konstatējams, ka neto apgrozījums norādīts tikai divos ceturkšņos, t.i., 2011.gada 4.ceturksnī (17340 LVL) un 2012.gada 4.ceturksnī (1 LVL), VID iesniegtajos uzņēmumu gada pārskatos par 2013., 2014. un 2015.gadu norādīts neto apgrozījums ar nulles vērtību, SIA "Veiksmes studijas" valdes loceklis /pers. K/ sniedza VID informāciju, ka uzņēmums atrodas likvidācijas procesā un saimniecisko darbību neveic, 2013.gada 8.maijā Uzņēmumu reģistra valsts notāre

pieņēma lēmumu Nr.6-12/66927, ar kuru nolēma reģistrēt SIA "Veiksmes studijas" darbības izbeigšanu un likvidācijas procesa uzsākšanu, pamatojoties uz 2013.gada 30.aprīļa dalībnieku sapulces protokolu Nr.1.)

Vienlaikus lietā konstatēts, ka Uzņēmumu reģistra valsts notāre 2015.gada 26.augustā (laikā, kad SIA "Veiksmes studija" tika veikts nodokļu audits) pieņēma lēmumu Nr.6-12/107155/2, ar kuru nolēma reģistrēt SIA "Veiksmes studijas" darbības atjaunošanu, pamatojoties uz 2015.gada 9.jūnija dalībnieka lēmumu Nr.2/2015.

SIA "Veiksmes studijas" deklarētais pamatdarbības veids (no 2016.gada 1.janvāra) - citur neklasificēta pārtikas mazumtirdzniecība specializētajos veikalos.

Kā SIA "Veiksmes studijas" amatpersona reģistrēts /pers. K/ (valdes loceklis no 2011.gada 28.septembra līdz 2013.gada 8.maijam, likvidators no 2013.gada 8.maija līdz 2015.gada 26.augustam un valdes loceklis no 2015.gada 26.augusta).

[9.3] SIA "Veiksmes studijas" 2016.gada 2.janvārī pieņēma darbā 17 darbiniekus, ar kuriem 2015.gada 30.decembrī darba tiesiskās attiecības pārtrauca SIA "Veiksmes studija".

No minētā secināms, ka SIA "Veiksmes studija" darba ņēmēji turpina darba tiesiskās attiecības ar SIA "Veiksmes studijas".

Bez tam SIA "Veiksmes studijas" 2016.gada 10.februārī un 27.jūnijā ir reģistrējusi VID struktūrvienības - attiecīgi *"www.pirkumins.lv"* /adrese/, un "NOLIKTAVA" /adrese/, t.i., adresēs, kurās struktūrvienības - attiecīgi "Noliktava-veikals "Pirkumiņš"" (no 2014.gada 31.jūlija līdz 2016.gada 29.janvārim) un "NOLIKTAVA" (no 2012.gada 29.janvāra līdz 2016.gada 29.janvārim) bija reģistrētas SIA "Veiksmes studija".

[9.4] No lietas materiāliem izriet, ka SIA "Veiksmes studijas" rīcībā ir pārgājuši būtiskie SIA "Veiksmes studija" elementi - SIA "Veiksmes studijas" izmanto SIA "Veiksmes studija" aktīvus to līdzšinējā veidā un profilā bez būtiskām izmaiņām, SIA "Veiksmes studijas" turpina SIA "Veiksmes studija" veikto komercdarbības veidu tās saimnieciskās darbības vietā (veikalā) ar tās darbaspēka resursiem, kā arī komercsabiedrība ir pārņēmusi SIA "Veiksmes studija" piegādātājus (turpināta sadarbība ar SIA "Veiksmes studija" piegādātājiem SIA " /pers. I/", SIA "ANVOL", SIA "GERMAN PRODUCTS BALTICS", SIA "LIZI", SIA "LENO", SIA "PEPI RER" u.c.), iegūstot ar pieprasījumu nodrošinātu tirgus segmenta daļu, kuru agrāk aizņēma SIA "Veiksmes studija".

[10] Eiropas Savienības tiesa jautājumu par uzņēmuma pāreju ir aplūkojusi Eiropas Padomes 2001.gada 12.marta Direktīvas par dalībvalstu tiesību aktu tuvināšanu attiecībā uz darbinieku tiesību aizsardzību uzņēmumu, uzņēmējsabiedrību vai uzņēmumu vai uzņēmējsabiedrību daļu īpašnieka maiņas gadījumā (2001/23/EC) (turpmāk - direktīva) kontekstā. Tiesa norādījusi: lai secinātu, vai notikusi uzņēmuma pāreja, nepieciešams noskaidrot, vai pārejas rezultātā uzņēmums ir saglabājis savu identitāti. Saskaņā ar direktīvas 1.(b) pantu uzņēmuma pāreja ir tad, ja notiek ekonomiskas vienības pāreja, kā rezultātā tā saglabā savu identitāti, ar ko saprot organizētu resursu grupējumu, kura mērķis ir noteiktas ekonomiskas darbības veikšana neatkarīgi no tā, vai tā ir pamatdarbība vai palīgdarbība.

Tomēr pārejai jānorisinās saskaņā ar direktīvas 1.panta 1.punkta b) apakšpunktā paredzētajiem nosacījumiem, proti, īpašumtiesībām jāpāriet uz ekonomisku vienību, kas tiek saprasta kā "organizēta resursu sagrupēšana ar mērķi veikt saimniecisko darbību neatkarīgi no tā, vai tā ir pamata vai palīgdarbība", kas pēc īpašumtiesību pārejas saglabā savu "identitāti".

Lai noteiktu, vai šāda vienība saglabā savu identitāti, jāņem vērā visi faktiskie apstākļi, kas raksturo attiecīgo darījumu, tostarp uzņēmuma vai uzņēmējsabiedrības veids, tas, vai notiek vai arī nenotiek ķermenisku lietu - piemēram, ēku un kustama īpašuma - pāreja, bezķermenisku lietu vērtība pārejas brīdī, tas, vai jaunais uzņēmuma īpašnieks pārņem vai arī nepārņem personāla vairākumu, tas, vai notiek vai arī nenotiek klientu pāreja, kā arī pirms un pēc pārejas veikto darbību līdzības pakāpe un šo darbību iespējamās pārtraukšanas ilgums *(sk. Eiropas Savienības tiesas sprieduma Spijkers lietā C-24/85 13. punktu, Redmond Stichting lietā C-29/91 24. punktu, Suzen lietā C-13/95 14. punktu, kā arī Abler u.c. lietā C-340/01 33. punktu)*.

Izskatāmajā lietā konstatējams, ka pieteicējas uzņēmējdarbības veids ir - citur neklasificēta pārtikas mazumtirdzniecība specializētajos veikalos, tāpat kā SIA "Veiksmes studija". Pieteicēja turpina SIA "Veiksmes studija" veikto komercdarbības veidu tās saimnieciskās darbības vietā (veikalā) ar tās darbaspēka resursiem, kā arī komercsabiedrība ir pārņēmusi SIA "Veiksmes studija" piegādātājus un pieteicējas nosaukums atšķiras no SIA "Veiksmes studija" tikai ar vienu burtu. Minētais apliecina, ka pieteicēja ir pārņēmusi SIA "Veiksmes studija" ar visu tās identitāti (saimniecisku vienību): aktīvi (preces), pasīvi (telpu nomu) un nemateriālās vērtības (kvalificēts darbaspēks).

[11] Ņemot vērā minēto, tiesa atzīst, ka VID pamatoti konstatēja, ka pieteicēja no SIA "Veiksmes studija" ir nevis iegādājusies atsevišķas preces, bet gan pārņēmusi visu uzņēmumu. Atbilstoši Pievienotās vērtības nodokļa likuma 7.panta otrajai daļai uzņēmuma pārejai PVN nepiemēro. Līdz ar to VID pamatoti pieteicējai samazināja no budžeta atmaksājamo PVN par 4839,65 EUR un saistībā ar to aprēķināja soda naudu 725,95 EUR (piemērojot likuma "Par nodokļiem un nodevām" 32.panta septīto daļu) un pamatoti nolēma apstiprināt SIA "Veiksmes studijas" 2015.gada otrajā pusgadā pārmaksāto PVN 5221,81 EUR apmērā un atteikt par 2015.gada otro pusgadu atmaksāt PVN 4839,65 EUR apmērā.

Pārbaudot Lēmuma pamatojumu, tiesa nesaskata kļūdas attiecībā uz nokavējuma naudas un soda naudas aprēķinu. Uz tādām nav norādījusi arī pieteicēja.

[12] Ievērojot procesuālās ekonomijas principu, tiesa ir uzklausījusi un izvērtējusi visus pieteicējas argumentus, taču spriedumā atspoguļojusi tikai tos, kuriem ir nozīme no tiesību viedokļa, proti, kuri ir izšķiroši ietekmējuši lietas izskatīšanas rezultātu.

Rezolutīvā daļa

Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 246. – 251.pantu, 289. – 290.pantu un 291.panta pirmo daļu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda

Noraidīt SIA "Veiksmes studijas" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2016.gada 16.decembra lēmuma Nr.30.2-22.13/8208 atcelšanu.

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

Tiesnesis S.Linkevičs