Lietas arhīva Nr. A42-02232-23/15
ECLI:LV:ADRJRIT:2023:1101.A420223223.3.L

# ADMINISTRATĪVĀ RAJONA TIESA
# RĪGAS TIESU NAMS

## LĒMUMS

Rīgā 2023. gada 1. novembrī

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:
tiesnese Agnese Patmalniece,

rakstveida procesā izskatot sūdzības lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „UNITECH" sūdzību par Valsts ieņēmumu dienesta 2023. gada 19. septembra lēmumu Nr. 30.4/22.11/3669,

**konstatēja**

[1] Valsts ieņēmumu dienests (turpmāk – dienests), konstatējot, ka periodā no 2021. gada 8. jūnija līdz 2021. gada 20. oktobrim ir notikusi SIA „TrastIT" (turpmāk – komercsabiedrība) pāreja uz sūdzības iesniedzēju SIA „UNITECH", 2023. gada 1. augustā pieņēma lēmumu Nr. 30.4/17.23/65001 (turpmāk – sākotnējais lēmums), ar kuru nolemts no iesniedzējas piedzīt komercsabiedrības nokavētos nodokļu maksājumus 27 693,36 *euro* apmērā. Nepiekrītot minētajam lēmumam, iesniedzēja to apstrīdēja.

[2] Ar dienesta 2023. gada 19. septembra lēmumu Nr. 30.4/22.11/3669 (turpmāk – pārsūdzētais lēmums) sākotnējais lēmums atstāts negrozīts. Lēmums pamatots ar turpmāk norādītajiem argumentiem.

[2.1] Dienestam, konstatējot, ka nodokļu maksātājs termiņā nav samaksājis nodokļu maksājumus, ir pienākums tos piedzīt bezstrīda kārtībā, ja vien nav iestājies kāds no tiesību normās norādītajiem piedziņas neuzsākšanas vai apturēšanas apstākļiem.

[2.2] Nodokļa parāda bezstrīda piedziņas gadījumā uzņēmuma pāreja konstatējama administratīvā procesa ietvaros. Nodokļu administrācijas veiktā parāda pārcelšana, kura pilnībā atkarīga no privāttiesību jomā noregulētajām tiesiskajām attiecībām, nav jauns administratīvais akts, bet iekšējs organizatorisks lēmums. Iestāde šādā gadījumā, neizdodot jaunu administratīvo aktu, administratīvā akta adresātu aizstāj ar tā tiesību pārņēmēju. Uzņēmuma pārejas fakta konstatēšanai nav jānotiek atsevišķa procesa ietvaros, uzņēmuma pārejas fakts var tikt konstatēts pašā lēmumā par nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu, ar kuru arī no uzņēmuma ieguvēja tiek nolemts piedzīt nodotā uzņēmuma (parādnieka) nokavētos nodokļu maksājumus.

[2.3] Lai noskaidrotu, vai ir notikusi uzņēmuma pāreja, visi apstākļi ir izvērtējami kopsakarā. Tas, kuri elementi ir uzskatāmi par būtiskiem un pietiekamiem, lai varētu turpināt saimniecisko darbību, ir atkarīgs no attiecīgā gadījuma individuālajiem apstākļiem, kā arī konkrētās saimnieciskās darbības veida un specifikas. Nav obligāti jākonstatē, ka uzņēmuma ieguvējam ir pārgājuši pilnībā visi uzņēmuma elementi, lai atzītu, ka notikusi uzņēmuma pāreja. Turklāt jāņem arī vērā, ka uzņēmuma nodevējam var arī nebūt resursu, kurus nodot, vai arī to nodošanai var būt kādi citi šķēršļi. Ja uzņēmuma ieguvējs ar no uzņēmuma nodevēja pārņemto uzņēmuma elementu kopumu ir spējīgs veikt patstāvīgu, neatkarīgu saimniecisko darbību, secināms, ka uzņēmuma pāreja ir notikusi.

[2.4] Iesniedzējas atbildība par komercsabiedrības nokavētajiem nodokļu maksājumiem saistās ar to, ka atbilstoši tiesību normām par saistībām, kuru izpildes termiņš bija iestājies jau uzņēmuma pārejas brīdī, pilnībā atbildīga, notiekot uzņēmuma pārejai, kļuva tieši iesniedzēja, savukārt par uzņēmumā ietilpstošajām saistībām, kuru izpildes termiņš iestājās piecu gadu laikā pēc uzņēmuma pārejas, iesniedzēja un komercsabiedrība ir solidāri atbildīgas, tomēr ievērojot, ka viss saistības priekšmets ir jāizpilda tikai vienu reizi. Saistība nevar automātiski izbeigties tādēļ, ka vienas solidāri saistītās personas saistība tiek izbeigta.

[2.5] Nav nozīmes tam, ko dienests ir darījis, lai piedzītu nokavētos nodokļu maksājumus no komercsabiedrības, ja ir konstatējama esošā nodokļu parāda esamība un tieši iesniedzējas pienākums šo parādu dzēst. Vienlaikus dienests ir centies piedzīt parādu arī no komercsabiedrības.

[2.6] Tiesību normās nav noteikts termiņš, kādā var tikt konstatēta uzņēmuma pāreja. Veicot uzņēmuma pārejas izvērtējumu, kas var būt laikietilpīgs un sarežģīts process, ir jāvadās vien no tā, vai, konstatējot uzņēmuma pāreju, nebūs iestājies noilgums, lai lemtu par tālāku darbību veikšanu, kas ir vērstas uz saistību izpildes veicināšanu.

[2.7] Nodokļu saistība jau ir nodibināta ar iepriekš komercsabiedrības iesniegtajām deklarācijām un pārskatiem, secīgi lietā nav jāpārbauda pats nodokļu samaksas pienākums, bet tikai dienesta vēršanās pret iesniedzēju noteiktā apjomā.

[2.8] Komercsabiedrības un iesniedzējas reģistrētais pamatdarbības un papildus darbības veidi savstarpēji ir identiski. Uzņēmējs ir tiesīgs izvēlēties komercdarbības darbības veidu pēc sava ieskata, bet tas nenozīmē, ka, analizējot uzņēmuma pārejas elementu kopumu, šāda darbības veidu līdzība kopsakarā ar citiem uzņēmuma pāreju raksturojošiem apstākļiem, uzskatāma par nejaušību.

[2.9] Abu kapitālsabiedrību struktūrvienību adreses reģistrētas Stacijas laukumā 2, Rīgā. Atbilstoši SIA „LINSTOW" sniegtajai informācijai iesniedzēja un komercsabiedrība 2021. gada 31. maijā noslēdza trīspusēju papildus vienošanās protokolu Nr. 1 par nomnieka maiņu, kas ir neatņemama sastāvdaļa iepriekš starp SIA „LINSTOW" un komercsabiedrību 2019. gada 26. februārī noslēgtajam līgumam Nr. O-1544 par telpu nomu tirdzniecības centrā „Origo", Stacijas laukums 2, Rīgā.

[2.10] Iesniedzējas struktūrvienības nomātā vieta atrodas tirdzniecības centra „Origo" ēkā, POSTCARD servisa zonā. Saskaņā ar SIA „LINSTOW" sniegto informāciju /pers. D/ ir SIA „5WAY" valdes priekšsēdētājs, kurš elektroniskā pasta adresē un paraksta zonā lieto „postcard.lv". Atbilstoši Patenta valdes preču zīmju datubāzē (lai gan pieteikums ir atsaukts, tas nemaina faktu, ka pieteikuma iesniedzējs bija SIA „5WAY") un

tīmekļa vietnē ,,postcard.lv" esošajai informācijai, tirdzniecības centra ,,Origo" A un B tunelī, Stacijas laukumā 2, Rīgā, atrodas POSTCARD servisa zonas (veikali), kas ir nodoti īrei un to īpašnieks ir SIA ,,5WAY".

[2.11] Apstāklis, ka komercsabiedrības bijušo amatpersonu un iesniedzējas amatpersonu saista kopīgs bērns, automātiski neliecina par uzņēmuma pārejas esamību, bet gan norāda uz apstākli, ka šīs personas ir savstarpēji saistītas. Uzņēmumu pārejas fakta konstatācijai minētais apstāklis ir vērā ņemams, vērtējot visus lietas apstākļus kopumā. Šādi saistītas personas uzņēmuma pārejas kontekstā var vieglāk īstenot saskaņotas darbības, lai izvairītos no nodokļu nomaksas.

[2.12] /pers. F/ 2021. gada 21. jūnijā iesniedza komercsabiedrības darba devēja ziņojumu par 2021. gada maiju, savukārt 2021. gada 30. jūnijā – pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) deklarāciju par 2021. gada maiju, parakstot šos abus dokumentus kā komercsabiedrības valdes loceklis. Tie bija pēdējie komercsabiedrības iesniegtie dokumenti dienestā. Tāpat 2021. gada 21. jūnijā komercsabiedrībai tika pieņemts piedziņas lēmums, kurā iekļauti nokavētie nodokļu maksājumi, kas izveidojušies tieši /pers. F/ kā komercsabiedrības valdes locekļa pienākumu pildīšanas laikā. Piedziņas lēmums komercsabiedrībai tika nosūtīts 2021. gada 21. jūnijā, izmantojot Elektroniskās deklarēšanas sistēmu (turpmāk – EDS) un ar to /pers. F/ iepazinās 2021. gada 22. jūnijā. Bez vērības nevar palikt arī fakts, ka komercsabiedrības dalībnieka lēmums Nr. 2 par dalībnieku un valdes maiņu ar elektronisko parakstu tika parakstīts 2021. gada 28. jūnijā, bet dalībnieku reģistra nodalījums Nr.2 par kapitāldaļu atsavināšanu ar elektronisko parakstu – 2021. gada 1.jūlijā, proti, pēc tam, kad tika saņemts piedziņas lēmums.

[2.13] Ir konstatējama arī komercsabiedrības aktīvu (kases aparātu) pārņemšanu iesniedzējas saimnieciskās darbības nodrošināšanai. Nav izšķirošas nozīmes, vai kases aparāti iegādāti par samaksu vai bez tās, konkrētajā gadījumā izšķiroša nozīme ir faktam, ka konkrētie kases aparāti iepriekš bija komercsabiedrības īpašumā un nodrošināja tās saimniecisko darbību, taču vēlāk tie tika nodoti iesniedzējai ar vai bez atlīdzības saimnieciskās darbības uzsākšanai. Turklāt, to uzstādīšanas vietas (Stacijas laukumā 2, Rīgā) skaidri norāda uz komercsabiedrību struktūrvienību pārņemšanu.

[2.14] Apstāklis, ka abas komercsabiedrības darbinieces komercsabiedrības funkcionēšanas norietā paralēli pieņemtas darbā pie iesniedzējas, neliecina par nejaušību vai nejaušu darba meklētāja izvēli, kā to norāda iesniedzēja, bet gan vērtējams kā viens no elementiem uzņēmuma pārejas īstenošanai.

[2.15] Komercsabiedrības un iesniedzējas saimnieciskās darbības joma nav unikāla (ekskluzīva), tomēr personas, kas tika nodarbinātas komercsabiedrībā un vēlāk pie iesniedzējas, bija zinošas par konkrētiem tikai komercsabiedrībai piemītošiem apstākļiem (piemēram, tehniskais aprīkojums (piemēram, apsardzības iekārtas), veikala sortiments un kases sistēmas, biežāk pieprasītās preces, arī pastāvīgo klientu uzticēšanās, utt.). Līdz ar to konstatējams, ka pārņemtiem darbiniekiem bija ne tikai zināšanas atbilstoši specialitātei, bet arī ekskluzīvas zināšanas saistībā ar komercsabiedrību, kas izmantojamas iesniedzējas saimnieciskajā darbībā. Faktiski konkrētie darbinieki tika izvēlēti tieši šo darbinieku zināšanu un pieredzes dēļ, ko neapstrīd arī iesniedzēja, aiztaupot apmācības un tam veltīto laiku, kas būtu nepieciešamas no iesniedzējas puses, ja tiktu izvēlēti citi darbinieki. Šāda darbinieku zināšanu atzīšana un novērtēšana tieši apliecina uzņēmuma pārejas faktu, nevis to izslēdz.

[2.16] Bez darbinieku un telpu esības nav iespējama turpmāka komercsabiedrības saimnieciskās darbības veikšana, kas spētu nodrošināt uzņēmuma ekonomiski sekmīgu uz nākotni vērstu pastāvēšanu. Savukārt iesniedzēja, iegūstot iespēju nomāt sev telpas saimnieciskas darbības uzsākšanai ar komercsabiedrības norādījumiem, algojot komercsabiedrības darbiniekus, iegūstot kases aparātus, kas iepriekš piederēja komercsabiedrībai, veiksmīgi uzsāka savu saimniecisko darbību identiskā ar komercsabiedrību darbības jomā. Minēto apstiprina arī fakts, ka iesniedzējas saimnieciskās darbības aktivitāte notika, nevis no tās dibināšanas brīža, tas ir, 2020. gada 25. novembra, bet gan no 2021. gada jūnija, kad tika pārņemts iespējamais komercsabiedrības elementu kopums.

[2.17] Dienests kā valsts pārvaldes iestāde darbojas tikai sabiedrības interesēs un tam nav savu interešu. Līdz ar to nav pamata uzskatīt, ka dienests rīkojas ļaunprātīgi, ar mērķi iesniedzējai nepamatoti radīt sekas.

[2.18] Dienests iesniedzējai nav liedzis iespēju izprast, kāpēc attiecībā uz to ir pieņemts sākotnējais lēmums, tieši pretēji, dienests vairākkārtēji ir sniedzis atbildes uz iesniedzējas lūgumiem un faktiem, kas apliecina uzņēmuma pāreju.

[2.19] Nodokļu parāda izveidošanas periods ir tas periods, kad faktiski sācis veidoties konkrētā nodokļa parāds. Vienlaikus, ievērojot komercsabiedrības veiktos maksājumus un kārtību, kādā vispirms ieskaitāmi maksājumi budžetā un proporcionalitātei, kā tiek ieskaitīti maksājumi budžetā, nokavēto maksājumu izveidošanās sākums ir – iedzīvotāju ienākuma nodoklis (turpmāk – IIN) atbilstoši iesniegtajiem darba devēja ziņojumiem no 2019. gada 22. jūlija, valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas (turpmāk – VSAOI) atbilstoši iesniegtajiem darba devēja ziņojumiem no 2019. gada 26. augusta, riska nodeva atbilstoši iesniegtajiem darba devēja ziņojumiem no 2020. gada 15. janvāra, PVN atbilstoši iesniegtajām PVN deklarācijām no 2020. gada 20. janvāra, uzņēmuma ienākuma nodoklis (turpmāk – UIN) atbilstoši UIN deklarācijai par 2019. gadu no 2020. gada 20. janvāra.

[2.20] Sākotnējā lēmumā minētie piespiedu izpildes līdzekļi atbilst tiesību normās paredzētajiem piespiedu izpildes līdzekļiem. Tāpat gan sākotnējā, gan pārsūdzētā lēmuma pieņemšanas brīdī, uz iesniedzēju attiecināmiem komercsabiedrības nokavētajiem nodokļu maksājumiem neattiecās neviens no tiesību normās minētajiem apstākļiem, kas nepieļautu to piedziņu bezstrīda kārtībā.

[2.21] Nodokļu maksājumu savlaicīga un pilnīga iekasēšana ir nepieciešama valsts un sabiedrības tiesību un interešu aizsardzībai. Tādā veidā sabiedrības interese nodokļu iekasēšanas jomā ir nostādīta augstāk par privātpersonas interesēm, kas ir nodokļu maksātājs. Valsts budžeta ieņēmumus veido arī nodokļu un nodevu maksājumi un visas sabiedrības kopējās intereses ir, lai valsts budžets saņemtu visus tam pienākošos maksājumus, kuri tālāk var tikt izlietoti sabiedrības labklājības nodrošināšanai. Savlaicīgi nepieņemot lēmumu par nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu, nokavēto nodokļu maksājumu piedziņai var iestāties noilgums.

[3] Iesniedzēja vērsās tiesā ar sūdzību par pārsūdzēto lēmumu. Sūdzībā norādīti turpmāk minētie argumenti.

[3.1] Darbinieku pieņemšanas darbā viens no kritērijiem nav tā iepriekšējās darba vietas konstatēšana un secīgi riska novērtējums, vai darbinieka iepriekšējais darba devējs ir norēķinājies ar saviem kreditoriem. Ievērojot minēto, iesniedzējas rīcība, pieņemot darbā darbiniekus, kuri iepriekš tikuši nodarbināti komercsabiedrībā, pats par sevi nerada uzņēmuma pārejas esamību. Pie šādas loģikas jebkuram darbiniekam meklējot jaunu darba vietu būtu jāinformē nākamais darba devējs par savām iepriekšējām darba vietām un iepriekšējā darba devēja maksātspējas stāvokli.

[3.2] Iesniedzēja nav pārņēmusi komercsabiedrības piederošo mantu, bet gan iegādājusies kases aparātu, kas bija pārdošanā. Vienlaikus, ja vērtē šīs mantas iegūšanu saistību un tiesību pārņemšanas kontekstā, iesniedzējai būtu jāuzņemas komercsabiedrības kreditoru saistības tikai kases aparāta vērtības apmērā.

[3.3] Iesniedzēja nav pārņēmusi komercsabiedrības veikala identitāti, jo veikali ar nosaukumu ,,Postcard" ir atrodami lielā skaitā. Tāpat nav konstatējams, ka komercsabiedrība šo nosaukumu būtu reģistrējusi kā preču zīmi.

[3.4] Saimnieciskās darbības veida sakritība nevar būt arguments uzņēmuma pārejas konstatēšanai, jo iesniedzējas un komercsabiedrības veikto saimniecisko darbību valstī veic daudz uzņēmumu.

[3.5] Iesniedzējas un komercsabiedrības amatpersonu un dalībnieku saistība ir noteikta nekorekti un bez pierādījumiem, jo brīdī, kuru dienests

noteicis kā uzņēmuma pārejas brīdi, komercsabiedrības kapitāldaļu īpašnieks bija sabiedrība ar ierobežotu atbildību „STRAVA”, kuras pa tiesā labuma guvējs bija /pers. G/, savukārt /pers. F/ nebija komercsabiedrības amatpersona un īpašnieks.

[3.6] Labuma jeb aktīvu vērtība, kuras iegūšanas gadījumā būtu vērtējams saistību pārņemšanas pienākums, noteikta mazāka nekā izpildāmo saistību apmērs, kura izpildi dienests pieprasījis iesniedzējai, tādējādi pārkāpjot tiesību normas, kas noteic uzņēmuma jēdzienu un uzņēmuma pārejas tiesiskās sekas.

[3.7] Nodokļu saistības, kuru samaksas pienākums uzlikts iesniedzējai, ir zaudējušas savu piedziņas spēku, jo ir notecējis tiesību normās noteiktais trīs gadu noilguma termiņš.

[3.8] Dienesta rīcība, nepiesakot savu tiesisko interešu aizsardzību komercsabiedrības likvidācijas procesā un savlaicīgi neinformējot iesniedzēju par uzņēmuma pāreju (pirms komercsabiedrības likvidācijas), kas tādējādi ļautu iesniedzējai vērsties pie galvenā parādnieka ar prasībām izpildīt saistības, ir uzskatāma par negodprātīgu un neatbilstošu tiesību principiem.

[3.9] Iesniedzēja ar savu rīcību nav radījusi apstākļus nodokļu maksājumu kavēšanai, kas ir pamats nokavējuma naudas aprēķināšanai. Nav pamata uzlikt par pienākumu iesniedzējai maksāt nokavējuma naudu, kas aprēķināta pēc uzņēmuma pārejas noslēgšanās dienas, jo tās ir jaunas saistības, kas izveidojušās komercsabiedrībai jau pēc uzņēmuma pārejas, tāpat iesniedzējai nevar tikt noteikts nokavējuma naudas samaksas pienākums par laika periodu līdz brīdim, kamēr tā nezināja par pienākumu veikt šādus nodokļu maksājumus, proti, pirms sākotnējā lēmuma paziņošanas.

[3.10] Lai pārbaudītu pārsūdzētā lēmuma attiecināmību uz iesniedzēju, ir nepieciešams precīzi noteikt gan to, vai notikusi uzņēmuma vai tā daļas pāreja, gan nodokļu pamatparāda rašanās brīdi, gan saistībā ar to aprēķinātās nokavējuma naudas aprēķināšanas periodu un nodokļu parādu rašanās pamatu, ko dienests nav veicis. Tāpat pārsūdzētajā lēmumā nav atrodami pierādījumi izdarītajam secinājumam, ka komercsabiedrība vēlējusies aiziet no savu nodokļu samaksas pienākuma un iesniedzēja ir zinājusi par šādu apstākļu esamību un iesaistījusies šādā komercsabiedrības rīcībā, to atbalstot un veicinot. Iespējams, ka komercsabiedrība saskārās ar grūtībām Covid-19 pandēmijas laikā, kas bija iemesls komercdarbības izbeigšanai.

[4] Dienests rakstveida paskaidrojumā sūdzību uzskata par nepamatotu un lūdz to noraidīt, balstoties uz pārsūdzētajā lēmumā norādītajiem argumentiem un papildus norādot turpmāk minēto.

[4.1] Laikā starp uzņēmuma nodošanas brīdi un sākotnējā lēmuma pieņemšanas brīdi nav iestājies tiesību normās noteiktais noilgums komercsabiedrības neizpildīto nodokļu maksājumu saistību (nokavēto nodokļu maksājumu) piedziņai bezstrīda kārtībā.

[4.2] Dienests neiesniedza kreditora prasījumu komercsabiedrības likvidācijas procesā, jo tai nebija pasludināts maksātnespējas process, proti, tās darbība tika izbeigta, pamatojoties uz Uzņēmumu reģistra lēmumiem par tās darbības izbeigšanu un izslēgšanu no komercreģistra.

[4.3] Komercsabiedrība nebija iesniegusi dienestam pieteikumu par valsts atbalstu kā Covid-19 krīzes skarts uzņēmums.

[5] Iesniedzēja papildu paskaidrojumos norāda, ka tā nav noslēgusi vienošanos ar komercsabiedrību, lai komercsabiedrība varētu izvairīties no nodokļu samaksas. Tāpat dienests nav ieguvis un sniedzis informāciju par iemesliem, kādēļ komercsabiedrības darbinieces uzsākušas darbu pie iesniedzējas, un, vai komercsabiedrība ir vērsusies dienestā par nodokļu samaksas grafikiem. Pārsūdzētā lēmuma saturs liedz objektīvi pārliecināties par piedzenamo nodokļu izcelsmi.

[6] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 363. panta pirmo daļu privātpersona, pret kuru vērsta piespiedu izpilde, var iesniegt sūdzību, ja izpildiestādes darbības, kas vērstas uz administratīvā akta piespiedu izpildi, neatbilst šīs nodaļas noteikumiem. Atbilstoši minētā panta otrajai daļai tiesa sūdzību par piespiedu izpildi izskata rakstveida procesā.

[7] Lietā ir strīds, vai ir notikusi uzņēmuma pāreja no komercsabiedrības uz iesniedzēju un vai tādējādi dienestam ir tiesības piedzīt no iesniedzējas komercsabiedrības nokavētos nodokļu maksājumus 27 693,36 *euro*.

[8] Uzņēmuma jēdziens un uzņēmuma pārejas tiesiskās sekas ir noteiktas Komerclikumā.

Saskaņā ar Komerclikuma 18. pantu uzņēmums ir organizatoriski saimnieciska vienība, kurā ietilpst komersantam piederošas ķermeniskas un bezķermeniskas lietas, kā arī citi saimnieciski labumi (vērtības), kurus komersants izmanto komercdarbības veikšanai.

Atbilstoši tiesību doktrīnā norādītajam uzņēmums komerctiesību vispārīgā nozīmē ir tiesību objekts, t. i. – līdzeklis (instruments), ko komersants izmanto savas komercdarbības veikšanai. Uzņēmumā ietilpst komersantam piederošas ķermeniskas un bezķermeniskas lietas (tai skaitā saistības), kā arī citi saimnieciskie labumi (vērtības). Uzņēmums nosacīti sastāv no trim daļām: 1) aktīviem, kuros ietilpst ķermeniskas lietas, ko komersants tirgo vai citādi izmanto komercdarbībā (iekārtas, izejvielas, biroja mēbeles, nauda, gatavā produkcija utt.), un bezķermeniskas lietas jeb tiesības (prasījuma tiesības pret parādniekiem, no vērtspapīriem izrietošās tiesības u. tml.); 2) pasīviem, kuros ietilpst visas komersanta saistības; 3) faktiskajām attiecībām bez tiesiskās formas jeb nemateriālajām vērtībām (t.s. „goodwill” jeb labais vārds, labā slava). Ar faktiskajām attiecībām bez tiesiskās formas plašākā nozīmē saprot uzņēmuma pozitīvās nākotnes izredzes, kas balstās uz publikas uzticību šā uzņēmuma ietvaros ražotajām precēm vai sniegtajiem pakalpojumiem un kas dod pamatu augstākai uzņēmuma atdevei. Tas ir nemantisks elements, taču to var izteikt mantiskā izteiksmē. Mantiskās izteiksmes vērtību nosaka, pamatojoties uz tādiem uzņēmuma faktoriem kā, piemēram, laba reputācija, laba klientūra, kvalificēts darbaspēks, tehnoloģijas, „know-how”, atpazīstamība, piegāžu un noieta tirgi, sakari, tai skaitā politiskais lobijs u.c. Reizēm faktiskās attiecības pieskaita pie aktīviem kā vienu no aktīvu sastāvdaļām (*Strupišs A. Komerclikuma komentāri. A daļa. Komercdarbības vispārīgie noteikumi (1.-73. pants). Rīga: SIA „A. Strupiša Juridiskais birojs”, 2003, 102., 103. lpp.*).

Komerclikuma 20. panta pirmā daļa noteic, 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. Minētā panta otrā un trešā daļa paredz, ka uzņēmuma vai tā patstāvīgas daļas pārejas gadījumā uzņēmumā vai tā daļā ietilpstošie prasījumi un citas tiesības pāriet uz uzņēmuma ieguvēju, savukārt vienošanās, kas ir pretēja šā panta noteikumiem, nav spēkā attiecībā uz trešajām personām. 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 sprieduma lietā Nr. SKC-340/2017, ECLI:LV:AT:2017:1109.C33355814.2.S, 7.1. apakšpunkts*).

Atbilstoši civiltiesību doktrīnas 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 visi 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 (*Strupišs A. 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 Senāts atzina, ka situācijā, kad darījuma rezultātā ir ievērojami samazināta komersanta manta un faktiski tiek izbeigta tā saimnieciskā darbība, bet jaundibinātais 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 (zinātniba, 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 sprieduma lietā Nr. SKC-340/2017, ECLI:LV:AT:2017:1109.C33355814.2.S, 7.1. apakšpunkts*).

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 (*Senāta 2019. gada 21. maija sprieduma lietā Nr. SKA-631/2019, ECLI:LV:AT:2019:0521.A420289415.5.S, 7. punkts*).

Ievērojot minēto, secināms, ka, analizējot, vai ir notikusi uzņēmuma vai tā patstāvīgas 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. Proti, ir jāpārbauda, vai uz iesniedzēju ir pārgājuši komercsabiedrības būtiskie uzņēmuma elementi, kas ļauj iesniedzējai šo komercsabiedrību izmantot līdzšinējā veidā un profilā bez būtiskām izmaiņām.

[9] Izskatāmajā lietā tiesa atzīst par pareizu dienesta konstatēto, ka iesniedzēja ir ieguvusi visus nepieciešamos resursus pārņemtā uzņēmuma integrētai darbības turpināšanai iegūstošajā sabiedrībā un attiecīgi ir konstatējama uzņēmuma pāreja. Par to liecina turpmāk minētie apstākļi to savstarpējā kopsakarā.

[9.1] Komercsabiedrība ir darbojusies no 2017. gada 31. marta līdz tās likvidācijai 2022. gada 24. augustā, savukārt iesniedzēja uzsāka savu darbību 2020. gada 25. novembrī. Vienlaikus turpmāk lietā konstatēto apstākļu kopums liek secināt, ka iesniedzējas saimnieciskās darbības aktivitāte notika vēlāk, proti, no 2021. gada jūnija (arī iesniedzēja sūdzībā iestādei par sākotnējo lēmumu nenoliedz, ka darbiniekus nodarbina tikai kopš 2021. gada jūnija), kas ir laiks, kad komercsabiedrības darbība faktiski bija apturēta vai izbeigta pavisam, ko apstiprina apstāklis, ka komercsabiedrība kopš 2021. gada jūnija vairs neiesniedza dienestā ne ziņojumus par darba ņēmējiem, ne pievienotās vērtības nodokļa deklarācijas, ne citus dokumentus, kas liecinātu par tās aktīvu darbību.

No Komercreģistra datiem konstatējams, ka komercsabiedrības reģistrētais pamatdarbības veids ir „Pārējā mazumtirdzniecība nespecializētajos veikalos" (NACE kods 4719), savukārt papildus darbības veids ir „Avīžu un kancelejas piederumu mazumtirdzniecība specializētajos veikalos (NACE kods 4762) (*lietas 114. lapa*). Iesniedzējai kā pamatdarbības veids reģistrēts „Avīžu un kancelejas piederumu mazumtirdzniecība specializētajos veikalos" (NACE kods 4762), savukārt papildus darbības veids – „Pārējā mazumtirdzniecība nespecializētajos veikalos" (NACE kods 4719) (*lietas 109. lapa*).

Tādējādi gan komercsabiedrības, gan iesniedzējas reģistrētais pamatdarbības un papildus darbības veidi savstarpēji ir identiski. Vispārīgi tiesa atzīst, ka ļoti līdzīgs vai pat identisks saimnieciskās darbības veids, kurā darbojas ievērojams skaits saimnieciskās darbības veicēju, pats par sevi neliecina par uzņēmuma pāreju, taču tiesa vērš uzmanību, ka pārsūdzētajā lēmumā tas nav minēts kā vienīgas apstāklis, bet uzņēmuma pāreja konstatēta, izvērtējot dienestam pieejamo informāciju un pierādījumus to savstarpējā kopsakarā.

[9.2] Atbilstoši dienesta konstatētajam komercsabiedrības īpašnieku (no 2017. gada 31. marta līdz 2021. gada 21. jūnijam) un valdes locekli (no 2017. gada 31. marta līdz 2021. gada 1. jūlijam) /pers. F/ ar iesniedzējas īpašniecei un valdes locekli /pers. K/ saista kopīgs bērns. Minēto nenoliedz arī iesniedzēja, taču iebilst, ka tiesību normas nenosaka ierobežojumus komercdarbības uzsākšanai vai tās veikšanai vienā biznesa nozarē sakarā ar uzņēmumu dalībnieku vai valdes radniecību vai saistību, turklāt, kā min iesniedzēja, uzņēmuma pārejas laikā /pers. F/ vairs nebija komercsabiedrības īpašnieks un amatpersona, jo 2021. gada 21. jūnijā komercsabiedrība pārdota SIA „STRAVA".

Attiecībā uz minēto tiesa pievienojas iesniedzējas norādītajam, ka apstāklis, ka kādu komersantu amatpersonas vieno ģimenes saikne vai radniecība automātiski neliecina par uzņēmuma pārejas esamību. Vienlaikus tas norāda uz faktu, ka šīs personas ir savstarpēji saistītas, proti, personu saistība ļauj saskaņot rīcību, būt informētiem par uzņēmumos notiekošo un veikt saskaņotas darbības uzņēmuma pārejas nodrošināšanai, kas kopsakarā ar citiem lietā konstatētiem apstākļiem, var būt pamats secinājumam, ka ir notikusi uzņēmuma pārēja. Tā kā /pers. F/ bija komercsabiedrības valdes loceklis līdz 2021. gada 1. jūlijam, apstāklis, ka uzņēmuma pārejas perioda laikā komercsabiedrība pārdota citai sabiedrībai, nemaina dienesta konstatēto par abu komercsabiedrību amatpersonu savstarpējo saistību.

[9.3] Kā konstatējams no lietas materiāliem, komercsabiedrībai līdz 2021. gada 21. jūnijam bija reģistrētas divas struktūrvienības „Tirdzniecības vieta RB" (saimnieciskās darbības vieta) un „Postcard RA" (saimnieciskās darbības vieta). Abas struktūrvienības reģistrētas Stacijas laukumā 2, Rīgā (*lietas 115. lapa*). Minētajā adresē no 2021. gada 8. jūnija ir reģistrēta iesniedzējas struktūrvienība „Veikals Postcard" (saimnieciskās darbības vieta) un no 2021. gada 14. jūnija līdz 2022. gada 7. jūlijam bija reģistrēta arī iesniedzējas struktūrvienība „Tirdzniecības vieta" (saimnieciskās darbības vieta) (*lietas 110. lapa*). Telpas Stacijas laukumā 2, Rīgā iesniedzēja nomā no SIA „LINSTOW", pamatojoties uz 2021. gada 31. maija papildu vienošanās protokolu Nr. 1 2019. gada 26. februāra līgumam Nr. O-1544 par telpu nomu Tirdzniecības centrā „Origo" (noslēgts starp SIA „LINSTOW" un komercsabiedrību), kas noslēgts starp SIA „LINSTOW", komercsabiedrību un iesniedzēju (*lietas 72. lapa*). Atbilstoši minētajam līgumam nomnieks (komercsabiedrība) nodod jaunajam nomniekam (iesniedzējai) visas saistības un tiesības, kas izriet no minētā līguma. Lai gan iesniedzēja iebilst, ka ar SIA „LINSTOW" slēgusi jaunu līgumu (2021. gada 31. maija līgums Nr. O-1650), kā norādījusi SIA „LINSTOW" vēstulē dienestam, komercsabiedrība pirms telpas nomas līguma izbeigšanas norādījusi, ka tās iepriekš noslēgtais telpas nomas līgums Nr. O-1544, tā pārjaunošana un jaunam nomas līgumam Nr. O-1650 jābūt noslēgtiem ar iesniedzēju (*lietas 70. lapa*).

Līdz ar to konstatējams, ka komercsabiedrība un iesniedzēja ir veikusi saskaņotas darbības, lai iesniedzēja varētu pārņemt komercsabiedrības saimnieciskās darbības vietu un apstāklis, ka pārvietota kioska atrašanās vieta tirdzniecības centra „Origo" ietvaros, nav pamats secināt pretējo.

Saistībā ar struktūrvienību pārņemšanu dienests ir norādījis arī uz vārda „Postcard" lietošanu. Attiecībā uz minēto iesniedzēja ir iebildusi, ka komercsabiedrība šo vārdu nebija reģistrējusi kā preču zīmi un to savos nosaukumos izmanto vairāki saimnieciskās darbības veicēji, kam tiesa vispārīgi

varētu piekrist, taču, kā konstatējams no lietas materiāliem, komercsabiedrību saziņā ar SIA „LINSTOW" ir pārstāvējis arī /pers. D/, kurš ir SIA „5WAY" valdes priekšsēdētājs, savukārt SIA „5WAY" ir domēna vārda „postcard.lv" īpašnieks un turētājs. Aplūkojot norādīto interneta vietni, konstatējams, ka tajā norādīta informācija par „Postcard" veikaliem tirdzniecības centra „Origo" A un B tunelī, Stacijas laukumā 2, Rīgā. Turklāt norādāms, ka SIA „5WAY" bija iesniegusi pieteikumu preču zīmes POSTCARD reģistrācijai (kas vēlāk tika atsaukts (https://databases.lrpv.gov.lv/trademark/M-16-269, aplūkots 2023. gada 23. oktobrī)), kas atbilst tam vizuālajam atveidojumam, ko šobrīd izmanto arī iesniedzēja (https://www.origo.lv/shop/postcard-lv-b-tunnel/, aplūkots 2023. gada 23. oktobrī). Līdz ar to vārda „Postcard" lietošana iesniedzējas struktūrvienības nosaukumā un vizuālajā noformējumā nav nejaušība un norāda uz komercsabiedrības un iesniedzējas saistību. Šādā veidā maz pamanāmās izmaiņas neradīja esošajiem un potenciālajiem klientiem šaubas vai nojausmu, ka tie turpina saņemt to pašu pakalpojumu, bet jau no cita uzņēmuma, proti, iesniedzējas.

[9.4] Saskaņā ar komercsabiedrības un iesniedzējas darba devēja ziņojumiem (*lietas 144.-147. lapa*) komercsabiedrības divas darbinieces (/pers. L/, kas komercsabiedrībā darbojusies faktiski no tās dibināšanas brīža, proti, no 2017. gada 28. aprīļa, un /pers. M/) turpināja darbu pie iesniedzējas, turklāt kādu laiku arī paralēli darbojoties gan komercsabiedrībā, gan pie iesniedzējas (/pers. L/ – no 2021. gada 24. augusta; /pers. M/ – no 2021. gada 15. jūnija). Abas darbinieces komercsabiedrības pildījušas vai nu tos pašus vai līdzīga rakstura darba pienākumus, proti, /pers. L/ komercsabiedrībā darbojās kā klientu/pārdošanas konsultants, savukārt pie iesniedzējas – kā mazumtirdzniecības veikala pārdevēja, savukārt /pers. M/ gan pie komercsabiedrības, gan iesniedzējas darbojās kā mazumtirdzniecības veikala pārdevēja. Ievērojot, ka komercsabiedrības saimnieciskās darbības nodrošināšanai tika algoti trīs līdz četri darbinieki un iesniedzēja ir pārņēmusi divas no komercsabiedrības darbiniecēm, iesniedzēja ir ieguvusi komercsabiedrībā ietilpstošu nemateriālu vērtību – darbaspēku, kuri pārzināja konkrētā komercdarbības veida specifiku un savus darba pienākumus piemēram, tehniskais aprīkojums (piemēram, apsardzības iekārtas), veikala sortiments un kases sistēmas, biežāk pieprasītās preces, arī pastāvīgo klientu uzticēšanās, utt.)., tādējādi nodrošinot veiksmīgu komercsabiedrības un iesniedzējas kopējo darbības veidu turpināšanu, neieguldot resursus jauna personāla apmācībā un atlasē. Vispārīgi tiesa piekrīt iesniedzējai, ka pieņemt darbā zinošus darbiniekus ar atbilstošu pieredzi, ir ikdienišķa, taču ir jāņem vērā, ka šāda darbinieku zināšanu (kvalifikācijas) atzīšana un novērtēšana tieši apliecina uzņēmuma pārejas faktu (neatkarīgi no iemesliem, kādēļ darbinieces uzsākušas darbu pie iesniedzējas), nevis to izslēdz, neskatoties uz to, ka darbiniekiem un darba devējiem ir rīcības brīvība, dibinot darba tiesiskās attiecības. Šāda sakritība nevar būt nejauša un, kopsakarā ar pārējiem lietā noskaidrotiem apstākļiem, liecina par komercsabiedrību savstarpējo saistību.

[9.5] Dienests ir konstatējis, ka iesniedzēja no komercsabiedrības ir iegādājusies trīs kases aparātus (*lietas 82. lapa*), proti, 1) hibrīda kases aparāts CHD 5850H, tehniskās pases Nr. 1083-E, šasijas Nr. 1710002862 laikā no 2019. gada 18. janvāra līdz 2021. gada 14. jūnijam bija reģistrēts un uzstādīts komercsabiedrības struktūrvienībā „Tirdzniecības vieta RB" adresē Stacijas laukums 2, Rīga, savukārt no 2021. gada 16. jūnija minētais kases aparāts tika reģistrēts iesniedzējai un uzstādīts iesniedzējas struktūrvienībā „veikals Postcard", Stacijas laukums 2, Rīga (*lietas 141.-142. lapa*); 2) kases aparāts ar elektronisko kontrollenti CHD 3050U, tehniskās pases Nr. 1111-E, šasijas Nr. 170812863 laikā no 2019. gada 6. marta līdz 2021. gada 14. jūnijam bija reģistrēts un uzstādīts komercsabiedrības struktūrvienībā „Postcard RA" adresē Stacijas laukums 2, Rīga, savukārt no 2021. gada 15. jūnija minētais kases aparāts tika reģistrēts iesniedzējai un uzstādīts iesniedzējas struktūrvienībā „Tirdzniecības vieta", Stacijas laukums 2, Rīga (*lietas 138.-139. lapa*); 3) kases aparāts ar elektronisko kontrollenti CHD 3050U, tehniskās pases Nr.1110-E, šasijas Nr. 170812826 laikā no 2019. gada 5. marta līdz 2021. gada 14. jūnijam bija reģistrēts un uzstādīts komercsabiedrības struktūrvienībā „Postcard RA" adresē Stacijas laukums 2, Rīga, savukārt no 2021. gada 15. jūnija minētais kases aparāts tika reģistrēts iesniedzējai un uzstādīts iesniedzējas struktūrvienībā „Tirdzniecības vieta", Stacijas laukums 2, Rīga (*lietas 140.-141 lapa*).

Ņemot vērā minēto, secināms, ka ir veikta arī aktīva nodošana sūdzības iesniedzējai tās sekmīgai saimnieciskās darbības realizācijai.

Iesniedzēja iebilst, ka kases aparātus tā iegādājusies darījuma rezultātā par samaksu, taču minētajam nav izšķirošas nozīmes lietā, jo, kā norādījis arī dienests, konkrētajā gadījumā izšķiroša nozīme ir faktam, ka konkrētie kases aparāti iepriekš bija komercsabiedrības īpašumā un nodrošināja tās saimniecisko darbību. To pašu kases aparātu lietošana ir papildu kopīgs elements abu uzņēmumu darbības veidā.

[10] Ievērojot minēto, tiesa atzīst, ka visus lietā konstatētos apstākļus nevar uzskatīt par nejaušu sakritību. Tieši pretēji, tos vērtējot savstarpējā kopsakarā, ir pamats uzskatīt, ka komercsabiedrība un iesniedzēja ir veikušas saskaņotas, mērķtiecīgas un pakāpeniskas darbības, lai notiktu komercsabiedrības pāreja uz iesniedzēju Komerclikuma 20. panta izpratnē. Tās rezultātā faktiski izbeigta komercsabiedrības saimnieciskā darbība, bet iesniedzēja pārņemto komercsabiedrību varēja izmantot veiksmīgai saimnieciskajai darbībai. Proti, nemainoties uzņēmuma veidam un raksturam un saglabājot uzņēmuma ekonomisko identitāti, uzņēmums turpina pastāvēt, bet nu jau kā iesniedzēja, un nodrošina saimnieciskās darbības funkcionēšanu, izvairoties no nokavēto nodokļu maksājumu samaksas.

[11] Iesniedzēja iebilst, ka nav iespējams pārliecināties, vai pārsūdzētais lēmums ir pieņemts pamatoti, jo tai nav sniegta informācija, pamatojoties uz kādām nodokļu deklarācijām vai administratīvajiem aktiem un kādā apmērā izveidojušās komercsabiedrības nodokļu maksājumu saistības, taču tiesa konstatē, ka pārsūdzētajā lēmumā ir norādīts gan nodokļu un nokavējuma naudas apmērs (tabulas veidā), gan to izveidošanās periods, gan lietai ir pievienoti dokumenti, kas apliecina nodokļa maksāšanas pienākuma rašanās pamatotību pēc attiecīgajām deklarācijām par katra nodokļa veidu saistību stāvokli no brīža, kad sāka veidoties nokavētie nodokļu maksājumi, un to apmēru (*lietas 86.-93. lapa*), ar kuriem iesniedzēja ir iepazīstināta (*lietas 84.-85. lapa*). Šeit svarīgi piebilst arī, ka, veicot visas tās darbības, kas bija uzņēmuma pārejas konstatācijas pamatā, sūdzības iesniedzējai bija jāapzinās, ka tās arī veido uzņēmuma pāreju un rada attiecīgas tiesiskās sekas. Līdz ar to, pārņemot uzņēmumu, bija jābūt priekšstatam arī, tostarp, par tā saistībām nodokļu tiesību jomā un bija jāizvērtē ar to saistītie riski. Lietā nav nozīmes, vai komercsabiedrība ir vērsusies dienestā ar iesniegumiem par nodokļu samaksas grafikiem, ko iesniedzēja ir lūgusi izprasīt no dienesta, jo nodokļu saistība jau ir nodibināta ar iepriekš komercsabiedrības iesniegtajām deklarācijām un pārskatiem, secīgi lietā nav jāpārbauda pats nodokļu samaksas pienākums, bet tikai dienesta vēršanās pret iesniedzēju noteiktā apjomā.

[12] Iesniedzēja norāda, ka no iesniedzējas piedzenamajam nodokļu apmēram būtu jābūt proporcionālam iegūto aktīvu vērtībai, taču 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, neraugoties uz iegūto aktīvu vērtību. Tāpat minētā kontekstā iesniedzējas pienākums segt komercsabiedrības saistības nav atkarīgs no dienesta noteiktā uzņēmuma pārejas perioda, jo iesniedzēja ir atbildīga par visām komercsabiedrības saistībām, kas konstatētas komercsabiedrības likvidācijas dienā.

[13] Iesniedzēja, atsaucoties uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 25. panta pirmās daļas 4. punktu, 26. panta astoto daļu un devītās daļas 4. punktu, norāda, ka nodokļu saistībām, kuru samaksas pienākums uzlikts iesniedzējai, ir iestājies trīs gadu noilguma termiņš un tās ir dzēšamas.

Gadījumi, kad dienests dzēš nodokļu parādu, uzskaitīti likuma „Par nodokļiem un nodevām" 25. panta pirmajā daļā. 25. panta pirmās daļas 4. punkts noteic, ka valsts budžetā pilnīgi vai daļēji ieskaitāmo nodokļu parādus, kā arī nokavējuma naudu un soda naudu dzēš nodokļu maksātājam

attiecībā uz bezstrīda kārtībā piedzenamiem nokavētiem nodokļu maksājumiem, ja lēmums par nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu ir zaudējis spēku saskaņā ar šā likuma 26. panta devītās daļas 4. punktu. Proti, attiecībā uz fizisko personu, ja lēmums par nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu nav izpildīts šā panta astotajā daļā noteiktajā termiņā un nodokļu administrācijas rīcībā ir apstiprināts akts par piedziņas neiespējamību, savukārt attiecībā uz juridisko personu, ja ir sastādīts akts par piedziņas neiespējamību un gada laikā pēc tā sastādīšanas nodokļu administrācija nav ieguvusi informāciju, saskaņā ar kuru tai būtu pamats veikt darbības, lai izpildītu lēmumu par nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu. Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 26. panta astotajai daļai lēmumu par nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu izpilda triju gadu laikā no tā pieņemšanas.

Ievērojot minēto, tiesa secina, ka atbilstoši minētajām normām atskaites punkts, kuru ņem vērā, nosakot, vai nav iestājies noilgums nodokļu maksājumu saistību izpildei ir nevis nodokļu maksājumu saistību rašanās brīdis, bet gan lēmums par nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu. Tā kā dienests lēmumu par nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu no komercsabiedrības pieņēma 2021. gada 21. jūnijā (*lietas 106. lapa*), tiesa nekonstatē, ka izskatāmajā gadījumā būtu iestājies noilgums tā izpildei, kā rezultātā būtu dzēšami ar pārsūdzēto lēmumu iesniedzējai noteiktie nodokļu maksājumi.

Vienlaikus lietās, kurās pieņemts lēmums par nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu sakarā ar uzņēmuma pāreju, noilguma noteikšanai ir jāņem vērā arī regulējums, kas noteic uzņēmuma pārejas tiesiskās sekas, proti atbilstoši Komerclikuma 20. panta pirmajai daļai iesniedzēja ir pilnībā atbildīga par saistībām, kuru izpildes termiņš bija iestājies jau uzņēmuma pārejas brīdī, savukārt par tām komercsabiedrības uzņēmumā ietilpstošajām saistībām, kuru izpildes termiņš iestājas piecu gadu laikā pēc uzņēmuma pārejas, iesniedzēja un komercsabiedrība bija solidāri atbildīgas, kas nozīmē, ka katra no šīm sabiedrībām bija atbildīga par visu šo saistību izpildi, tomēr ievērojot, ka viss saistības priekšmets bija jāizpilda tikai vienu reizi. Tiesību normas nenoteic, ka, atbrīvojot no saistībām vienu solidāri atbildīgo parādnieku, atbrīvoti no saistībām tiktu arī pārējie. Arī Senāta praksē ir atzīts, ka viena solidāri saistītā parādnieka likvidācija neietekmē otra solidāri saistītā parādnieka jau uzņemtās saistības (*Senāta 2017. gada 15. decembra sprieduma lietā Nr. SKC-330/2017, ECLI:LV:AT:2017:1215.C10084013.1.S, 5.3. un 5.4. punkts*).

Līdz ar to Komerclikuma 20. panta pirmās daļas otrajā teikumā paredzēts speciāls regulējums, nosakot, ka noilguma termiņš iestājas piecu gadu laikā pēc uzņēmumu pārejas. Ievērojot minēto, tiesa nekonstatē, ka uz pārsūdzētā lēmuma pieņemšanas brīdi iesniedzējas pārņemtajām nokavēto nodokļu maksājumu saistībām būtu iestājies noilgums.

[14] Iesniedzēja norāda, ka tā ar savu rīcību nav radījusi apstākļus nodokļu maksājumu kavēšanai, līdz ar to no tās nebūtu piedzenama nokavējuma nauda, taču ne nodokļu tiesību normas, ne Komerclikuma 20. pants neierobežo uzņēmuma ieguvēja saistības tādā veidā, ka pārejas gadījumā uzņēmuma ieguvējam nepārietu uzņēmuma nodevējam aprēķinātā nokavējuma nauda (tostarp, tā nokavējuma nauda, kas aprēķināta pēc uzņēmuma pārejas noslēgšanās dienas vai par laika periodu līdz brīdim, kamēr iesniedzējai paziņots par pienākumu veikt nodokļu maksājumus), proti, nokavējuma nauda nav personiska saistība un lietā nav jākonstatē pašas iesniedzējas nodokļu samaksas termiņa nokavējums un nodokļu samaksu reglamentējošo normu neievērošana, lai no tās piedzītu komercsabiedrībai aprēķināto nokavējuma naudu.

[15] Attiecībā uz iesniedzējas norādīto, ka dienests nav rīkojies godprātīgi, nepiesakot savu tiesisko interešu aizsardzību iesniedzējas likvidācijas procesā norādāms, ka komercsabiedrībai netika pasludināts maksātnespējas process, kurā dienests kā kreditors varētu iesniegt prasījumu par nokavēto nodokļu maksājumu samaksu. Komercsabiedrības darbība tika izbeigta, pamatojoties uz Uzņēmumu reģistra 2022. gada 7. aprīļa lēmumu Nr. 6-12/31549 par tās darbības izbeigšanu (*lietas 104. lapa*) un 2022. gada 24. augusta lēmumu Nr. 6?12/74568 (*lietas 101. lapa*) par tās izslēgšanu no komercreģistra.

[16] Iesniedzēja iebilst, ka dienests iesniedzējai ir liedzis iespēju izprast, kāpēc attiecībā uz to ir pieņemts sākotnējais un secīgi pārsūdzētais lēmums, taču tiesa minētajam nevar piekrist, ievērojot, ka dienests pirms sākotnējā lēmuma pieņemšanas gan nosūtīja iesniedzējai brīdinājumu, kurā norādīti apstākļi un secinājumi, kas apliecina notikušo komercsabiedrības uzņēmuma pāreju (*lietas 98.-100. lapa*), gan sniedza iesniedzējai detalizētas atbildes uz iesniedzējas pieteiktajiem lūgumiem un jautājumiem gan rakstveidā (2023. gada 16. maija vēstule Nr. 30.4/17.23/43481 (*lietas 84.-85. lapa*) 2023. gada 22. jūnija vēstule Nr. 30.4/17.23/55437) (*lietas 65.?66. lapa*), gan tiekoties ar dienesta amatpersonām, izmantojot aplikāciju *Microsoft Teams*. Apstāklis, ka iesniedzēja nepiekrīt pārsūdzētajā lēmumā izdarītajiem secinājumiem, nenozīmē, ka iesniedzēja pirms sākotnējā un pārsūdzētā lēmuma pieņemšanas nav tikusi uzklausīta.

[17] Apkopojot iepriekš minēto, pārsūdzētais lēmums ir atzīstams par tiesisku, savukārt iesniedzējas sūdzība par nepamatotu un līdz ar to noraidāmu.

[18] Vienlaikus tiesa vērš procesa dalībnieku uzmanību uz turpmāk minēto.

Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 26. panta sestās daļas 5. punktam nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu bezstrīda kārtībā neuzsāk un uzsākto nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu bezstrīda kārtībā aptur, ja ir [..] stājies spēkā tiesas lēmums par tiesiskās aizsardzības procesa ierosināšanu.

Kā konstatējams no lietas materiāliem un Tiesu informācijas sistēmā tiesai pieejamās informācijas, ar Rīgas pilsētas tiesas 2023. gada 10. augusta lēmumu lietā Nr. C771350823 pieņemts iesniedzējas 2023. gada 9. augusta tiesiskās aizsardzības procesa pieteikums (*lietas 40. lapa*), savukārt ar Rīgas pilsētas tiesas 2023. gada 9. oktobra lēmumu lietā Nr. C771350823 pagarināts iesniedzējas tiesiskās aizsardzības procesa pasākumu plāna izstrādes un saskaņošanas termiņš. Atbilstoši minētajam lēmumam dienests ir viens no nenodrošinātajiem kreditoriem iesniedzējas tiesiskās aizsardzības procesā.

Ievērojot minēto, tā kā jau pēc sākotnējā lēmuma pieņemšanas ir pieņemts lēmums par iesniedzējas tiesiskās aizsardzības procesa ierosināšanu, kas ir stājies spēkā, ir apturama uzsākto nokavēto nodokļu maksājumu piedziņa bezstrīda kārtībā.

Ja tiesiskās aizsardzības procesa pasākuma plānā tiks ietverts arī iesniedzējas parāds 27 693,36 *euro* apmērā dienestam saistībā ar komercsabiedrības pāreju, bezstrīda piedziņa attiecībā uz to vairs nebūs tiesiski iespējama, proti, tā būs risināma tiesiskās aizsardzības procesa ietvaros un, ja tāda vajadzība radīsies, – maksātnespējas procesa ietvaros. Savukārt, ja dienests tomēr turpinās minētā parāda piedziņu bezstrīda kārtībā, iesniedzēja Administratīvā procesa likuma 363. panta kārtībā būs tiesīga vērsties ar sūdzību Administratīvajā rajona tiesā.

**Rezolutīvā daļa**

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 315. panta trešo daļu un 363. pantu, Administratīvā rajona tiesa

**nolēma**

noraidīt sabiedrības ar ierobežotu atbildību „UNITECH" sūdzību par Valsts ieņēmumu dienesta 2023. gada 19. septembra lēmumu Nr. 30.4/22.11/3669.

Lēmums nav pārsūdzams.

Tiesnese A.Patmalniece