

Lietas arhīva Nr. A42-00804-25/21
ECLI:LV:ADRJRIT:2025:0403.A420244024.2.S

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā /Datums A/

Tiesa šādā sastāvā: tiesnese Ilona Petrovska

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pamatojoties uz /Organizācija A/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta /Datums B/ lēmuma Nr. 30.1/22.13/3242 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Ar Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – dienests) Nodokļu pārvaldes Saistību izpildes nodrošināšanas daļas vadītāja /Datums C/ sākotnējo lēmumu Nr. 30.1/8.59.5/59227 pieteicējai /Organizācija A/ piederošā nekustamā īpašuma adrese /Adrese A/ (turpmāk – adrese) iekļauta riska adrešu sarakstā.

Pieteicēja sākotnējo lēmumu apstrīdēja. Ar dienesta /Datums B/ lēmumu Nr. 30.1/22.13/3242 sākotnējais lēmums atstāts negrozīts, pamatojoties uz šādiem argumentiem.

[1.1] Nekustamais īpašums adresē ir dzīvokļa īpašums Nr. /numurs/ ar kopējo platību 35,3 m², tā īpašniece ir pieteicēja.

Adresē līdz /Datums D/ savu juridisko adresi ir reģistrējušas desmit komercsabiedrības un viens individuālais komersants (turpmāk kopā arī – komersanti). Astoņiem komersantiem nav reģistrētas struktūrvienības, no tiem diviem komersantiem deklarētais komercdarbības veids ir kokmateriālu, būvmateriālu un sanitārtehnikas ierīču vairumtirdzniecība un bāru darbība, kas norāda uz speciālu telpu un aprīkojuma nepieciešamību komercdarbības nodrošināšanai, kā arī divi komersanti dienestam nav paziņojuši pamatdarbības veidu.

Dienests secināja, ka desmit komersanti juridisko adresi strīdus adresē ir reģistrējuši formāli, jo dzīvoklī nav iespējams veikt saimniecisko darbību. Formāla juridiskās adreses reģistrēšana un reālas saimnieciskās darbības vietas neesība (struktūrvienību neesība) ir viena no pazīmēm, kas norāda uz komersantu fiktīvo raksturu.

Tādējādi ir iestājušies apstākļi adreses iekļaušanai riska adrešu sarakstā, jo reģistrētajiem uzņēmumiem saimniecisko darbību adresē veikt nav iespējams.

[1.2] Pieteicējas arguments, ka juridiskā adrese ir tikai adrese, kurā komersants ir reģistrēts un tam ir noslēgts juridiskās adreses nomas līgums, ir pretrunā ar tiesību normām, jo juridiskās adreses reģistrēšana un līguma esība nav pietiekams pamats atzīt, ka komersants faktiski atrodas un veic savu saimniecisko darbību tā deklarētajā juridiskajā adresē.

Saimnieciskās darbības vietas neesība liedz iespēju pārbaudīt komersantu veiktās saimnieciskās darbības likumību, normatīvo aktu prasību ievērošanu, tai skaitā veikt nodokļu, nodevu un citu valsts noteikto maksājumu aprēķināšanas un maksāšanas pareizības kontroli. Pieteicējas vēlme turpināt iznomāt juridisko adresi komersantiem, kuri nespēs adresē veikt saimniecisko darbību vai kuriem nemaz nav nodoma to darīt, nebauda tiesisko aizsardzību.

[1.3] Adreses iekļaušana riska adrešu sarakstā neietekmē pieteicējas tiesības īpašumu atsavināt, apgrūtināt ar lietu tiesībām, tātad rīkoties ar savu īpašumu.

[2] Nepiekrītot dienesta lēmumam, pieteicēja vērsās ar pieteikumu tiesā par tā atcelšanu, norādot turpmāk minētos argumentus.

[2.1] Lēmuma pamatojums neatbilst spēkā esošajam tiesiskajam regulējumam. Kopš /Datums E/ Komerclikuma 78. panta otrā daļa izteikta šādā redakcijā: "Par sabiedrības juridisko adresi uzskatāma komercreģistrā ierakstītā adrese." Savukārt Komerclikuma 139. panta pirmā daļa noteic, ka sabiedrības juridiskā adrese ir adrese, kura ierakstīta komercreģistrā. Juridiskās adreses maiņas gadījumā valde iesniedz pieteikumu komercreģistra iestādei attiecīga ieraksta izdarīšanai. Analizējot /Datums F/ likuma "Grozījumi Komerclikumā" anotāciju, ir secināms, ka likumdevēja griba ir atteikties no "patiesā sēdekļa teorijas". Šis pamatojums ir balstīts uz citu Eiropas Savienību valstu praksi, mūsdienu komerciālās aprites vajadzībām un tiesību zinātnieku atziņām. Šobrīd nepastāv tāds tiesību akts, kas komersantam uzliek pienākumu tā vadībai fiziski atrasties Komercreģistrā ierakstītajā adresē.

Savukārt atsauce uz /Persona A/ /Datums G/ sastādītajiem Komerclikuma komentāriem ir neaktuāla un neatbilstoša tiesību iztulkošanas pamatnostādnēm. Atsauce ir novecojusi, maldinoša un pretēja tiesību normu iztulkošanas tehnikai.

[2.2] Pievienotās vērtības nodokļa likuma 1. panta 25. punkts neparedz, ka saimnieciskās darbības vietai ir jāatbilst komersanta juridiskajai adresei. Ievērojot Komerclikumu, kopš /Datums E/ nodokļu maksātāja vadībai nav jāatrodas reģistrētajā juridiskajā adresē.

Pieteicēja ir devusi privāttiesisku piekrišanu sev piederošās adreses reģistrācijai Komercreģistrā kā komersanta juridisko adresi, taču šī piekrišana neuzliek atbildību pieteicējai nodrošināt šī komersanta jebkādu tiesisko pienākumu izpildi attiecībās pret valsti. Pats komersants ir atbildīgs par šo pienākumu izpildi. Pieteicējai, kā arī citiem adresē reģistrētajiem godprātīgajiem nodokļu maksātājiem nav jāuzņemas atbildība par atsevišķu komersantu bezdarbību un pienākumu nepildīšanu.

[2.3] Dienestam ir jāpiemēro tās tiesību normas, kas ir jaunākas un turklāt spēkā esošas administratīvā akta izdošanas brīdī. Komerclikuma 78. panta un 139. panta regulējums ir jaunāks attiecībā pret likuma "Par nodokļiem un nodevām" 1. panta 30. punkta "a" apakšpunktu, kas paredz Komerclikuma normu prioritāti.

[3] Tiesā saņemtajā rakstveida paskaidrojumā dienests pieteikumu neatzīst un lūdz to noraidīt, atsaucoties uz lēmumā ietvertajiem argumentiem, papildus paskaidrojot, ka atbilstoši Senāta /Datums H/ sprieduma lietā Nr. SKA-386/2020 9. punktā noteiktajam komersanta saimnieciskās darbības vietu nosaka reģistrētā juridiskā adrese vai struktūrvienības adrese. Ja komersants to ir reģistrējis vietā, kur darbību faktiski neveic, ir pamats pieņemt, ka šī adrese nav īsta un ar to saistās godīgas komercdarbības un nodokļu maksāšanas riski. Tādējādi ir izveidojusies situācija, kurā komersantu juridiskās adreses reģistrētas komercdarbībai objektīvi neatbilstošās vietās. Tādā veidā fiktīvi komersanti var pietiekami brīvi īstenot savus mērķus, nodarot būtisku kaitējumu godīgas komercdarbības videi un sabiedrības interesēm. Savukārt, likuma "Par nodokļiem un nodevām" 1. panta 30. punkta mērķis ir vērsties pret šādiem gadījumiem.

Motīvu daļa

[4] Saskaņā ar likuma "Par nodokļiem un nodevām" 1. panta 30. punkta "a" apakšpunktu riska adrese ir nodokļu maksātāja adrese, ja dienests ir konstatējis, ka ne nodokļu maksātāja juridiskajā adresē, ne reģistrētās struktūrvienības, ja tāda ir, adresē saimniecisko darbību nav iespējams veikt.

No minētās tiesību normas izriet, ka adresi iekļauj riska adrešu sarakstā, ja juridiskajā adresē saimniecisko darbību nav iespējams veikt, bet struktūrvienības adrese nav reģistrēta.

Attiecībā uz riska adrešu saraksta būtību Senāts atzinis, ka likumdevēja mērķis, ieviešot riska adrešu sarakstu, ir apkarot ēnu ekonomiku, nepieļaut fiktīvu uzņēmumu reģistrēšanu, nodokļu nemaksāšanu un noziedzīgu

nodarījumu izdarīšanu (sk. *Senāta /Datums H/ spriedumu lietā Nr. SKA-386/2020; ECLI:LV:AT:2020:1029.A420276117.10.S*).

Tādējādi, tiesa pārbaudīs, vai lēmuma pieņemšanas laikā pastāvēja likuma "Par nodokļiem un nodevām" 1. panta 30. punkta "a" apakšpunktā minētie priekšnoteikumi lēmuma pieņemšanai, proti, vai konkrētajā adresē komersanti veic saimniecisko darbību, kā arī vai reģistrētajiem komersantiem bija reģistrēta struktūrvienība.

[5] Dienests konstatējis, ka strīdus adrese ir dzīvokļa īpašums ar kopējo platību 35,3 m², un tajā ir reģistrētas desmit komercsabiedrību (SIA "/Organizācija L/", /Organizācija B/, /Organizācija C/, /Organizācija D/, /Organizācija E/, /Organizācija F/, /Organizācija G/, /Organizācija H/, /Organizācija I/ un /Organizācija J/) un viena individuālā komersanta (/Organizācija K/) juridiskās adreses.

Divu komersantu deklarētais komercdarbības veids (kokmateriālu, būvmateriālu un sanitārtehnikas ierīču vairumtirdzniecība un bāru darbība) norāda uz speciālu telpu un aprīkojuma nepieciešamību komercdarbības nodrošināšanai, bet dzīvoklī to nav iespējams nodrošināt. Deviņiem komersantiem nav reģistrētas struktūrvienības, savukārt vienam komersantam gan juridiskā adrese, gan struktūrvienība ir reģistrēta strīdus adresē. Tā kā deviņiem komersantiem nav reģistrētas struktūrvienības, tad to juridiskā adrese ir ne tikai adrese, kurā komersantiem jābūt sasniedzamiem, bet arī adrese, kurā faktiski notiek šo komersantu saimnieciskā darbība. Lai arī dažiem komersantiem deklarētais saimnieciskās darbības veids (piemēram, datorprogrammēšana vai interneta portālu darbība) ir tāds, kuru var veikt arī ārpus juridiskās adreses vai struktūrvienības adreses, tomēr arī šādiem saimnieciskām darbības veidiem ir nepieciešams norādīt saimnieciskās darbības veikšanas vietu.

Pieteicējas dienestam iesniegtie juridiskās adreses nomas līgumi ir saturiski vienādi, atšķiras tikai līguma noslēgšanas datumi un nomnieku identifikācijas dati.

Līgumu 1.2. apakšpunkts noteic, ka juridisko adresi nomnieks izmanto tikai, lai tajā reģistrētu uzņēmumu, nevis veiktu jebkāda veida aktivitātes, tostarp, saimniecisko darbību. Turklāt atbilstoši 4.3. apakšpunktā noteiktajam pieteicēja nenodrošina nomnieka piekļuvi juridiskās adreses pastkastei uzņēmumu adresētās korespondences saņemšanai.

Tādējādi līgumi nomniekiem adresē neparedz konkrētu vietu, kur atrasties uzņēmumu vadībai, nav pieejama pastkastīte, kurā saņemt tiem atsūtīto korespondenci.

Izvērtējot dienesta konstatēto informāciju kopsakarā ar pašas pieteicējas paskaidrojumiem un noslēgtajos līgumos ar komersantiem norādīto, tiesa atzīst, ka ir pamats apšaubīt pieteicējas nodrošinātajā adresē visu reģistrēto komersantu amatpersonu uzturēšanos vai reālas saimnieciskās darbības veikšanu šajā adresē.

Tiesa vērš pieteicējas uzmanību, ka tikai formāla juridiskās adreses reģistrēšana un reālas saimnieciskās darbības vietas neesība ir viena no pazīmēm, kas norāda uz komersanta fiktīvo raksturu. Tiesas ieskatā dienesta iegūtie pierādījumi, kas raksturo pieteicējas nodrošinātajā adresē reģistrētos komersantus (sk. tiesai iesniegtie pierādījumi par uzņēmumiem, tostarp uzņēmumu raksturojumi), apstiprina dienesta secinājuma pareizību. Turklāt minēto nenoliedz arī pati pieteicēja. Proti, lietā nav strīda, ka reģistrēto komersantu saimniecisko darbību adresē nav iespējams veikt. Arī no pieteicējas noslēgtajiem līgumiem ar komersantiem un pieteikuma izriet, ka adresē netiek veikta ne komersantu saimnieciskā darbība, ne to vadība, ne arī tiek nodrošināta korespondences saņemšana.

[6] Atbilstoši Komerclikuma 139. panta pirmajai daļai (redakcijā no 2021. gada 1. augusta) komercsabiedrības juridiskā adrese ir adrese, kura ierakstīta komercreģistrā.

Likumprojekta "Grozījumi Komerclikumā" sākotnējās ietekmes novērtējuma ziņojumā (anotācijā), attiecībā uz Komerclikuma 139. panta pirmās daļas grozījumiem norādīts, ka vadības atrašanās vietas jeb sabiedrības sēdekļa definēšana un jo īpaši faktiskā konstatēšana ir ļoti apgrūtinoša, arvien mazāk ir to Eiropas Savienības dalībvalstu, kurās ir saglabājusies patiesā sēdekļa teorija. Patiesā sēdekļa teorija Latvijā pastāv formāli un tā nav iedzīvināta praksē. Līdz ar to nepieciešams veikt grozījumus, atsakoties no formāli pastāvošās patiesā sēdekļa teorijas un ieviešot reģistrācijas vietas teoriju. Reģistrācijas vietas teorija paredz, ka sabiedrības tiesiskajām attiecībām piemēro tās valsts normatīvos aktus, kur šī sabiedrība ir reģistrēta. Proti, Latvijas juridiskās personas

juridiskā statusa iegūšanai juridiskajai personai pietiks ar reģistrēto adresi Latvijā. Lai ieviestu reģistrācijas vietas teoriju, nepieciešams veikt izmaiņas Komerclikumā, atsakoties no līdzšinējās sabiedrības juridiskās adreses definīcijas un paredzot, ka sabiedrības juridiskā adrese ir adrese, kura ierakstīta komercreģistrā. Turklāt, atsakoties no patiesā sēdekļa teorijas, komersantiem tāpat tiks saglabātas prasības par struktūrvienību (faktisko komercdarbības veikšanas vietu) reģistrāciju dienestā (sk. */Tīmekļvietne A/*).

No likumprojekta anotācijas izriet, ka komersants var arī neatrasties reģistrētajā juridiskajā adresē, tomēr tiek saglabāta prasība par to, ka ir jābūt reģistrētai faktiskai komercdarbības veikšanas vietai. Tādējādi, ja faktisko darbību nav iespējams veikt juridiskajā adresē un tā netiek izmantota pat korespondences saņemšanai, tad ir jābūt reģistrētai struktūrvienībai, kur ir iespējams veikt saimniecisko darbību un saņemt korespondenci. Attiecīgi nav pamata uzskatīt, ka juridiskā adrese formāli ir tikai vieta, kur komersants ir reģistrēts. Tādējādi noraidāms ir pieteicējas arguments, ka juridiskai adresei ir vienīgi formāls raksturs.

[7] Ņemot vērā, ka konkrētajā gadījumā strīdus adresē reģistrētajiem komersantiem nav reģistrētu struktūrvienību, kur tie faktiski veic savu saimniecisko darbību, kā arī tie nevar veikt un neveic savu saimniecisko darbību pieteicējas nodrošinātajā strīdus adresē, izpildās likuma "Par nodokļiem un nodevām" 1. panta 30. punkta "a" apakšpunktā minētie kritēriji adreses atzīšanai par riska adresi.

Tiesa atzīst par pamatotu dienesta argumentu, ja saimnieciskā darbība tiek veikta ārpus komersanta juridiskās adreses, tad spēkā esošie nodokļu jomu regulējošie normatīvie akti (Ministru kabineta /Datums I/ noteikumi Nr. 537 "Noteikumi par nodokļu maksātāju un nodokļu maksātāju struktūrvienību reģistrāciju Valsts ieņēmumu dienestā" un likums "Par nodokļiem un nodevām") nosaka pienākumu reģistrēt struktūrvienību saimnieciskās darbības veicējiem – komersantiem, kas ierakstīti Komercreģistrā, t. sk. individuālajiem komersantiem, citām juridiskajām personām, kas veic saimniecisko darbību, kā arī fiziskajām personām, kas veic saimniecisko darbību.

[8] Tiesa ņem vērā, ka pieteicēja, vienlaicīgi noslēdzot daudzus līgumus par dzīvojamo telpu nomu un ietverot tajos nosacījumu par korespondences nesaņemšanu un komercdarbības neveikšanu adresē, nevarēja nezināt, ka strīdus adresē faktiski komersantu vadību vai saimniecisko darbību veikt nav iespējams. Vienojoties ar minētajiem komersantiem, pieteicējai bija skaidrs šīs sadarbības raksturs, proti, ka komersanti adresi izmantos tikai formālai juridiskās adreses reģistrēšanai. Turklāt, nav izšķirošanas nozīmes tam, ka kāds no strīda adresē reģistrētajiem komersantiem pilda saistības ar valsts budžetu, proti, maksā nodokļus, jo konkrētajā lietā pamats adreses iekļaušanai riska adrešu sarakstā ir adreses raksturojums, proti, tas, ka lielākajai daļai vienā adresē reģistrētiem komersantiem nav reālas saimnieciskās darbības veikšanas vietas.

[9] Tiesa noraida arī pieteicējas argumentu par tehnoloģiskajām iespējām un normatīvo regulējumu, kas adresē reģistrētajiem komersantiem pieļauj veikt darbu attālināti, jo kā jau tiesa konstatēja, lielākai daļai no adresē reģistrētajiem komersantiem nav reģistrētu struktūrvienību, proti, nav nevienas citas faktiskas saimnieciskās darbības veikšanas vietas. Turklāt vairumam no tiem deklarētais komercdarbības veids ir tāds, kura nodrošināšanai nepieciešamas gan speciālas telpas, gan aprīkojums, piemēram, kokmateriālu, būvmateriālu un sanitārtehnikas ierīču vairumtirdzniecība, kā arī bāru darbība. Minētās darbības attālināti veikt nav iespējams, kā arī komersantiem nav reģistrētas struktūrvienības šo darbu veikšanai, savukārt strīdus adresē šāda veida komercdarbību nav iespējams īstenot.

[10] Apkopojot visu iepriekš norādīto, tiesa atzīst pārsūdzēto pārvaldes lēmumu par tiesisku un pamatotu, bet pieteikums līdz ar to ir noraidāms.

Rezolutīvā daļa

Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 246.-251. pantu un 289.-291. pantu, tiesa

nosprieda

noraidīt /Organizācija A/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta /Datums B/ lēmuma Nr. 30.1/22.13/3242 atcelšanu.

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

Tiesnese I.Petrovska