ADMINISTRATĪVĀ APGABALTIESA

Lietas Nr.A420201918
Lietas arhīva Nr.AA43-0081-20/13
ECLI:LV:ADAT:2020:0228.A420201918.6.S

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2020.gada 28.februārī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnese referente Sanita Kanenberga,
tiesneši Indra Meldere un Māris Vīgants

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz /pers. A/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores p.i. 2018.gada 10.aprīļa lēmuma Nr.31.1-22.11/1597 atzīšanu par prettiesisku un atcelšanu, sakarā ar /pers. A/ apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2019.gada 5.februāra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – dienests) Nodokļu parādu piedziņas pārvaldes Trešās piedziņas daļas vadītāja 2018.gada 6.martā pieņēma lēmumu Nr.30.4-4.7.2/19403 (turpmāk – sākotnējais lēmums), ar kuru nolēma iekļaut pieteicēju /pers. A/ riska personu sarakstā, pamatojoties uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 31.punkta „e" apakšpunktu.

Nepiekrītot sākotnējam lēmumam, pieteicējs to apstrīdēja.

[2] Ar dienesta ģenerāldirektores p.i. 2018.gada 10.aprīļa lēmumu Nr.31.1-22.11/1597 (turpmāk – pārsūdzētais atzinums) sākotnējais lēmums atzīts par tiesisku, pamatojoties uz turpmāk minētajiem argumentiem.

[2.1] Laika posmā no 2010.gada 8.februāra līdz 2016.gada 29.aprīlim pieteicējs bija SIA /Nosaukums A/ (nosaukums no 2016.gada 30.aprīļa SIA /Nosaukums B/) valdes loceklis, un viņa amata pienākumu pildīšanas laikā sabiedrībai izveidojušies nokavētie nodokļu maksājumi, kas pārsniedz 15 000 *euro*, un to samaksas termiņš normatīvajos aktos noteiktajā kārtībā nav pagarināts, kā arī sabiedrība nav iesniegusi maksātnespējas procesa pieteikumu tiesā. Uz pieteicēja amata pienākumu pildīšanas pēdējo dienu, 2016.gada 29.aprīli, SIA /Nosaukums A/ nokavētie nodokļu maksājumi bija 26 193,41 *euro*.

[2.2] No lietas materiāliem izriet, ka dienesta ģenerāldirektores 2015.gada 30.marta lēmums Nr.22.7/L-14677, ar kuru SIA /Nosaukums A/ noteikti papildu maksājumi budžetā, tā adresātam nosūtīts 2015.gada 30.martā, izmantojot dienesta elektroniskās deklarēšanas sistēmu. Tādējādi minētais administratīvais akts tika paziņots SIA /Nosaukums A/ 2015.gada 1.aprīlī, vienlaikus stājoties spēkā. Savukārt sabiedrībai nodokļu audita rezultātā aprēķinātajiem maksājumiem samaksas termiņš iestājās 2015.gada 5.maijā. Ievērojot minēto, secināms, ka uz sākotnējā lēmuma pieņemšanas dienu no SIA /Nosaukums A/ nodokļu parāda samaksas termiņa dienas nav pagājuši trīs gadi.

[2.3] Ievērojot izveidojušos parādu, dienesta Nodokļu parādu piedziņas pārvaldes Pirmās piedziņas daļas vadītāja p.i. 2015.gada 26.jūnijā pieņēma lēmumu Nr.4.1.4/L-26093 par nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu 19 413,40 *euro* apmērā un dienesta Nodokļu parādu piedziņas pārvaldes Trešās piedziņas daļas vadītāja p.i. 2016.gada 21.jūnijā pieņēma lēmumu Nr.30.4-4.7.3/85047 par nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu 10 638,67 *euro* apmērā. Piedziņas lēmumi pilnā apmērā netika izpildīti. Vienlaikus dienesta rīcībā nav informācijas par SIA /Nosaukums B/ mantu, uz kuru varētu vērst piedziņu nodokļu maksājumu parādu segšanai. Dienesta Nodokļu parādu piedziņas pārvaldes Trešās piedziņas daļas rīcībā ir tiesiski apstiprināts 2018.gada 2.marta akts Nr.30.4-4.7.2/64 par piedziņas neiespējamību no SIA /Nosaukums B/.

[2.4] Pieteicēja kā komercsabiedrības valdes locekļa pienākums bija nepieļaut nodokļu parāda rašanos, jo savlaicīga nodokļu maksājumu veikšana ir nodokļu maksātāja pienākums. Pieteicējam kā komercsabiedrības valdes loceklim vajadzēja savlaicīgi parūpēties par valsts budžetā iemaksājamo nodokļu summu deklarēšanu un samaksu, lai nenonāktu situācijā, kad maksājamie nodokļi tiek noteikti nodokļu audita rezultātā, kuriem turklāt tiek aprēķināta soda nauda un nokavējuma nauda.

[2.5] Lai sakārtotu saimnieciskās darbības vidi, ir nepieciešams atturēt no turpmākās iesaistes komerctiesiskajā vidē personas, kuru darbība rada sekas, kas būtiski var aizskart valsts un sabiedrības intereses kopumā. Turklāt piemērotā tiesību norma ir uz nākotni vērsta, tā neliedz turpināt darbu esošajās komercsabiedrībās un pildīt amata pienākumus, bet gan liedz nākotnē konkrētajai personai, kura ir iekļauta riska personu sarakstā, dibināt jaunas komercsabiedrības.

[3] Administratīvajā rajona tiesā 2018.gada 11.maijā saņemts pieteicēja pieteikums par pārsūdzētā lēmuma atzīšanu par prettiesisku un atcelšanu.

Pieteikumā norādīti turpmākie apsvērumi.

[3.1] Pārsūdzētajā lēmumā nepamatoti vērtēts sākotnējā lēmuma tiesiskums, kaut vajadzēja lemt par sākotnējā lēmuma atcelšanu vai atstāšanu negrozītu. Tādējādi no pārsūdzētā lēmuma izriet, ka dienests ir atzinis, ka sākotnējais lēmums ir zaudējis spēku.

[3.2] Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta astotā daļa nepārprotami norāda, ka audita rezultātā papildus aprēķināto nodokļu samaksas termiņš ir 30 dienu laikā no dienas, kad saņemts dienesta lēmums par nodokļu revīzijas (audita) rezultātiem. Savukārt no likuma „Par nodokļiem un nodevām" 40.panta pirmās daļas izriet, ka apstrīdēšanas gadījumā tiek apturēta nevis audita rezultātā dienesta pieņemtā lēmuma darbība, bet gan tikai šī lēmuma izpilde. Minētais izriet arī no Senāta 2006.gada 1.februāra nolēmuma lietā Nr.SKA-2/2006. Tādējādi dienests ir kļūdaini iztulkojis likuma „Par nodokļiem un nodevām" 40.panta pirmo daļu, nonākot pretrunā arī pastāvošajai judikatūrai.

Ar dienesta lēmumu par SIA /Nosaukums A/ audita rezultātiem (proti, 2015.gada 21.janvāra lēmumu Nr.23.7/L-55) papildus aprēķināto nodokļu samaksas termiņš saskaņā ar likumu „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta astoto daļu bija 30 dienas no šī lēmuma saņemšanas dienas, proti, ne vēlāk kā 2015.gada 27.februāris. Sākotnējo lēmumu dienests pieņēma tikai 2018.gada 6.martā, proti, vēlāk kā trīs gadus pēc ar dienesta 2015.gada 21.janvāra lēmumu Nr.23.7/L-55 papildus aprēķināto nodokļu samaksas termiņa. Savukārt vēlāk izveidojušies SIA /Nosaukums A/ nodokļu parādi, kuriem nebija iestājies trīs gadu noilgums, nepārsniedza 15 000 *euro* apmēru, un dienests uz tiem atsaucies nepamatoti.

[3.3] Ir apšaubāms dienesta 2018.gada 2.marta akts Nr.30.4-4.7.2/64 par piedziņas neiespējamību. Dienesta norādītais, ka tā rīcībā nav informācijas par SIA /Nosaukums B/ mantu, uz kuru varētu vērst piedziņu, norāda uz to, ka dienests nemaz nav ieguvis ziņas par SIA /Nosaukums B/ piederošo mantu. Šādu aktu par piedziņas neiespējamību nevar uzskatīt par tiesisku un pamatotu, jo pirms šāda akta sastādīšanas dienestam bija jāveic visas saprātīgi nepieciešamās darbības, lai noskaidrotu SIA /Nosaukums B/ mantas sastāvu, taču dienests piedziņas procesā nemaz nav apsekojis SIA /Nosaukums B/ juridisko adresi, nav pieprasījis ziņas no SIA /Nosaukums B/ par tai piederošo mantu.

[4] Dienests paskaidrojumā Administratīvajai rajona tiesai pieteikumu lūdz noraidīt, pamatojoties uz pārsūdzētajā lēmumā minēto. Papildus norāda turpmāko.

[4.1] No Senāta 2008.gada 7.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-56/2008 14.punkta izriet, ka likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta astotajā daļā norādītais 30 dienu termiņš attiecas uz administratīvo aktu tā galīgajā noformējumā, jo tikai administratīvajā aktā tā galīgajā noformējumā ir ietverts konkrēts pienākums, kura izpildīšanai personai ir dots 30 dienu termiņš. Tāpat saskaņā ar minētā sprieduma 11.punktu ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 40.panta pirmajā daļā paredzēto lēmuma izpildes apturēšanu saprot visu darbību pārtraukšanu, kā arī termiņa skaitījuma apstāšanos. Ja nodokļu maksātājs izmanto savas likumā paredzētās tiesības apstrīdēt nodokļu administrācijas lēmumu, viņam nevar rasties nelabvēlīgas sekas, proti, maksājamās summas palielinājums. Tā kā personai līdz ar lēmuma apstrīdēšanu nav pienākuma maksāt nodokli un soda naudu, tad nevar runāt par nokavētu maksājumu esamību. Līdz ar to nav pamatots pieteicēja uzskats, ka laikā, kad tika pieņemts lēmums par viņa iekļaušanu riska personu sarakstā (t.i., sākotnējais lēmums), dienests pārkāpa trīs gadu termiņu kopš samaksas termiņa iestāšanās.

Savukārt pieteicēja norādītās atziņas, kas sniegtas Senāta 2006.gada 1.februāra nolēmumā lietā Nr.SKA-2, konkrētajā lietā nav piemērojamas, jo minētajā lietā Senāts vērtēja nodokļa parādnieka statusu un jēdzienu.

[4.2] Lai konstatētu, vai ir iespējams vērst piedziņu nokavēto nodokļu maksājumu segšanai no SIA /Nosaukums B/, dienestam nav nepieciešams apsekot komercsabiedrības juridisko adresi, jo tas tiešā veidā neattiecas uz piedziņas procesu. Dienests ir veicis publisko reģistru pārbaudi, konstatējot, ka SIA /Nosaukums B/ nav mantas, uz kuru vērst piedziņu, kas ir pietiekams pamats akta par piedziņas neiespējamību sastādīšanai.

[5] Ar Administratīvās rajona tiesas 2019.gada 5.februāra spriedumu pieteikums noraidīts, pamatojoties uz turpmāk minētajiem argumentiem.

[5.1] Lietā izšķirams strīds par to, vai dienests pamatoti iekļāvis pieteicēju riska personu sarakstā, pamatojoties uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 31.punkta „e" apakšpunktu.

[5.2] Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 31.punkta „e" apakšpunkts noteic, ka riska persona ir fiziskā persona, kas ir vai ir bijusi amatpersona komercsabiedrībā, un tās amata pienākumu pildīšanas laikā komercsabiedrībai ir izveidojušies nokavētie nodokļu maksājumi, kas pārsniedz 15 000 *euro*, ja to samaksas termiņš normatīvajos aktos noteiktajā kārtībā nav pagarināts, vai komercsabiedrība nav iesniegusi maksātnespējas procesa pieteikumu tiesā, dienesta rīcībā ir tiesiski apstiprināts akts par piedziņas neiespējamību un nav pagājuši trīs gadi no nodokļu samaksas termiņa dienas.

Minētā likuma 34.^{3}panta pirmā daļa noteic, ka dienestam piecu darbdienu laikā pēc šā likuma 1.panta 31.punktā minēto kritēriju konstatācijas ir tiesības pieņemt lēmumu par personas iekļaušanu riska personu sarakstā.

Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 34.^{3}panta piektajai daļai, ja persona ir veikusi darbības, kuru rezultātā ir zudis pamats tās iekļaušanai riska personu sarakstā atbilstoši šā likuma 1.panta 31.punkta „b", „c", „d" vai „e" apakšpunktā noteiktajam, un paziņojusi dienestam, dienests pēc izvērtēšanas vienas darbdienas laikā lemj par personas izslēgšanu no riska personu saraksta. Lēmums par personas izslēgšanu no riska personu saraksta stājas spēkā tā pieņemšanas brīdī.

No minētajām tiesību normām izriet, ka dienestam, konstatējot visus likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 31.punkta „e" apakšpunktā minētos priekšnoteikumus, ir tiesības pieņemt lēmumu par personas iekļaušanu riska personu sarakstā. Savukārt, ja persona ir veikusi darbības, kuru rezultātā ir zudis pamats tās iekļaušanai riska personu sarakstā, un paziņojusi par to dienestam, dienests pieņem lēmumu par personas izslēgšanu no riska personu saraksta.

Ievērojot minēto, pārbaudāms, vai lēmuma pieņemšanas laikā pastāvēja visi likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 31.punkta „e" apakšpunktā minētie priekšnoteikumi lēmuma pieņemšanai, proti:

1) pieteicējs ir bijis amatpersona komercsabiedrībā;

2) laikā, kad pieteicējs bija komercsabiedrības amatpersona, komercsabiedrībai ir izveidojušies nokavētie nodokļu maksājumi, kas pārsniedz 15 000 *euro*;

3) nokavēto nodokļu maksājumu samaksas termiņš normatīvajos aktos noteiktajā kārtībā nav pagarināts vai komercsabiedrība nav iesniegusi maksātnespējas procesa pieteikumu tiesā;

4) dienesta rīcībā ir tiesiski apstiprināts akts par piedziņas neiespējamību;

5) nav pagājuši trīs gadi no nodokļu samaksas termiņa dienas.

[5.3] Kā izriet no lietas materiāliem un apstiprinās ar publiski pieejamo Komercreģistra informāciju, pieteicējs no 2010.gada 8.februāra līdz 2016.gada 29.aprīlim bija vienīgā SIA /Nosaukums B/ amatpersona – valdes loceklis ar tiesībām pārstāvēt sabiedrību atsevišķi.

Izvērtējot lietā esošos pierādījumus, konstatējams, ka uz pieteicēja amata pienākumu pildīšanas pēdējo dienu, t.i., 2016.gada 29.aprīli, uzņēmuma nokavētie nodokļu maksājumi bija 26 193,41 *euro* apmērā (iedzīvotāju ienākuma nodoklis 2579,82 *euro*, valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas 3346,84 *euro*, pievienotās vērtības nodoklis 20 266,75 *euro*) (*lietas 34.-39.lapa*). Minētie nokavētie nodokļu maksājumi izveidojušies pēc uzņēmuma iesniegtajiem ziņojumiem, deklarācijām un dienesta amatpersonas 2015.gada 21.janvāra lēmuma Nr.23.7/L-55 par nodokļu audita rezultātiem (*lietas 40.-91.lapa*), kas galīgo noformējumu ieguvis dienesta ģenerāldirektores 2015.gada 30.marta lēmumā Nr.22.7/L-14677 (*lietas 93.-110.lapa*).

Uzņēmuma nokavēto nodokļu samaksas termiņš normatīvajos aktos noteiktajā kārtībā nav pagarināts, pārsūdzētā lēmuma pieņemšanas brīdī maksātnespējas procesa pieteikums tiesā nebija iesniegts.

2018.gada 2.martā sastādīts akts Nr.30.4-4.7.2/64 par piedziņas neiespējamību no uzņēmuma (*lietas 118.lapa*).

[5.4] Lietā ir strīds par likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 31.punkta „e" apakšpunktā noteikto trīs gadu termiņu.

No minētā apakšpunkta cita starpā izriet, ka riska personas statusu var noteikt trīs gadu laikā no nodokļu samaksas termiņa dienas.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta astotā daļa noteic, ka nodokļu revīzijas (audita) laikā papildus noteiktos maksājumus nodokļu maksātājs samaksā 30 dienu laikā no dienas, kad saņemts nodokļu administrācijas lēmums par nodokļu revīzijas (audita) rezultātiem. Ja lēmumā par nodokļu revīzijas (audita) rezultātiem norādītie maksājumi netiek veikti minēto 30 dienu laikā, nodokļu administrācija šā likuma 29.panta otrajā daļā noteikto nokavējuma naudu aprēķina ar nākamo dienu pēc maksāšanas termiņa iestāšanās.

Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta divpadsmitajai daļai, saskaņā ar šā panta noteikumiem aprēķinātie nodokļu maksājumi tiek iekasēti bezstrīda kārtībā ne agrāk kā pēc 30 dienām no dienas, kad nodokļu maksātājs saņēmis nodokļu revīzijas (audita) rezultātā pieņemto lēmumu, ja nodokļu maksātājs nepierāda, ka nodokļu uzlikšana nav pamatota.

Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 40.panta pirmo daļu, ja ir saņemts iesniegums par nodokļu administrācijas kontroles (pārbaudes, revīzijas) rezultātā pieņemtā lēmuma apstrīdēšanu, nodokļu administrācijas amatpersonas lēmuma izpilde tiek apturēta uz iesnieguma pirmstiesas izskatīšanas laiku.

Attiecībā uz administratīvā akta izpildes apturēšanu Senāts ir atzinis, ka ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 40.panta pirmajā daļā paredzēto lēmuma izpildes apturēšanu saprotama visu darbību pārtraukšana, kā arī termiņa skaitījuma apstāšanās (sk. *Senāta 2008.gada 7.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-56/2008 11.punktu, 2006.gada 21.novembra sprieduma lietā Nr.SKA-464/2006 11.punktu*).

No minētā izriet, ka likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 31.punkta „e" apakšpunktā noteiktais trīs gadu termiņš iestājas pēc 30 dienām no dienesta ģenerāldirektores 2015.gada 30.marta lēmuma Nr.22.7/L-14677 spēkā stāšanās brīža jeb audita rezultātā aprēķinātā pievienotās vērtības nodokļa maksājuma samaksas termiņa iestāšanās brīža. Ievērojot to, ka minētais lēmums uzņēmumam paziņots 2015.gada 30.martā, ievietojot to elektroniskās deklarēšanas sistēmā, tas uzskatāms par paziņotu 2015.gada 1.aprīlī. Attiecīgi izskatāmajā lietā aprēķināto nodokļu samaksas termiņš ir 2015.gada 1.maijs. Tādējādi secināms, ka sākotnējā lēmuma pieņemšanas brīdī nebija pagājuši vairāk nekā trīs gadi no nodokļu samaksas termiņa dienas.

[5.5] Pieteicējs norāda, ka likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 31.punkta „e" apakšpunktā noteiktais trīs gadu termiņš ir skaitāms no lēmuma par audita rezultātiem saņemšanas brīža. Minēto pieteicējs pamato ar Senāta 2006.gada 1.februāra sprieduma lietā Nr.SKA-2/2006 9.punktu, kurā atzīts, ka likuma „Par nodokļiem un nodevām" 40.panta pirmā daļa paredz, ka apstrīdēšanas gadījumā tiek apturēta tikai nodokļu administrācijas lēmuma izpilde, nevis lēmuma darbība.

Tādējādi citas tiesiskās sekas, kas ir nodibinātas ar attiecīgo lēmumu, apturētas netiek.

Attiecībā uz minēto norādāms, ka Senāta nolēmumā paustais attiecināms uz nodokļu parādnieka statusu, par ko kompetenta valsts iestāde ir pieņēmusi lēmumu, pamatojoties uz kuru attiecīgajam nodokļu maksātājam ir jāiemaksā budžetā noteikta naudas summa (sk. *Senāta 2008.gada 7.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-56/2008 12.punktu*), līdz ar to sprieduma lietā Nr.SKA-2 judikatūra šīs lietas ietvaros nav piemērojama. Minētajā spriedumā nav analizēts jautājums par nodokļa parāda samaksas termiņu. Tas savukārt ir analizēts dienesta lēmumā norādītajā Senāta 2008.gada 7.aprīļa spriedumā lietā Nr.SKA-56/2008.

Minētais pamatojams arī ar apstākli, ka sūdzību par sākotnējo lēmumu augstāka iestāde var izskatīt ilgāk nekā sākotnējā lēmumā noteiktais nodokļu samaksas termiņš, kas automātiski radītu situāciju, ka persona jau būtu nokavējusi nodokļu samaksas termiņu un tai varētu aprēķināto nodokļa summu palielināt, aprēķinot papildus nokavējuma naudu.

Ievērojot minēto, atzīstams, ka no konkrēto nodokļu samaksas termiņa nebija pagājuši trīs gadi.

[5.6] Pieteicējs apšauba dienesta 2018.gada 2.marta aktu Nr.30.4-4.7.2/64 par piedziņas neiespējamību, norādot, ka dienests nav ieguvis ziņas par SIA /Nosaukums B/ piederošo mantu. No publiskajiem reģistriem neizriet, ka SIA /Nosaukums B/ īpašumā būtu reģistrēta nekustama manta. Minētā sabiedrība nav iesniegusi 2017. un 2018.gada pārskatus, tādējādi nav konstatējams, ka uzņēmumam ir pamatlīdzekļi, proti, kustama manta, uz kuru būtu iespējams vērst piedziņu. Arī pieteicējs nav norādījis uz šādas mantas esamību. Līdz ar to atzīstams, ka dienests pamatoti konstatējis, ka nav iespējams piedzīt SIA /Nosaukums B/ nodokļu parādu un sastādījis aktu par piedziņas neiespējamību.

[5.7] Vērtējot pieteicēja norādīto, ka pārsūdzētajā lēmumā nepamatoti vērtēts sākotnējā lēmuma tiesiskums, kaut vajadzēja lemt par sākotnējā lēmuma atcelšanu vai atstāšanu negrozītu, konstatējams turpmāk minētais.

Administratīvajā procesā administratīvā akta apstrīdēšanas un pārsūdzēšanas stadijā primāri tiek vērtēts administratīvā akta tiesiskums, un secīgi tas tiek vai nu atcelts, vai grozīts, vai atstāts negrozīts.

Ievērojot to, ka dienests atzina sākotnējo lēmumu par tiesisku, secīgi izriet arī tas, ka dienests atzinis, ka sākotnējais lēmums nav atceļams. Minētais izriet arī no lēmuma teksta pirms rezolutīvās daļas, kur norādīts: „(..) nav pamata apmierināt /pers. A/ prasību par lēmuma atcelšanu."

Var piekrist pieteicēja viedoklim, ka norāde tikai uz sākotnējā lēmuma atzīšanu par tiesisku var radīt šķietamību, ka lēmums ir zaudējis spēku, taču konkrētajā gadījumā minētais secinājums nemaina lēmuma rezultātu. Turklāt, kā jau atzīts, dienesta lēmums ir tiesisks un nav pamata tā atcelšanai.

Kā izriet no likuma „Par nodokļiem un nodevām" 34.^{3}panta otrās daļas lēmums par personas iekļaušanu riska personu sarakstā stājas spēkā tā pieņemšanas brīdī un ir spēkā trīs gadus, izņemot gadījumus, kad lēmums ir pieņemts, pamatojoties uz šā likuma 1.panta 31.punkta „b" apakšpunktu vai ir zudis pamats tā darbībai saskaņā ar šā panta piekto daļu. Tādējādi lēmums ir spēkā trīs gadus no tā pieņemšanas brīža un nav pamata uzskatīt, ka tas ir zaudējis spēku pirms minētā termiņa notecējuma, ja vien netiek pieņemts lēmums par personas izslēgšanu no riska personu saraksta.

[6] Par Administratīvās rajona tiesas 2019.gada 5.februāra spriedumu pieteicējs iesniedza apelācijas sūdzību, lūdzot dienesta lēmumus (sākotnējo un pārsūdzēto) atzīt par prettiesiskiem un spēkā neesošiem.

Apelācijas sūdzībā norādīts turpmākais.

[6.1] Tiesa ir kļūdaini secinājusi, ka likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 31.punkta „e" apakšpunktā noteiktais trīs gadu termiņš iestājas pēc 30 dienām no dienesta ģenerāldirektores 2015.gada 30.marta lēmuma Nr.22.7/L-14677 spēkā stāšanās brīža. Šo secinājumu tiesa ir pamatojusi tikai un vienīgi ar atsauci uz Senāta 2008.gada 7.aprīļa spriedumu lietā Nr.SKA-56/2008 un 2006.gada 21.novembra spriedumu lietā Nr.SKA-464/2006. Tiesa ir paudusi viedokli, ka šajā lietā nav piemērojamas Senāta 2006.gada 1.februāra spriedumā lietā Nr.SKA-2/2006 izdarītās atziņas, jo šajā spriedumā neesot analizēts jautājums par nodokļu parāda samaksas termiņu.

Pieteicējs nepiekrīt šādiem tiesas apgalvojumiem un uzskata tos par nepareiziem. Ir būtiski nošķirt jēdzienu „nodokļu samaksas termiņš" no jēdziena „lēmuma par nodokļu audita rezultātiem izpilde". Tiesa šos jēdzienus nav nošķīrusi, kļūdaini uzskatījusi tos par vienu un to pašu, kas ir novedis pie kļūdainas judikatūras izpratnes un piemērošanas.

[6.2] No likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta astotās daļas secināms, ka ar jēdzienu „nodokļu samaksas termiņš" tiek saprasts nodokļu maksātājam noteiktais termiņš lēmumā par nodokļu audita rezultātiem aprēķināto nodokļu labprātīgai samaksai.

Ja tiesa būtu pareizi iztulkojusi šos jēdzienus un pareizi piemērojusi judikatūras atziņas, tiesa nonāktu pie secinājuma, ka dienesta 2015.gada 21.janvārī pieņemtajā lēmumā Nr.23.7/L-55 papildus aprēķināto nodokļu samaksas termiņš saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta astoto daļu bija 30 dienas no šī lēmuma saņemšanas dienas, proti, ne vēlāk kā 2015.gada 27.februāris, ņemot vērā lēmuma saņemšanai pa pastu maksimāli prezumējamās septiņas dienas. Līdz ar to uz sākotnējā lēmuma pieņemšanas brīdi normā noteiktais trīs gadu termiņš bija jau iztecējis.

[6.3] Tiesa nav ņēmusi vērā, ka dienests ar šādu kļūdainu tiesību normu iztulkojumu ir nonācis pretrunā pats sev. Proti, dienests saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta astoto daļu piemēroja SIA /Nosaukums B/ nokavējuma naudu par 2015.gada 21.janvārī pieņemtajā lēmumā Nr.23.7/L-55 papildus aprēķināto nodokļu samaksas termiņa kavējumu, sākot ar nākamo dienu pēc 30 dienu termiņa iztecēšanas no šī lēmuma saņemšanas dienas. Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 22.punktu par nokavējuma naudu tiek uzskatīts procentu maksājums par nodokļu, nodevu samaksas termiņa nokavējumu. Tātad dienests pats ir atzinis, ka 2015.gada 21.janvārī pieņemtajā lēmumā aprēķināto nodokļu samaksas termiņš ir iestājies likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta astotajā daļā noteiktajā kārtībā, proti, ne vēlāk kā 2015.gada 27.februārī.

[6.4] Tiesa pieteicēja argumentus par dienesta sastādītā akta par piedziņas neiespējamību nepareizību ir noraidījusi, kļūdaini pieslejoties dienesta paustajai pozīcijai, ka dienestam atšķirībā no citām personām esot pieļaujams šādu aktu sastādīt tikai pēc paviršas publisko reģistru aplūkošanas. Tas, ka uzņēmums pēc tam, kad pieteicējs tika atcelts no amatpersonas amata, vairs nav iesniedzis gada pārskatus, uzliek dienestam pienākumu pārbaudīt SIA /Nosaukums B/ mantas sastāvu. Dienests un tiesa varētu konstatēt, ka nav nepieciešams minēto pārbaudīt tikai tad, ja SIA /Nosaukums B/ būtu iesniedzis gada pārskatu par 2017.gadu, kurā būtu redzams, ka uzņēmumam mantas nav. Turklāt tiesa ir kļūdaini norādījusi uz 2018.gada pārskatu, kuru līdz 2019.gada 5.februārim nemaz nebija pienākuma iesniegt.

Tiesai nebija nekāda pamata secināt, ka SIA /Nosaukums B/ 2017. un 2018.gada pārskatu neesība, tātad publiski pieejamas informācijas neesība par SIA /Nosaukums B/ piederošās mantas vērtību, var kalpot par pamatu objektīvam secinājumam par uzņēmuma mantas neesību. Turklāt tiesa pilnīgi nepamatoti ir izvirzījusi pieteicējam pienākumu norādīt uz SIA /Nosaukums B/ piederošo mantu, kaut gan pieteicējs kopš 2016.gada 20.aprīļa nav ne dalībnieks, ne amatpersona šajā uzņēmumā, un pieteicējam nav nekādu tiesību iegūt informāciju par SIA /Nosaukums B/.

[6.5] Ja dienestam, novirzot SIA /Nosaukums B/ pārmaksas, nosūtot rīkojumu par naudas līdzekļu pārskaitīšanu un izņemot skaidro naudu, nav izdevies segt nokavētos nodokļu maksājumus un izdevumus par to piedziņu bezstrīda kārtībā, dienestam bija pienākums (nevis tiesības) Civilprocesa likuma E daļā noteiktajā kārtībā vērst nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu bezstrīda kārtībā uz SIA /Nosaukums B/ mantu (kustamo un nekustamo īpašumu, arī uz mantu, kura atrodas pie trešajām personām). Civilprocesa likuma E daļa paredz, ka piedziņas vēršana uz kustamo un nekustamo īpašumu notiek, pirmkārt, pieprasot parādniekam sniegt ziņas par tam piederošās mantas sastāvu, otrkārt, apsekojot parādnieka telpas, lai konstatētu parādniekam piederošo mantu, treškārt, apķīlājot parādniekam piederošo kustamo un nekustamo mantu, un visbeidzot pārdodot to izsolē. Dienests akta par piedziņas neiespējamību sastādīšanai nav izdarījis nevienu no šīm darbībām. Turklāt dienests nav pierādījis (nav iesniedzis nevienu pierādījumu) vispār jebkādu piedziņas darbību veikšanu, pat šo virspusējo publisko reģistru apskati vai piedziņas vēršanu uz naudas līdzekļiem.

Tādējādi tiesa ir pārkāpusi Administratīvā procesa likuma 154.panta pirmajā daļā noteikto pierādījumu vērtēšanas kārtību, spriedumā konstatējot faktus, par kuriem lietā nav iesniegti pierādījumi.

[6.6] Tiesa pilnīgi nepamatoti ir noraidījusi pieteicēja argumentu par to, ka pārsūdzētā lēmuma pamatojuma daļā norādīta atsauce uz Administratīvā procesa likuma 81.panta otrās daļas 5.punktu un lēmuma rezolutīvajā daļā nolemts atzīt sākotnējo lēmumu par tiesisku. Neskatoties uz to, ka arī pats dienests nevēlējās pārsūdzētā lēmuma tiesiskā pamatojuma un lemjošās daļas pārskatīšanu (dienesta pārstāvis tiesas sēdē norādīja, ka pārsūdzētā lēmuma tiesiskais pamatojums un lemjošā daļa ir pareiza un tā nav pārrakstīšanās kļūda), tiesa, pārkāpjot savu kompetenci, pati pēc savas iniciatīvas ir uzņēmusies aizstāvēt dienesta intereses, spriedumā izklāstot savas pārdomas par to, kā tomēr citādi būtu saprotams pārsūdzētais lēmums, kas nepārprotami pamatots ar Administratīvā procesa likuma 81.panta otrās daļas 5.punktu. Šāda tiesas rīcība liecina par uzkrītošu tendenciozitāti lietas izskatīšanā. Tā vietā, lai piemērotu privātpersonu tiesību ievērošanas principu un tiesiskās paļāvības principu, tiesa ir uzņēmusies dienesta aizstāvja lomu un spriedumu motivējusi par ar saviem jaunradītiem argumentiem, kurus dienests pat nav izteicis.

[7] Dienests rakstveida paskaidrojumā pieteicēja apelācijas sūdzību uzskata par nepamatotu, pamatojoties uz pārsūdzētajā lēmumā un iepriekš sniegtajos paskaidrojumos minētajiem argumentiem. Papildus norāda, ka pārsūdzētais lēmums ir vērtējams kopsakarā ar sākotnējo lēmumu, līdz ar to nav pamata atsaukties uz atsevišķu tiesību normu (Administratīvā procesa likuma 81.panta otrās daļas 5.punktu) kā vienīgo pamatojumu. Vēl jo vairāk tādēļ, ka likuma „Par nodokļiem un nodevām" 34.^{3}panta otrā daļa kā speciālā tiesību norma noteic, ka lēmums par personas iekļaušanu riska personu sarakstā stājas spēkā tā pieņemšanas brīdī un ir spēkā trīs gadus, izņemot gadījumus, kad lēmums pieņemts, pamatojoties uz šā likuma 1.panta 31.punkta „b" apakšpunktu vai ir zudis pamats tā darbībai saskaņā ar šā panta piekto daļu.

[8] Apgabaltiesa atbilstoši Administratīvā procesa likuma 304.panta pirmajai daļai administratīvo lietu izskata rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[9] Rakstveida procesā pārbaudījusi lietas materiālus un novērtējusi lietā esošos pierādījumus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka apelācijas sūdzība nav pamatota un pieteikums ir noraidāms.

[10] Ņemot vērā, ka izskatāmajā lietā ir nozīme ar dienesta ģenerāldirektores 2015.gada 30.marta lēmumu Nr.22.7/L-14677 SIA /Nosaukums B/ noteiktajiem papildu maksājumiem valsts budžetā, bet tiesiskais strīds par minēto lēmumu nav noslēdzies (proti, administratīvā lieta Nr.A420203215, kurā šis strīds tiek izskatīts, šobrīd atrodas Senātā sakarā ar SIA /Nosaukums B/ kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2019.gada 7.janvāra spriedumu), apgabaltiesa lūdza procesa dalībniekus sniegt viedokli par tiesvedības apturēšanu lietā līdz galīgā nolēmuma administratīvajā lietā Nr.A420203215 spēkā stāšanās brīdim.

Pieteicējs, sniedzot viedokli, norādījis, ka šīs administratīvās lietas izskatīšana nav iespējama, iekams netiks izlemta administratīvā lieta Nr.A420203215, jo nepieciešams sagaidīt, kad administratīvajā lietā tiks konstatēts šīs lietas izspriešanai nozīmīgais fakts par tāda nodokļu parāda, kas rada pamatu pieteicēju iekļaut riska personu sarakstā, esību vai neesību.

Savukārt dienesta ieskatā tiesvedības apturēšana lietā nav nepieciešama, jo apstāklis, ka nodokļu maksātājs ir pārsūdzējis tiesā lēmumu, ar kuru tam audita rezultātā noteikti papildu maksājumi valsts budžetā, nav šķērslis nodokļu maksātāja iekļaušanai riska personu sarakstā, ņemot vērā, ka šāda lēmuma pārsūdzēšana neaptur tā darbību un izpildi, izņemot daļā par aprēķināto soda naudu, tādēļ arī neietekmē dienesta pienākumu izdot lēmumu par personas iekļaušanu riska personu sarakstā.

Attiecībā uz minēto apgabaltiesa norāda turpmāk minēto.

Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 185.panta pirmo daļu pieteikuma iesniegšana tiesā par administratīvā akta atcelšanu, atzīšanu par spēku zaudējušu vai spēkā neesošu aptur administratīvā akta darbību no dienas, kad pieteikums saņemts tiesā.

Savukārt minētā likuma 185.panta ceturtās daļas 1.punkts noteic, ka šā panta pirmā daļa neattiecas uz gadījumiem, kad administratīvais akts uzliek pienākumu samaksāt nodokli, nodevu vai veikt citu maksājumu valsts vai pašvaldības budžetā, izņemot sodoša rakstura maksājumus (naudas sodus un soda naudas).

No minēto tiesību normu satura izriet, ka nodokļu maksātājam ir pienākums veikt nodokļu audita rezultātā papildus budžetā aprēķināto nodokļu maksājumu (izņemot sodoša rakstura maksājumus) samaksu normatīvajos aktos noteiktajā termiņā arī tad, ja nodokļu strīds starp nodokļu maksātāju un dienestu tiek turpināts tiesvedības procesā.

Ar dienesta ģenerāldirektores 2015.gada 30.marta lēmumu Nr.22.7/L-14677 SIA /Nosaukums B/ noteikti papildu maksājumi valsts budžetā un minētā lēmuma darbība nav apturēta, izņemot daļā par papildus samaksai budžetā noteikto soda naudu saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 185.panta ceturtās daļas 1.punktu. Vienlaikus ir arī konstatējams, ka tiesiskais strīds par minēto lēmumu nav noslēdzies, taču, ņemot vērā, ka šī lēmuma darbība daļā nav apturēta, tam ir tiesiskas sekas.

Ievērojot to, ka dienesta ģenerāldirektores 2015.gada 30.marta lēmuma Nr.22.7/L-14677 pārsūdzēšana neaptur tā darbību un izpildi, izņemot daļā par aprēķināto soda naudu, kas savukārt nozīmē, ka minētā lēmuma pārsūdzēšana nav šķērslis nodokļu maksātāja iekļaušanai riska personu sarakstā un neietekmē dienesta tiesības izdot lēmumu par personas iekļaušanu riska personu sarakstā, apgabaltiesa uzskata, ka nav pamata tiesvedības apturēšanai lietā līdz galīgā nolēmuma administratīvajā lietā Nr.A420203215 spēkā stāšanās brīdim. Turklāt apgabaltiesa, izlemjot jautājumu par tiesvedības apturēšanu, ņem vērā, ka no likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 31.punkta „e" apakšpunkta cita starpā izriet, ka riska personas statusu var noteikt trīs gadu laikā no nodokļu samaksas termiņa dienas, kas savukārt, ņemot vērā tiesvedību ilgumu nodokļu lietās, var nozīmēt to, ka var netikt pietiekami efektīvi sasniegts minētā likuma 1.panta 31.punkta „e" apakšpunkta mērķis.

[11] Izvērtējusi pirmās instances tiesas sprieduma pamatojumu kopsakarā ar procesa dalībnieku sniegtajiem paskaidrojumiem un pieteicēja pieteikumā un apelācijas sūdzībā ietvertajiem argumentiem, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesa ir pareizi konstatējusi lietas faktiskos un tiesiskos apstākļus, piemērojusi atbilstošās tiesību normas un pareizi tās interpretējusi, pirmās instances tiesas izdarītie secinājumi ir pareizi un pietiekami, tādēļ apgabaltiesa saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturto daļu pievienojas pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai, atzīstot pirmās instances tiesas spriedumā sniegto pamatojumu par pietiekamu (sk. *šā sprieduma 5.punktu*), un atkārtoti izvērstāku argumentu izklāstu nenorāda.

Attiecībā uz apelācijas sūdzībā ietvertajiem argumentiem apgabaltiesa norāda turpmāk minēto.

[12] Pieteicējs uzskata, ka gan dienests, gan pirmās instances tiesa nepareizi interpretē likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 31.punkta „e" apakšpunktā noteikto priekšnoteikumu – nav pagājuši trīs gadi no nodokļu samaksas termiņa dienas. Pieteicēja ieskatā normā minētais nodokļu samaksas termiņš iestājas 30 dienas pēc iestādes sākotnējā lēmuma par audita rezultātiem (2015.gada 21.janvāra lēmuma Nr.23.7/L-55) saņemšanas, tādējādi lēmuma, ar kuru pieteicējs iekļauts riska personu sarakstā, pieņemšanas brīdī bija pagājuši vairāk nekā trīs gadi no nodokļu samaksas termiņa dienas.

Apgabaltiesa, izvērtējot pieteicēja argumentāciju šīs nostājas pamatošanai, minētajam nepiekrīt.

Kā pareizi norādījusi arī pirmās instances tiesa, no likuma „Par nodokļiem un nodevām" normu sistēmiskas interpretācijas izriet, ka šā likuma 1.panta 31.punkta „e" apakšpunktā noteiktais trīs gadu termiņš, ja nodokļu maksātājs ir apstrīdējis sākotnējo lēmumu par audita rezultātiem, iestājas pēc 30 dienām tieši no iestādes galīgā lēmuma par audita rezultātiem (2015.gada 30.marta lēmuma Nr.22.7/L-14677) paziņošanas. Tikai administratīvajā aktā tā galīgajā noformējumā ir ietverts konkrēts pienākums, kura izpildīšanai personai ir dotas 30 dienas.

Pirmās instances tiesa, pretēji apelācijas sūdzībā paustajam, arī pareizi atsaukusies uz konkrētajā lietā piemērojamajām Senāta atziņām, pamatoti norādot, ka Senāta 2006.gada 1.februāra spriedums lietā Nr.SKA-2/2006 uz šo lietu nav attiecināms (nodokļu parādnieka statuss, par kuru ir runa minētajā spriedumā, nav tas pats, kas nodokļu samaksas termiņš). Turklāt, lai kliedētu jebkādas pieteicēja šaubas par Senāta viedokli šajā jautājumā, norādāms, ka Senāts salīdzinoši nesen (2019.gada 17.aprīlī) sniedzis tieši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 31.punkta „e" apakšpunktā minētā jēdziena „nodokļu samaksas termiņš" interpretāciju, norādot, ka ar šo jēdzienu ir saprotams gan tāds termiņš, kas iestājies atbilstoši konkrētā nodokļa likumā noteiktajam pienākumam, gan arī administratīvā akta izpildes termiņš. Turklāt likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 31.punkta „e" apakšpunktā ir norādīts, ka nozīme tiek piešķirta nokavētajiem nodokļu maksājumiem. Savukārt tas nozīmē to, ka nodokļu samaksas termiņš ne tikai ir iestājies, bet tas nav pagarināts un/vai administratīvā akta izpilde nav apturēta (administratīvā akta apstrīdēšanas vai pārsūdzēšanas procesā). Gadījumā, kad pieteicēja vadītā juridiskā persona nodokļa samaksas pienākumu nav deklarējusi vai arī nav deklarējusi pareizi (kā tas

konstatēts arī SIA /Nosaukums B/ auditā), tikai administratīvajā aktā tā galīgajā noformējumā ir ietverts konkrēts nodokļu saistību izpildes pienākums, kas izpildāms 30 dienu laikā no tā stāšanās spēkā. Tas saskan arī ar Administratīvā procesa likuma 70.panta pirmajā un otrajā daļā, kā arī 81.panta piektajā daļā noteikto. Šis arī ir uzskatāms par nodokļu samaksas termiņu, un attiecīgi no šīs dienas ir skaitāms likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 31.punkta „e" apakšpunktā noteiktais trīs gadu termiņš (*Senāta 2019.gada 17.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-229/2019 (A420249915) 7.punkts*).

Ņemot vērā minēto, nodokļu samaksas termiņš, no kura dienestam saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 31.punkta „e" apakšpunktu bija tiesības pieņemt lēmumu par pieteicēja iekļaušanu riska personu sarakstā, iestājās 2015.gada 5.maijā (ievērojot arī Administratīvā procesa likuma 43.panta otrajā daļā noteikto). Līdz ar to sākotnējā lēmuma pieņemšanas brīdī (2018.gada 6.martā) normā noteiktais trīs gadu termiņš, kā pamatoti konstatējis gan dienests, gan pirmās instances tiesa, nebija notecējis. Pieteicējs strīdus normu nav iztulkojis sistēmiski un atbilstoši tās saturam, tādējādi nonācis pie nepareiza rezultāta.

[13] Tāpat pieteicējs apelācijas sūdzībā izteicis iebildumus par dienesta 2018.gada 2.marta aktu Nr.30.4-4.7.2/64 par piedziņas neiespējamību, uzskatot, ka dienests nav ieguvis pietiekamu informāciju par SIA /Nosaukums B/ piederošo mantu. Turklāt dienests pieteicēja ieskatā nav pierādījis vispār jebkādu piedziņas darbību veikšanu.

Apgabaltiesa norāda, ka no likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 31.punkta „e" apakšpunkta neizriet pienākums pierādīt, kādas piedziņas darbības nokavēto nodokļu maksājumu piedziņai veiktas (dienesta rīcībā jābūt tiesiski apstiprinātam aktam par piedziņas neiespējamību). No lietā esošā dienesta 2016.gada 21.jūnija lēmuma par nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu, kā arī 2018.gada 2.marta akta par piedziņas neiespējamību vispārīgi izriet, ka dienests ir veicis likumā noteiktās piedziņas darbības un, konstatējot, ka piedziņa nav iespējama, sastādījis minēto aktu par piedziņas neiespējamību.

No 2018.gada 2.marta akta par piedziņas neiespējamību izriet, ka veikto piedziņas darbību rezultātā dienestam nav izdevies no SIA /Nosaukums B/ iekasēt nokavētos nodokļu maksājumus, kā arī, pārbaudot publiskajos reģistros pieejamo informāciju, konstatēts, ka uzņēmumam nav reģistrēti transportlīdzekļi, traktortehnika, kuģi un nekustamais īpašums, dienesta rīcībā nav informācijas par SIA /Nosaukums B/ mantu, uz kuru varētu vērst piedziņu.

Pārbaudot publiski pieejamo informāciju par SIA /Nosaukums B/, apgabaltiesa konstatē, ka sabiedrība kopš 2016.gada nav iesniegusi gada pārskatus, līdz ar to, kā pamatoti norādījusi arī pirmās instances tiesa, nav informācijas par sabiedrības rīcībā esošo mantu, uz kuru būtu iespējams vērst piedziņas darbības. Turklāt 2017.gada 4.augustā pieņemts lēmums par SIA /Nosaukums B/ saimnieciskās darbības apturēšanu, bet 2017.gada 4.decembrī – lēmums par SIA /Nosaukums B/ darbības izbeigšanu, jo sabiedrība nav novērsusi lēmumā par saimnieciskās darbības apturēšanu norādītos pārkāpumus, kā arī nav iesniegusi ziņojumus par valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām no darba ņēmēju darba ienākumiem, iedzīvotāju ienākuma nodokli un uzņēmējdarbības riska valsts nodevu par periodu no 2017.gada janvāra līdz jūlijam, gada pārskatu un uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarāciju par 2016.gadu. 2018.gada 22.martā uzsākts SIA /Nosaukums B/ likvidācijas process. Tādējādi secināms, ka aktīva saimnieciskā darbība SIA /Nosaukums B/ no 2016.gada nenotiek.

Ņemot vērā minēto publiski pieejamo informāciju par SIA /Nosaukums B/, kā arī to, ka normatīvie akti nenosaka konkrētas prasības aktam par piedziņas neiespējamību, apgabaltiesas ieskatā dienestam bija pietiekams pamats izdarīt secinājumu par SIA /Nosaukums B/ (akta sastādīšanas brīdī – juridiski eksistējošas, taču faktiski saimnieciskās darbības neveicošas sabiedrības) mantas, uz kuru varētu vērst piedziņu, neesību.

Savukārt pieteicēja pārmetumi dienestam par citas (papildu) informācijas iegūšanu situācijā, kad SIA /Nosaukums B/ darbība faktiski ir izbeigta un pats pieteicējs nav pietiekami aktīvi līdzdarbojies uzņēmuma mantas esības pierādīšanā, ir nepamatoti. Jau saņemot sākotnējo lēmumu, pieteicējs uzzināja, ka dienests 2018.gada 2.martā ir sastādījis aktu par piedziņas neiespējamību no SIA /Nosaukums B/, ka dienesta rīcībā nav informācijas par sabiedrības mantu, uz kuru varētu vērst piedziņu nodokļu maksājumu parādu segšanai. Līdz ar to no šī brīža, neskatoties uz to, ka vairs nebija uzņēmuma amatpersona, pieteicējs varēja norādīt uz informāciju par pretējo. Maz ticams, ka pieteicēja (kā bijušā vienīgā valdes locekļa un dalībnieka) rīcībā nebija nekādas informācijas par SIA /Nosaukums B/ mantas esību vai neesību, it īpaši ņemot vērā, ka sākotnējā lēmuma apstrīdēšanas periodā (un līdz pat 2019.gada 18.jūlijam) SIA /Nosaukums B/ likvidatore bija pieteicēja meita, no kuras pieteicējam bija visas iespējas iegūt nepieciešamo informāciju. Taču sākotnējā lēmuma apstrīdēšanas iesniegumā pieteicējs par SIA /Nosaukums B/ mantas esību vai neesību vispār nav izteicies, bet pieteikumā un apelācijas sūdzībā izteicis vienīgi iebildumus par dienesta pārbaudītās informācijas apjomu, nevienā brīdī tā arī nenorādot, vai viņa rīcībā ir kāda informācija par SIA /Nosaukums B/ mantas esību. Šādas informācijas norādīšana un atbilstošu pierādījumu iegūšana ir paša pieteicēja interesēs, lai atspēkotu dienesta pozīciju šajā jautājumā, nevis tiesas izvirzīts pienākums, kā apelācijas sūdzībā nepamatoti norādījis pieteicējs. Tas, ka pieteicējs vairs nebija uzņēmuma amatpersona un dalībnieks, nenozīmē, ka pieteicējs nevarēja attiecīgo informāciju iegūt.

Tā kā pieteicējs joprojām nav norādījis uz jebkādu informāciju, kas liecinātu, ka SIA /Nosaukums B/ tomēr ir manta piedziņas vēršanai, kā arī no lietā esošās un publiski pieejamās informācijas tas nav konstatējams, apgabaltiesai nav pamata apšaubīt dienesta secinājumu par piedziņas neiespējamību no SIA /Nosaukums B/.

Ņemot vērā šajā punktā norādīto, apgabaltiesa arī uzskata pieteicēja viedokli, ka pirms akta par piedziņas neiespējamību sastādīšanas dienestam bija jāveic Civilprocesa likuma E daļā noteiktās saprātīgi nepieciešamās piedziņas darbības, par nepamatotu.

[14] Arī apelācijas sūdzībā norādītie apsvērumi par pārsūdzētā lēmuma pamatojošajā daļā ietverto atsauci uz Administratīvā procesa likuma 81.panta otrās daļas 5.punktu noraidāmi kā nepamatoti.

Pirmās instances tiesa ir pamatoti un izvērsti izskaidrojusi, ka tas, ka pārsūdzētais lēmums satur šādu atsauci un ar to nolemts atzīt sākotnējo lēmumu par tiesisku, nenozīmē, ka sākotnējais lēmums būtu zaudējis spēku, un apgabaltiesa šim skaidrojumam pilnībā pievienojas (sk. *šā sprieduma 5.7.punktu*). Pirmkārt, tas, ka sākotnējais lēmums jebkādu iemeslu dēļ būtu zaudējis spēku, nekādi neizriet no pārsūdzētā lēmuma motivācijas (turklāt tajā *expressis verbis* arī norādīts, ka nav pamata apmierināt pieteicēja prasību par sākotnējā lēmuma atcelšanu). Otrkārt, tas būtu pretrunā likuma „Par nodokļiem un nodevām" $34.^3$panta otrajai daļai, kura nosaka, ka lēmums par personas iekļaušanu riska personu sarakstā ir spēkā trīs gadus, izņemot gadījumus, kad lēmums ir pieņemts, pamatojoties uz šā likuma 1.panta 31.punkta „b" apakšpunktu, vai ir pieņemts lēmums par personas izslēgšanu no šī saraksta.

Tas, ka pirmās instances tiesa, pārbaudot paša pieteicēja pieteikumā izvirzītos argumentus, ir secinājusi, ka pārsūdzētais lēmums objektīvi ir saprotams tā, ka ar to sākotnējais lēmums nezaudē spēku (vērtējot pārsūdzēto lēmumu kopumā un atbilstoši tā jēgai), nenozīmē, ka tiesa būtu rīkojusies tendenciozi vai spriedumu motivējusi pati ar saviem jaunradītiem argumentiem.

[15] Kopumā no pieteikumā un apelācijas sūdzībā norādītā konstatējams, ka pieteicējam ir atšķirīgs viedoklis par lietas faktisko apstākļu un piemērojamo tiesību normu interpretāciju un uz tā pamata izdarītajiem iestādes un tiesas secinājumiem. Taču tas, ka pieteicējs nepiekrīt iestādes un tiesas izdarītajiem secinājumiem, nenozīmē, ka šie secinājumi ir nepareizi un kļūdaini.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307. un 309.pantu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda

noraidīt /pers. A/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores p.i. 2018.gada 10.aprīļa lēmuma Nr.31.1-22.11/1597 atzīšanu par prettiesisku un atcelšanu.

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

Tiesnese referente S.Kanenberga

Tiesneši I.Meldere

M.Vīgants