ADMINISTRATĪVĀ APGABALTIESA

Lietas Nr.A420267619
Lietas arhīva Nr. AA43-0799-20/16
ECLI:LV:ADAT:2020:0710.A420267619.8.S

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2020.gada 10.jūlijā

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnese referente Indra Meldere,
tiesneses Sanita Kanenberga un Anita Šteinberga

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „HimBalt" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2019.gada 4.septembra lēmuma Nr.30.1-22.11/3978 atcelšanu, sakarā ar SIA „HimBalt" apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2020.gada 27.janvāra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienests (turpmāk – VID) pieteicējai veica uzņēmumu ienākuma nodokļa auditu par laika periodu no 2015.gada 1.jūlija līdz 2017.gada 30.jūnijam. Audita rezultātā ar VID ģenerāldirektora p.i. 2019.gada 12.aprīļa lēmumu Nr.30.2-22.8/1841 pieteicējai papildu nomaksai budžetā noteikts uzņēmumu ienākuma nodoklis 6 010 055 *euro*, soda nauda 901 508,25 *euro* un nokavējuma nauda 373 648,56 *euro*.

Ar VID Nodokļu parādu piedziņas pārvaldes Pirmās piedziņas daļas Sestās nodaļas vadītājas 2019.gada 21.maija lēmumu Nr.30.4-4.1.7/37097 (turpmāk – piedziņas lēmums) nolemts piedzīt no pieteicējas nokavētos nodokļu maksājumus 6 375 874,22 *euro* (papildus aprēķināto uzņēmuma ienākuma nodokļa summu un nokavējuma naudu).

VID amatpersonu 2019.gada 15.jūlija aktā Nr.30.4-4.7.3/527 konstatēts, ka piedziņas lēmumā noteikto nokavēto nodokļu maksājumu piedziņa no pieteicējas nav iespējama.

2019.gada 17.jūlijā VID Nodokļu parādu piedziņas pārvaldes direktore izdeva brīdinājumu Nr.30.4-4.7.3/48493 (turpmāk – brīdinājums).

Ar VID Nodokļu parādu piedziņas pārvaldes direktores 2019.gada 29.jūlija lēmumu Nr.30.4-4.7.3/50500 (turpmāk – sākotnējais lēmums) nolemts apturēt pieteicējas saimniecisko darbību, ierakstīt aizlieguma atzīmi pieteicējas reorganizācijas veikšanai, kā arī izslēgt pieteicēju no VID Pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistra.

Pieteicēja apstrīdēja sākotnējo lēmumu.

[2] Ar VID 2019.gada 4.septembra lēmumu Nr.30.1-22.11/3978 (turpmāk – Lēmums) sākotnējais lēmums atzīts par tiesisku. Lēmumā norādīts, ka pieteicēja nav samaksājusi nokavētos nodokļu maksājumus, kas tiek piedzīti ar piedziņas lēmumu, un VID rīcībā ir apstiprināts akts par piedziņas neiespējamību, tādējādi atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 34.[1]panta pirmās daļas 7.punktam un samērīguma principam pieteicējas saimnieciskā darbība apturēta. Secīgi atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 34.[1]panta sestajai daļai un Pievienotās vērtības nodokļa likuma 81.pantam sākotnējā lēmumā pamatoti lemts par aizlieguma atzīmes veikšanu komercreģistrā, rīkojuma izdošanu kredītiestādēm un pieteicējas izslēgšanu no VID Pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistra.

[3] Pieteicēja iesniedza pieteikumu Administratīvajā rajona tiesā. Pieteikums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[3.1] VID ģenerāldirektora p.i. 2019.gada 12.aprīļa lēmums Nr.30.2-22.8/1841 ietver sodoša rakstura maksājumu (soda naudu), tādējādi to nevar uzskatīt par izņēmumu Administratīvā procesa likuma 185.panta ceturtās daļas 1.punkta izpratnē un ir jāpiemēro Administratīvā procesa likuma 80.panta pirmā daļa (administratīvā akta darbības apturēšana).

[3.2] Gan VID 2019.gada 21.maija lēmums Nr.30.4-4.1.7/37097 par nokavēto maksājumu piedziņu, gan VID 2019.gada 15.jūlija akts Nr.30.4-4.7.3/527 par piedziņas neiespējamību no pieteicējas pamatoti ar 2018.gada 5.septembra VID Nodokļu parādu piedziņas Juridisko personu pirmās audita daļas vadītājas lēmumu Nr.30.2-23.33.2/31869 par pieteicējas audita rezultātiem, kura darbība ir tikusi apturēta. Minētais ir pretrunā ar administratīvo tiesību vispārējiem tiesiskas valsts un tiesu normu tiesiskas, precīzas un efektīvas piemērošanas principiem.

[4] VID iesniedza paskaidrojumu par pieteicējas pieteikumu. Paskaidrojumā norādīti turpmāk minētie argumenti.

[4.1] Administratīvās rajona tiesas tiesvedībā atrodas administratīvā lieta Nr.A420194019, kas ierosināta, pamatojoties uz pieteicējas pieteikumu par VID ģenerāldirektora p.i. 2019.gada 12.aprīļa lēmuma Nr.30.2-22.8/1841 atcelšanu. Atbilstoši VID rīcībā esošajai informācijai Lēmuma darbība nav apturēta.

VID Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu pirmās audita daļas vadītājas 2018.gada 5.septembra lēmums Nr.30.2-23.33.2/31869 savu galīgo noformējumu ieguvis ar VID ģenerāldirektora p.i. 2019.gada 12.aprīļa lēmumu Nr.30.2-22.8/1841. VID ģenerāldirektora p.i. 2019.gada 12.aprīļa lēmuma Nr.30.2-22.8/1841 darbība daļā par papildus samaksai budžetā noteikto soda naudu tika apturēta saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 185.panta ceturtās daļas nosacījumiem. Savukārt ar minēto lēmumu papildus aprēķināto maksājumu (pamatparāda un nokavējuma naudas) samaksas termiņš budžetā ir iestājies normatīvajos aktos noteiktajā kārtībā – 30 dienu laikā no dienas, kad saņemts nodokļu administrācijas lēmums par nodokļu revīzijas (audita) rezultātiem (likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta astotā daļa).

Ievērojot minēto, pieteicēja kļūdaini uzskata, ka pieteicējai nav aktuāla nodokļu parāda.

[3.2] Piešķirot VID tiesības apturēt komercsabiedrības saimniecisko darbību, likumdevēja mērķis bija paaugstināt nodokļu kontroles un administrēšanas efektivitāti un novērst izvairīšanos no nodokļu nomaksas. Šāds tiesiskais regulējums ļauj VID konstatēt konkrētu pārkāpumu un apturēt nodokļu maksātāja saimniecisko darbību, tādējādi aizsargājot sabiedrības intereses no pretlikumīgas rīcības, jo persona, kas izvairās no nodokļu nomaksas, ar savu rīcību nodara zaudējumus valsts interesēm, tātad katram valsts iedzīvotājam. VID, veicot nodokļu iekasēšanu, nodrošina, ka valstij ir pieejami finanšu resursi, kurus valdība izmanto, lai īstenotu aizsardzības, sociālās, vides aizsardzības un citas programmas, regulētu ienākumu sadalījumu starp valsts un pašvaldību budžetiem, iezīmētu nodokļu ieņēmumus īpašiem mērķiem un noteiktu valsts ieņēmumu izlietošanas virzienus, lai budžeta resursi atbilstoši prioritātēm tiktu izlietoti pēc iespējas efektīvāk.

Komercsabiedrības, kas pieļāvušas nopietnus likuma pārkāpumus un nevēlas tos labprātīgi novērst, lai sakārtotu saimnieciskās darbības vidi, ir nepieciešams atturēt no turpmākas iesaistes uzņēmējdarbības vidē, jo šādas darbības rada sekas, kas var būtiski aizskart valsts un sabiedrības intereses kopumā.

[5] Ar Administratīvās rajona tiesas 2020.gada 27.janvāra spriedumu pieteicējas pieteikums noraidīts. Spriedums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[5.1] Atsaucoties uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 34.[1]panta pirmās daļas 7.punktu, tiesa norādīja, ka VID ir tiesības apturēt nodokļu maksātāja saimniecisko darbību, ja ir konstatēts, ka nodokļu maksātājs nav samaksājis nokavētos nodokļu maksājumus, kas tiek piedzīti ar lēmumu par nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu, un Valsts ieņēmumu dienesta rīcībā ir apstiprināts akts par piedziņas neiespējamību.

Atsaucoties uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 34.[1]panta otro daļu, tiesa norādīja, ka VID piecu darbdienu laikā pēc iepriekš minētā pārkāpuma konstatācijas rakstveidā jābrīdina nodokļu maksātāju par saimnieciskās darbības apturēšanu. Ja nodokļu maksātājs nav novērsis brīdinājumā norādītos pārkāpumus, 15 dienu laikā pēc minētā brīdinājuma paziņošanas VID pieņem lēmumu par nodokļu maksātāja saimnieciskās darbības apturēšanu (likuma „Par nodokļiem un nodevām" 34.[1]panta piektā daļa).

[5.2] 2019.gada 21.maijā VID Nodokļu parādu piedziņas pārvaldes Pirmās piedziņas daļas Sestās nodaļas vadītāja pieņēmusi piedziņas lēmumu, ar kuru nolemts piedzīt no pieteicējas nokavētos nodokļu maksājumus 6 375 874,22 *euro* (papildus aprēķināto uzņēmuma ienākuma nodokļa summu un nokavējuma naudu). Bet 2019.gada 15.jūlijā VID amatpersonas ir sastādījušas aktu par piedziņas neiespējamību Nr.30.4-4.7.3/527, ar kuru konstatēts, ka piedziņas lēmumā noteiktā nokavēto nodokļu maksājumu piedziņa no pieteicējas nav iespējama.

Ar VID brīdinājumu Nr.30.4-4.7.3/48493 pieteicēja brīdināta par lēmuma pieņemšanu par pieteicējas saimnieciskās darbības apturēšanu, ja pieteicēja līdz 2019.gada 25.jūlijam nenovērsīs brīdinājumā norādītos pārkāpumus – nesamaksās nokavētos nodokļu maksājumus.

No 2019.gada 26.jūlija izziņas tiesa konstatēja, ka pieteicēja brīdinājumā noteiktajā termiņā nodokļu pārkāpumu nav novērsusi, nav samaksājusi nokavētos nodokļu maksājumus. Tādējādi tiesa secināja, ka ir izpildījušies likuma „Par nodokļiem un nodevām" 34.[1]panta pirmās daļas 7.punktā noteiktie priekšnoteikumi pieteicējas saimnieciskās darbības apturēšanai.

[5.3] Pieteicēja pieteikumā norādījusi, ka gan piedziņas lēmums, gan arī 2019.gada 15.jūlija akts par piedziņas neiespējamību Nr.30.4-4.7.3/527 pieņemts, pamatojoties uz tādu lēmumu, kuru darbība ir tikusi apturēta.

No lietas materiāliem un Tiesu informatīvās sistēmas datiem tiesa konstatēja, ka VID ģenerāldirektora p.i. 2019.gada 12.aprīļa lēmumu Nr.30.2-22.8/1841 pieteicēja pārsūdzējusi, proti, 2019.gada 15.maijā Administratīvās rajona tiesas Valmieras tiesu namā saņemts pieteicējas pieteikums un 2019.gada 20.maijā ierosināta administratīvā lieta par VID ģenerāldirektora pienākumu izpildītājas 2019.gada 12.aprīļa lēmuma Nr.30.2-22.8/1841 atcelšanu.

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. Taču Administratīvā procesa likuma 185.panta ceturtajā daļā ir noteikti izņēmumi no minētās vispārējās kārtības. Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 185.panta ceturtās daļas 1.punktu pieteikuma iesniegšana tiesā administratīvā akta darbību neaptur, ja administratīvais akts uzliek pienākumu samaksāt nodokli, nodevu vai veikt citu maksājumu valsts vai pašvaldības budžetā, izņemot sodoša rakstura maksājumus (naudas sodus un soda naudas).

Ar VID ģenerāldirektora p.i. 2019.gada 12.aprīļa lēmumu Nr.30.2-22.8/1841 pieteicējai papildu nomaksai budžetā ir noteikts uzņēmumu ienākuma nodoklis, soda nauda un nokavējuma nauda. Pārsūdzot minēto lēmumu tiesā, saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 185.panta pirmo daļu un ceturtās daļas 1.punktu netiek apturēta šā lēmuma darbība daļā par nomaksai budžetā noteikto uzņēmumu ienākuma nodokli un nokavējuma naudu. Taču vispārējā kārtība piemērojama attiecībā par sodoša rakstura maksājumiem (Administratīvā procesa likuma 185.panta ceturtās daļas 1.punktā noteiktais izņēmums). Tādēļ VID ģenerāldirektora p.i. 2019.gada 12.aprīļa lēmuma Nr.30.2-22.8/1841 pārsūdzēšana tiesā aptur tā darbību daļā par pieteicējai noteiktajiem sodoša rakstura maksājumiem – noteikto soda naudu 901 508,25 *euro,* taču saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 185.panta ceturtās daļas 1.punktu VID ģenerāldirektora p.i. 2019.gada 12.aprīļa lēmuma Nr.30.2-22.8/1841 pārsūdzēšana tiesā neaptur tā darbību daļā par pieteicējai uzlikto pienākumu samaksāt uzņēmumu ienākuma nodokli 6 010 055 *euro* un nokavējuma naudu 373 648,56 *euro*.

No minētā tiesa secināja, ka piedziņas lēmums izdots par tādu nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu, kas noteikti ar spēkā stājušos VID lēmumu, kura darbība nav apturēta. Attiecīgi saistībā ar šāda VID lēmuma izpildi 2019.gada 15.jūlijā tika sastādīts akts par piedziņas neiespējamību. Tādēļ pieteicējas argumentu, ka gan piedziņas lēmums, gan arī 2019.gada 15.jūlija akts par piedziņas neiespējamību Nr.30.4-4.7.3/527 pieņemts, pamatojoties uz tādu lēmumu, kura darbība ir tikusi apturēta, tiesa atzina par nepamatotu.

[5.4] Pieteicējas pārstāves tiesas sēdē papildus iebilda par Lēmuma atbilstību Administratīvā procesa likuma 67.panta otrās daļas 5. un 6.punktam, proti, ka Lēmumā nav ietverti un vērtēti apstākļi par VID pieņemtajiem lēmumiem audita laikā un pēc lēmuma par audita rezultātiem (VID Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu pirmās audita daļas vadītājas 2018.gada 5.septembra lēmums Nr.30.2-23.33.2/31869) pieņemšanas, kuru dēļ tika sabojāta pieteicējas reputācija un faktiski tika apturēta pieteicējas darbība.

Izvērtējot Lēmumu, tiesa konstatēja, ka Lēmumā ir ietverts faktu konstatējums atbilstoši Administratīvā procesa likuma 67.panta otrās daļas 5.punktam, kā arī atbilstoši Administratīvā procesa likuma 67.panta otrās daļas 6.punktam ir ietverts pamatojums, tostarp lietderības apsvērumi.

[5.5] Attiecībā par pieteicējas argumentu, ka Lēmumā nav vērtēta Lēmuma izdošanas lietderība kopsakarā ar VID pieņemtajiem lēmumiem audita laikā un pēc lēmuma par audita rezultātiem izdošanas, tiesa no pieteicējas pārstāves tiesas sēdē iesniegtajiem pierādījumiem konstatēja, ka audita laikā un pēc lēmuma par audita rezultātiem pieņemšanas VID ir izdevis vairākus lēmumus saistībā ar lēmuma par audita rezultātiem izpildes nodrošināšanu.

Proti, pirms lēmuma par pieteicējai veiktā audita rezultātiem pieņemšanas 2018.gada 4.septembrī VID Nodokļu kontroles pārvaldes direktora p.i. ir pieņēmusi lēmumu Nr.23.16-15/31638.

No VID Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu pirmās audita daļas vadītāja 2018.gada 5.septembra lēmuma Nr.30.2-23.33.2/31869 tiesa konstatēja, ka pieteicējai 2018.gada 23.augustā nosūtīta informācija par auditā konstatēto, kā arī aicināta ierasties uz audita nobeiguma sarunu 2018.gada 29.augustā. 2018.gada 28.augustā VID saņemta pieteicējas 2018.gada 27.augusta vēstule, kurā pieteicēja lūgusi papildu laiku dokumentu un informācijas iesniegšanai. Atbildot uz VID 2018.gada 28.augusta uzaicinājumu ierasties uz nobeiguma sarunu 2018.gada 3.septembrī un dokumentu iesniegšanu līdz 2018.gada 5.septembrim (tādējādi VID netieši ir norādījis par paredzamo lēmuma par audita rezultātiem pieņemšanas laiku), pieteicēja cita starpā ir norādījusi, ka audita rezultātā būs spiesta pārtraukt savu saimniecisko darbību. Savukārt no VID Nodokļu kontroles pārvaldes direktora p.i. 2018.gada 4.septembra lēmuma Nr.23.16-15/31638 tiesa konstatēja, ka Uzņēmumu reģistrs 2018.gada 3.septembrī ir informējis VID par to, ka pieteicēja ir pieteikusi izmaiņu ierakstīšanu komercreģistrā, tostarp attiecībā par pieteiktajām izmaiņām dalībnieku sastāvā, kas tiesas ieskatā liecina par iespējamo izvairīšanos no atbildības par VID konstatētajiem pieteicējas pieļautajiem nodokļu pārkāpumiem, it īpaši ņemot vērā, ka pieteicējas vienīgā amatpersona ar pārstāvības tiesībām ir arī pieteicējas vienīgais pamatkapitāla daļu īpašnieks. Tādēļ VID amatpersona atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 26.[1]panta 3.[1]daļai pamatoti pieņēma lēmumu par lieguma piemērošanu pieteicējai komercsabiedrības reorganizācijai, likvidācijai, amatpersonas atsaukšanai un daļu īpašnieka izslēgšanai no dalībnieku reģistra.

Pēc lēmuma par audita rezultātiem pieņemšanas 2018.gada 7.septembrī VID Nodokļu parādu piedziņas pārvaldes direktora vietniece, Pirmās piedziņas daļas vadītāja ir pieņēmusi lēmumus par izpildes nodrošinājuma līdzekļu piemērošanu Nr.30.4-4.1.2/58253, Nr.30.4-4.1.2/58254, Nr.30.4-4.1.2/58256 un Nr.30.4-4.1.2/58258. Ar minētajiem lēmumiem tika apķīlāti pieteicējai piederošie naudas līdzekļi kredītiestāžu kontos audita rezultātā noteiktās budžetā maksājamās summas apmērā, tika ierakstīta aizlieguma atzīme komercķīlu reģistrācijai, pārreģistrācijai, pārjaunošanai un grozīšanai, kā arī tika apķīlāti pieteicējai pienākošies naudas līdzekļi pieteicējas deklarēto sadarbības partneru SIA „Premium oil" un SIA „Ramitrade" kontos.

Izvērtējot aplūkotos pieteicējas pārstāves tiesas sēdē iesniegtos lēmumus, tiesa secināja, ka aplūkotajiem lēmumiem nav ietekmējošas nozīmes Lēmuma izdošanā. Kaut arī VID ir piemērojis minētos izpildes nodrošinājuma līdzekļus, no 2019.gada 15.jūlija akta par piedziņas neiespējamību Nr.30.4-4.7.3/527 konstatējams, ka nokavēto nodokļu maksājumu piedziņa no pieteicējas nav bijusi iespējama.

Papildus tiesa norādīja, ka gadījumā, ja pieteicējai bija iebildumi par iepriekš aplūkotajiem VID amatpersonu pieņemtajiem lēmumiem, pieteicējai saskaņā ar likuma „Par Valsts ieņēmumu dienestu" 22.panta 2.[1]daļu un likuma „Par nodokļiem un nodevām" 37.panta sesto daļu bija iespēja vērsties ar sūdzību pie VID ģenerāldirektora. Minēto lēmumu tiesiskums nav izvērtējams izskatāmās lietas ietvaros.

[5.6] Kā konstatēts šā sprieduma 5.1.punktā, lai, pamatojoties uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 34.[1]panta pirmās daļas 7.punktu, izdotu administratīvo aktu par nodokļu maksātāja saimnieciskās darbības apturēšanu, VID ir

jākonstatē šādi obligāti priekšnoteikumi: 1) nodokļu maksātājs nav samaksājis nokavētos nodokļu maksājumus, kas tiek piedzīti ar lēmumu par nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu; 2) VID rīcībā ir apstiprināts akts par piedziņas neiespējamību; 3) VID ir izdevis rakstveida brīdinājumu par saimnieciskās darbības apturēšanu, nosakot pieteicējai termiņu saistību izpildei, bet noteiktajā termiņā pārkāpums nav novērsts, saistības nav izpildītas. Tiesa secināja, ka izskatāmajā gadījumā ir izpildījušies visi priekšnoteikumi Lēmuma izdošanai. Tiesa atzina, ka Lēmums ir izdots, ievērojot Administratīvā procesa likuma 67.panta otrās daļas prasības, Lēmums satur visas obligātās administratīvā akta sastāvdaļas.

[6] Pieteicēja iesniedza apelācijas sūdzību par minēto spriedumu. Apelācijas sūdzība pamatota ar turpmāk minētajiem argumentiem.

Tiesas sēdē VID pārstāve nespēja sniegt paskaidrojumu par to, kā tieši Lēmums atbilst Administratīvā procesa likuma 66.panta pirmajā daļā noteiktajiem lietderības kritērijiem. Arī tiesa spriedumā nav argumentējusi, kāpēc VID 2018.gada 7.septembrī pieņemtajiem lēmumiem nav ietekmējošas nozīmes Lēmuma izdošanā. Spriedumā nav arī vērtēts, kā tieši laika posmā no 2018.gada 7.septembra līdz sākotnējā lēmuma pieņemšanai pieteicēja būtu kaitējusi sabiedrības interesēm.

Neviens no Lēmumā minētajiem argumentiem nav personalizēts attiecībā tieši uz pieteicējas gadījumu. Lēmums nav pamatots atbilstoši Administratīvā procesa likuma 66.panta prasībām, kā arī nav veikts lietderības apsvērumu izvērtējums.

Ievērojot minēto, spriedums neatbilst Administratīvā procesa likuma 251.panta piektajai daļai.

[7] VID iesniegtajā paskaidrojumā pieteicējas apelācijas sūdzību uzskata par nepamatotu un noraidāmu, pamatojoties uz Lēmumā, pirmajā instancē sniegtajā paskaidrojumā un spriedumā norādītajiem argumentiem. Papildus paskaidrojumā uzsvērts, ka lietas faktiskie apstākļi jau paši par sevi liecina par Lēmuma pamatotību, proti, Lēmuma pieņemšana bija nepieciešama, lai sasniegtu likuma „Par nodokļiem un nodevām" 34.[1]panta mērķi.

[8] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 304.panta pirmo daļu Administratīvā apgabaltiesa lietu izskata rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[9] Izvērtējusi lietas dalībnieku argumentus un pārbaudījusi lietas materiālus to kopumā, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pieteicējas apelācijas sūdzība nav pamatota un pieteikums ir noraidāms.

Administratīvā apgabaltiesa arī atzīst, ka pirmās instances tiesa spriedumā ir pareizi konstatējusi lietas faktiskos un tiesiskos apstākļus, spriedumā ietvertā argumentācija ir pareiza un pietiekama, tādēļ Administratīvā apgabaltiesa saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturto daļu pievienojas pirmās instances tiesas spriedumā ietvertajai motivācijai un to neatkārto.

[10] Administratīvajā apgabaltiesā 2020.gada 17.jūnijā saņemts pieteicējas lūgums apturēt tiesvedību šajā lietā, jo Administratīvajā rajona tiesā ir ierosināta un tiek izskatīt administratīvā lieta A420267619. Šajā lietā pieteicēja ir pārsūdzējusi VID ģenerāldirektora 2019.gada 12.aprīļa lēmumu Nr.30.2-22.8/1841, ar kuru atstāts negrozīts lēmums par audita rezultātiem. Pieteicēja uzskata, ka šī administratīvā lieta, kurā tiek izskatīts jautājums par pieteicējas saimnieciskās darbības apturēšanu, ir pakārtota administratīvajai lietai A420267619, kurā tiek pārbaudīts VID lēmuma par audita rezultātiem tiesiskums.

[10.1] Administratīvā procesa likuma 273.panta 3.punktā noteikts, ka tiesa aptur tiesvedību, ja lietas izskatīšana nav iespējama, iekams nav izlemta cita lieta tiesā vai iestādē.

Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka šajā lietā sākotnējais lēmums un Lēmums ir pieņemts gan tādēļ, ka pieteicējai ir bijuši tekošo nodokļu maksājumu parādi, kas nav samaksāti, pamatojoties uz pašas pieteicējas iesniegtajām deklarācijām, gan tādēļ, ka pieteicējai ar VID Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu pirmās audita daļas vadītājas 2018.gada 5.septembra lēmumu Nr.30.2-23.33.2/31869 audita rezultātā papildus aprēķināts budžetā maksājamais UIN 7 609 722 *euro* un nokavējuma nauda 366 467,74 *euro*. Šis lēmums atstāts negrozīts ar VID ģenerāldirektores 2019.gada 12.aprīļa lēmumu Nr.30.2-22.8/1841 daļā par pieteicējai papildus aprēķināto UIN 5 857 811 *euro* un nokavējuma naudu 346 320,76 *euro*, kā arī papildus noteikts pienākums iemaksāt budžetā UIN 152 244 *euro* un nokavējuma naudu 27 327,80 *euro*.

No Tiesu informatīvajā sistēmā pieejamajām ziņām ir secināms, ka Administratīvajā rajona tiesā ir ierosināta lieta A420194019, kurā tiek izskatīts pieteicējas pieteikums par minētajiem lēmumiem jeb lēmumiem par nodokļu audita rezultātiem.

[10.2] Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 34.[1]panta 7.punktā noteikts, ka VID ir tiesības apturēt nodokļu maksātāja saimniecisko darbību, ja nodokļu maksātājs nav samaksājis nokavētos nodokļu maksājumus, kas tiek piedzīti ar lēmumu par nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu, un VID rīcībā ir apstiprināts akts par piedziņas neiespējamību.

Šā likuma 34.[2]panta pirmajā daļā noteikts, ja nodokļu maksātājs ir novērsis visus lēmumā par saimnieciskās darbības apturēšanu minētos pārkāpumus un par to paziņojis, Valsts ieņēmumu dienests pēc pārbaudes veikšanas vienas darbdienas laikā atjauno nodokļu maksātāja saimniecisko darbību. Lēmums par nodokļu maksātāja saimnieciskās darbības atjaunošanu stājas spēkā ar tā pieņemšanas brīdi.

No minētajām tiesību normām secināms, ka tiesību normas paredz konkrētus priekšnoteikumus, kuriem iestājoties, VID ir tiesības apturēt nodokļu maksātāja saimniecisko darbību. Normas arī paredz priekšnoteikumus, kuros gadījumos

nodokļu maksātāja saimnieciskā darbība ir atjaunojama, proti, ja nodokļu maksātājs novērš pārkāpumus, kas norādīti lēmumā par saimnieciskās darbības apturēšanu. Tātad tiesību normas paredz atgriezenisko mehānismu, kā saimnieciskā darbība ir atjaunojama. Tātad nodokļu maksātāja saimnieciskā darbība tiek apturēta tikai uz laiku līdz konstatēto pārkāpumu novēršanai. Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka minētais nozīmē, ka gadījumā, ja administratīvajā lietā A420194019 ar spēkā stājušos tiesas spriedumu VID lēmums par audita rezultātiem tiks atzīts par prettiesisku, automātiski zudīs būtiski apstākļi, kas bija par pamatu pieteicējas saimnieciskās darbības apturēšanai. Līdz ar to VID būs iespējams lemt, vai ir pamats saimnieciskās darbības atjaunošanai.

[10.3] Ņemot vērā minēto, Administratīvā apgabaltiesa nesaskata pamatu tam, lai šajā lietā apturētu tiesvedību, iekams nav izskatīta administratīvā lieta A420194019. Tādējādi pieteicējas lūgums par tiesvedības apturēšanu šajā lietā ir noraidāms.

[11] Pieteicēja apelācijas sūdzībā un papildus paskaidrojumā norādījusi, ka pirmās instances tiesa nepareizi izvērtējusi Lēmuma lietderību un atbilstību Administratīvā procesa likuma 66.panta pirmajai daļai. Tiesa esot izvērtējusi tikai formālos likumā „Par nodokļiem un nodevām" norādītos kritērijus saimnieciskās darbības apturēšanai, bet nav vērtējusi VID 2019.gada 7.septembrī pieņemto lēmumu ietekmi uz Lēmumu. Proti, tiesa nav vērtējusi, kā pieteicēja varēja turpināt veikt saimniecisko darbību ar apķīlātiem banku kontiem, kā pieteicēja varēja piesaistīt papildu finansējumu, kamēr pastāv komercķīlas reģistrācijas liegums, kā arī kāda bija VID lēmumu ietekme uz pieteicējas reputāciju.

Apgabaltiesa šiem pieteicējas argumentiem nepiekrīt.

[11.1] Iepriekš jau tika konstatēts, ka ar VID Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu pirmās audita daļas vadītājas 2018.gada 5.septembra lēmumu Nr.30.2-23.33.2/31869 audita rezultātā papildus aprēķināts budžetā maksājamais UIN 7 609 722 *euro*, nokavējuma nauda 366 467,74 *euro* un soda nauda 1 141 458,30 *euro*.

Pēc šī lēmuma pieņemšanas VID ar 2018.gada 4.septembra lēmumu piemēroja liegumu pieteicējai komercsabiedrības reorganizācijai, likvidācijai, amatpersonu atsaukšanai un daļu īpašnieka izslēgšanai no dalībnieku reģistra, bet ar 2018.gada 7.septembra lēmumu Nr.30.4-4.1.2/58253, Nr.30.4-4.1.2/58254, Nr.30.4-4.1.2/58256 un Nr.30.4-4.1.2/58258 pieņēma lēmumus par lēmuma izpildes nodrošinājuma līdzekļu piemērošanu: 1) apķīlāt kredītiestādes kontos pieteicējai piederošos naudas līdzekļus 9 117 648,04 *euro* apmērā, 2) apķīlāt pieteicējas naudas līdzekļus, kas atrodas pie SIA „Premioum oil" (kas nepārsniedz 4 558 824,02 *euro*), 3) ierakstīt Uzņēmumu reģistra Komercķīlu reģistrā pieteicējai aizlieguma atzīmi komercķīlas reģistrācijai, pārreģistrācijai, pārjaunošanai un grozīšanai; 4) apķīlāt pieteicējas naudas līdzekļus, kas atrodas pie SIA „Ramitrade" (kas nepārsniedz 4 558 824,02 *euro*).

Šie lēmumi pieņemti, pamatojoties uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 26.[1]panta pirmo daļu, tātad ir bijuši vērsti uz to, lai dienests atgūtu audita rezultātā aprēķinātos nodokļu maksājumus. No šīs tiesību normas neizriet, ka VID, pieņemot lēmumus par nodrošinājuma līdzekļiem, ir pienākums izvērtēt, kā pieteicēja varēs turpināt savu saimniecisko darbību un kāda būs tās reputācija, kā arī, vai tā šo nodrošinājuma līdzekļu rezultātā spēs gūt peļņu ar savu ierasto saimniecisko darbību. Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 26.[1]panta ceturtajā daļā noteikts, ka izpildes nodrošinājuma līdzekļus piemēro tā, lai nodokļu maksātājam nodarītu iespējami mazākus zaudējumus un iespējami mazāk traucētu tā darbību.

No lēmumiem izriet, ka ir bijuši apķīlāti vienīgi pieteicējas finanšu līdzekļi, kas atradušies pieteicējas kontā, kā arī kas atradušies pie trešajām personām, kā arī ir aizliegums nostiprināt komercķīlas, veikt reorganizāciju, likvidāciju u.c. Šo lēmumu mērķis nav bijis apturēt pieteicējas saimniecisko darbību. Tātad pieteicēja tādu varēja turpināt, kaut arī ierobežotā apmērā, jo bankas kontos apķīlāti naudas līdzekļi 9 117 648,04 *euro* apmērā (kas atbilst sākotnējā lēmumā par audita rezultātiem aprēķinātajam parādam), nevis vairāk, kā arī ar minētajiem lēmumiem netika aizliegts veikt tādus darījumus, kam nav nepieciešama komercķīla.

No Tiesu informatīvajā sistēmā pieejamajām ziņām ir konstatējams, ka pieteicēja bija pārsūdzējusi Administratīvajā rajona tiesā VID 2018.gada 4.septembra lēmumu par piemēroto liegumu pieteicējai komercsabiedrības reorganizācijai, likvidācijai, amatpersonu atsaukšanai un daļu īpašnieka izslēgšanai no dalībnieku reģistra. Ar Administratīvās rajona tiesas 2018.gada 5.decembra lēmumu sūdzība noraidīta. No Tiesu informatīvās sistēmas neizriet, ka pieteicēja būtu apstrīdējusi un pārsūdzējusi citus VID lēmumus par piespiedu izpildes līdzekļu piemērošanu, tostarp par bankas kontā esošo naudas līdzekļu noteiktā apjomā apķīlāšanu. Tādējādi apgabaltiesai nav pamata uzskatīt, ka VID minētos līdzekļus būtu piemērojis nesamērīgi ar tiem prasījumiem, kas VID izriet no lēmuma par audita rezultātiem.

[11.2] Pieteicēja apelācijas sūdzībā norādījusi, ka tiesa nav vērtējusi, tieši kādā veidā pieteicēja būtu apdraudējusi sabiedrības intereses kopš 2018.gada 7.septembra, darbojoties ierobežoti.

Apgabaltiesa vērš pieteicējas uzmanību, ka pirmās instances tiesa spriedumā jau norādīja, ka 2018.gada 3.septembrī Uzņēmumu reģistrs paziņoja VID, ka pieteicēja ir pieteikusi izmaiņu dalībnieku sastāvā ierakstīšanu komercreģistrā, kas liecina par iespējamo izvairīšanos no atbildības par VID konstatētajiem pieteicējas pieļautajiem pārkāpumiem. Tātad jau pēc lēmuma par audita rezultātiem pieņemšanas pieteicēja, iespējams, ir vēlējusies rīkoties tā, lai tās vienīgais dalībnieks izvairītos no atbildības. Savukārt 2019.gada 15.jūlija akts par piedziņas neiespējamību apliecina, ka pieteicējas vai trešo personu rīcībā nav bijuši tādi pieteicējas finanšu līdzekļi, lai nosegtu tās saistības, kas izriet no VID lēmuma par audita rezultātiem, tātad pieteicējas rīcībā nav finanšu līdzekļu ne aprēķinātajiem nodokļu maksājumiem, ne arī saimnieciskajai darbībai (arī pieteicējas apgalvotajam par iespējām norēķināties par saņemtajām precēm). No VID papildus paskaidrojuma, kas iesniegts apgabaltiesai, secināms, ka pieteicēja pat ir palikusi parādā 1,08 *euro* lielu uzņēmējdarbības riska valsts nodevu. Pieteicēja arī nav norādījusi, ka, pat darbojoties ierobežotā apmērā, tā būtu centusies labprātīgi samaksāt daļu no

tām saistībām, kas tai ir radušās audita rezultātā.

[11.3] Ņemot vērā minēto, apgabaltiesa nepiekrīt pieteicējai, ka pirmās instances tiesa nav vērtējusi VID 2018.gada 7.septembra lēmumu ietekmi uz šajā lietā pārbaudāmo lēmumu par saimnieciskās darbības apturēšanu. Kā redzams no pirmās instances sprieduma, tā savus argumentus šajā jautājumā atspoguļojusi sprieduma 10.punktā. Pieteicēja acīmredzami nepiekrīt tiesas vērtējumam, bet tas nenozīmē, ka tiesa savus apsvērumus šajā jautājumā nav izdarījusi. Attiecīgi nav pamatots arī pieteicējas uzskats, ka tiesas spriedums neatbilst Administratīvā procesa likuma 251.panta piektajai daļai.

[12] Administratīvā apgabaltiesa uzskata, ka jau sākotnējā lēmumā VID ir pietiekami skaidri norādījis, kāpēc attiecībā pret pieteicēju ir lietderīgi pieņemt lēmumu par saimnieciskās darbības apturēšanu – pieteicēja nav samaksājusi nokavētos nodokļu maksājumus, kas tiek piedzīti ar lēmumu par nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu, kā arī pieteicēja nav veikusi nekādus pasākumus minēto pārkāpumu novēršanai.

Lēmumā VID ir norādījis papildu argumentus – likumdevējs jau ir samērojis komersanta intereses ar visas sabiedrības interesēm. Likumdevēja mērķis, liedzot ar saimniecisko darbību nodarboties nodokļu maksātājiem, kuri pieļauj būtiskus normatīvo aktu pārkāpumus, ir aizsargāt sabiedrības intereses no pretlikumīgas rīcības un ir proporcionāls noteiktajiem šķēršļiem, jo personas, kas izvairās no nodokļu nomaksas un no kurām tos nav iespējams piedzīt arī bezstrīda kārtībā, ar savu rīcību nodara zaudējumus valsts interesēm. Lai sakārtotu saimnieciskās darbības vidi, ir nepieciešams atturēt no turpmākas iesaistes komerctiesiskajā vidē personas, kuru darbības rada sekas, kas būtiski var aizskart valsts un sabiedrības intereses kopumā.

Papildus minētajam VID, īpaši atbildot uz pieteicējas argumentiem apelācijas sūdzībā, pamatoti ir vērsis uzmanību uz likumdevēja motivāciju, kas bijusi par pamatu pieņemt likuma „Par nodokļiem un nodevām" $34.^1$panta pirmās daļas 7.punktu. Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 2012.gada 21.jūnija grozījumu anotācijā norādīts, ka likuma $34.^1$ pantā ir reglamentēta nodokļu maksātāja saimnieciskās darbības apturēšana normatīvo aktu pārkāpumu gadījumos. Pastāvošais regulējums satur nepilnības, kuru dēļ tā piemērošana nav efektīva. Konstatējot normatīvo aktu pārkāpumus, speciālās pārbaudes veikšanai uz laiku, kas nav ilgāks par 10 dienām, aptur nodokļu maksātāja struktūrvienības darbību, kurā noticis pārkāpums. Veicot speciālo pārbaudi, var tikt apzināta nodokļu revīzijas (audita) veikšanas nepieciešamība. Pastāvošā saimnieciskās darbības apturēšanas kārtība ir darbietilpīga un nesasniedz mērķi – liegt ar saimniecisko darbību nodarboties nodokļu maksātājiem, kuri pieļauj būtisku normatīvo aktu pārkāpumus un neizpilda nodokļu administrācijas prasības, ir jāaptur tikai būtisku pārkāpumu konstatēšanas gadījumā.

Likumprojekta mērķis ir paaugstināt nodokļu kontroles un administrēšanas efektivitāti, lai novērstu izvairīšanos no nodokļu nomaksas.

Paredzēts paplašināt to gadījumu loku, kuros komersanta darbība var tikt apturēta, liedzot turpināt normatīvajiem aktiem neatbilstošu komercdarbību. Apturot saimniecisko darbību, tiks veikti papildus komersanta darbību ierobežojošie pasākumi, piemēram, speciālo atļauju (licenču) anulēšana, norēķinu operāciju apturēšana, struktūrvienību vai citu saimnieciskās darbības veikšanas vietu noplombēšana vai aizzīmogošana. VID būs tiesības apturēt nodokļu maksātāja saimniecisko darbību tikai tajā gadījumā, ja nodokļu maksātājs izdarīs smagu pārkāpumu, kas ietekmē maksājamo nodokļu apmēru, turklāt nodokļu maksātājam ir iespēja novērst konstatēto pārkāpumu un saimnieciskā darbība tiks atjaunota vai arī nemaz netiks apturēta. Ja komersants nenovērsīs pārkāpumu, VID tam neatjaunos saimniecisko darbību (*sk. http://titania.saeima.lv/LIVS11/SaeimaLIVS11.nsf/0/1A9EBC0771E1C004C225796700406224?OpenDocument*).

Ņemot vērā, ka audita rezultātā pieteicējai ir aprēķināts budžetā maksājamais UIN un nokavējuma nauda vairāk nekā 6 miljoni *euro*, kas ir ievērojama parāda summa vienam komersantam, ņemot vērā, ka pieteicējai nav līdzekļu, lai nosegtu šīs saistības lēmuma par bezstrīdus piedziņu rezultātā (tātad pieteicējai nav arī līdzekļu, lai veiktu saimniecisko darbību), ka pieteicēja nav veikusi darbības, lai censtos samaksāt aprēķinātos nodokļus, tostarp, riska valsts nodevu, Administratīvā apgabaltiesa secina, ka lēmums apturēt pieteicējas saimniecisko darbību ir lietderīgs un pat nepieciešams, lai atturētu citus komersantus iesaistīties darījumos ar pieteicēju. Ja jau pieteicējai pēc lēmuma par audita rezultātiem nebija līdzekļu, lai tā spētu norēķināties ar VID, tad tai arī nav līdzekļu, lai tā spētu norēķināties ar citiem komersantiem. Apgabaltiesai nav šaubu, ka Lēmums par pieteicējas saimnieciskās darbības apturēšanu ir tiesisks un samērīgs.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307. un 309.pantu, un 329.panta pirmo daļu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda

noraidīt SIA „HimBalt" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2019.gada 4.septembra lēmuma Nr.30.1-22.11/3978 atcelšanu.

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

Tiesnese referente I.Meldere

Tiesneses S.Kanenberga

A.Šteinberga