Administratīvā rajona tiesa
Rīgas tiesu nams
SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā
Rīgā 2024.gada 31.janvārī

Tiesa šādā sastāvā: tiesnese M. Miķelsone,

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz /pers. A/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2023.gada 22.februāra lēmuma Nr. 30.4/22.11/719 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Pieteicēja /pers. A/ no 2016.gada 15.decembra līdz 2020.gada 27.februārim bija SIA "/nosaukums A/" (iepriekšējais nosaukums – SIA "/nosaukums B/") (turpmāk arī – Sabiedrība) valdes locekle ar tiesībām pārstāvēt kapitālsabiedrību atsevišķi. Amata pienākumu pildīšanas laikā Sabiedrībai izveidojās nodokļu maksājumu parāds, un nav pagājuši trīs gadi no nodokļu nomaksas termiņa dienas, kas uz 2023.gada 14.februāri sastāda 142 027,74 *euro*. 2023.gada 8.februārī Valsts ieņēmumu dienests (turpmāk arī – VID vai Dienests) sastādīja aktu par piedziņas neiespējamību. Savukārt pieteicēja ar VID 2023.gada 15.februāra lēmumu Nr. 30.4/17.22/15374 tika iekļauta riska personu sarakstā, jo pieteicēja atbilda likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 31.punkta „e" apakšpunktā noteiktajiem riska personas kritērijiem (turpmāk – sākotnējais lēmums).

Nepiekrītot sākotnējam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja Dienesta ģenerāldirektorei.

[2] Ar Dienesta 2023.gada 22.februāra lēmumu Nr. 30.4/22.11/719 sākotnējais lēmums atzīts par tiesisku (turpmāk arī – Lēmums). Lēmums pamatots ar turpmāk norādītajiem argumentiem.

[2.1] Saskaņā ar likuma "Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 31.punkta "e" apakšpunktu 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.

[2.2] Sākotnējā lēmumā pamatoti konstatēts, ka pieteicēja no 2016.gada 15.decembra līdz 2020.gada 27.februārim bija Sabiedrības valdes locekle. No valdes locekļa ir sagaidāma saprātīga un kompetenta rīcība, apzinīga un uzcītīga amata pienākumu izpilde. Tas ietver arī valdes locekļa pienākumu kontrolēt uzņēmuma finansiālo stāvokli un ievērot normatīvos aktus, tostarp noteiktajā termiņā un pilnā apmērā nomaksāt nodokļus un nodevas, nepieļaujot nokavēto nodokļu maksājumu rašanos, vai vismaz atbilstošu rīcību gadījumos, kad tomēr nav iespējama nodokļu maksājumu veikšana.

[2.3] Sabiedrības pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) deklarācijās par 2019.gada novembri un decembri nav norādīta visu taksācijas periodā veikto darījumu vērtība, nav deklarēta veiktā preču piegāde Ungārijas uzņēmumam *AS TRADE & LOGISZTICS KFT* laika posmā no 2019.gada 4.novembra līdz 2020.gada 7.janvārim, kad *AS TRADE & LOGISZTICS KFT* nav bijis PVN maksātājs. Tādējādi, neizpildoties PVN likuma 43.panta ceturtās daļas nosacījumiem par PVN 0% likmes piemērošanu, preču piegādēm *AS TRADE & LOGISZTICS KFT* nav piemērota nodokļa standartlikme 21% apmērā. Sabiedrība neatsaucās uz VID aicinājumu labprātīgi veikt precizējumus PVN deklarācijās un aprēķināt PVN 102 022,59 *euro* no *AS TRADE & LOGISZTICS KFT* veiktās preču piegādes vērtības 485 821,89 *euro* periodā, kad *AS TRADE & LOGISZTICS KFT* nebija PVN maksātājs.

Par periodu, kad pieteicēja Sabiedrībā pildīja valdes locekles amata pienākumus (2019.gada novembris, decembris) komercsabiedrībai bija izveidojušies nokavētie nodokļu maksājumi, kas pārsniedz 15 000 *euro,* proti, 142 027,74 *euro* ar samaksas termiņu 2022.gada 15.augusts, kas papildus aprēķināti ar lēmumu par datu atbilstības pārbaudes rezultātiem un no kuru samaksas termiņa dienas līdz 2023.gada 14.februārim nebija pagājuši trīs gadi.

[2.4] 2022.gada 30.augustā Dienests pieņēma lēmumu Nr. 30.4/17.20.4/75293 par nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu (turpmāk – piedziņas lēmums), ar kuru nolēma piedzīt no Sabiedrības nokavētos nodokļu maksājumus 142 795,81 *euro*.

Lai gan piedziņas lēmums tika pieņemts laikā, kad pieteicēja jau bija beigusi pildīt komercsabiedrības valdes locekļa amata pienākumus, ņemot vērā Sabiedrības nokavēto nodokļu maksājumu rašanās apstākļus, konkrētā piedziņas lēmuma pieņemšana bija saistīta ar Sabiedrības nokavētajiem maksājumiem, kas ir attiecināmi uz laiku, kad pieteicēja bija komercsabiedrības amatpersona (iekļauti maksājumi atbilstoši lēmumam par datu atbilstības pārbaudes rezultātiem).

[2.5] Sabiedrība labprātīgi nenovērsa konstatētās neatbilstības, neiesniedza precizētas PVN deklarācijas par 2019.gada novembri, decembri, kā rezultātā tika pieņemts lēmums par datu atbilstības pārbaudes rezultātiem. Arī pēc lēmuma par datu atbilstības pārbaudes rezultātiem pieņemšanas Sabiedrība nav vērsusies Dienestā ne ar lūgumu piešķirt nodokļu samaksas termiņa pagarinājumus, ne arī ar lūgumu vienoties par nokavēto nodokļu maksājumu labprātīgu samaksu; Sabiedrība arī nav izmantojusi kādu tiesisko instrumentu no tiesisko instrumentu virknes, kurus likumdevējs ir paredzējis, lai risinātu situācijas, kad nodokļu maksājumu veikšana noteiktajā termiņā un pilnā apmērā tomēr nav iespējama.

[2.6] Maksātnespējas likuma 60.panta trešā daļa nosaka nevis iespēju, bet gan pienākumu parādniekam iesniegt tiesā maksātnespējas procesa pieteikumu parāda nomaksas neiespējamības gadījumā.

[2.7] Nokavētie PVN maksājumi izveidojušies par periodu no 2019.gada 1.novembra līdz 31.decembrim un atbilstoši lēmumam par datu atbilstības pārbaudes rezultātiem to samaksas termiņš bija 2022.gada 15.augusts. Pamatparādam tika aprēķināta nokavējuma nauda.

[2.8] No pieteicējas apstrīdēšanas iesnieguma neizriet, ka pieteicēja pēc būtības iebilstu nokavēto nodokļu maksājumu kopējam apmēram sākotnējā lēmuma pieņemšanas brīdī.

[2.9] Pieteicēja no 2019.gada 4.aprīļa līdz 2022.gada 3.augustam bija dalībniece un no 2019.gada 17.aprīļa līdz 2022.gada 26.maijam amatpersona SIA "/nosaukums B/", kurai pieteicējas amata pienākumu pildīšanas pēdējā dienā 2022.gada 26.maijā bija nokavētie nodokļu maksājumi 43 609,55 *euro,* kas sākuši veidoties no 2020.gada 30.janvāra (pieteicējas kā valdes locekles amata pildīšanas laikā).

Tādējādi nav konstatējama pieteicējas godprātīga komercsabiedrības atbildīgās amatpersonas pienākumu pildīšana.

[2.10] Ir apšaubāms, ka nokavēto nodokļu maksājumu veidošanās ilgstošā laika posmā un nesadarbošanās ar nodokļu administrāciju varētu tikt uzskatīta par neveiksmīgu uzņēmējdarbību, nevis pieteicējas vēlmi izvairīties no nodokļu maksājumiem.

[2.11] Pieteicēja pirmo reizi iekļauta riska personu sarakstā ar VID 2020.gada 1.oktobra lēmumu, jo uz 2020.gada 30.septembri komercsabiedrībai bija nokavētie nodokļu maksājumi 95 756,05 *euro*.

[2.12] Likuma "Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 31.punktā un $34.^3$ pantā nav norādīts, ka persona pēc izslēgšanas no riska personu saraksta, nav atkārtoti iekļaujama riska personu sarakstā saistībā ar vienu un to pašu uzņēmumu. Situācija ar pieteicējas atkārtotu iekļaušanu riska personu sarakstā ir izveidojusies nepamatoti precizētajās PVN deklarācijās par 2019.gada novembri un decembri, darījumiem ar Ungārijas uzņēmumu *AS TRADE & LOGISZTICS KFT* piemērojot PVN 0% likmi. Tātad pieteicējas iekļaušana riska personu sarakstā ir saistāma ar pašas pieteicējas rīcību, nepamatoti precizējot PVN deklarācijas, tādējādi izvairoties no nodokļu nomaksas.

[2.13] Nav konstatējams likumdevēja nodoms liegt iepriekš neefektīvu, neprecīzu, neveiksmīgu vai vienkārši neizdevušos, izņemot negodprātīgu, komercdarbību veikušai personai mēģināt sākt visu no jauna, izveidojot jaunu komersantu vai pildot attiecīgu amatu citā komercsabiedrībā.

Pamats pieteicējas iekļaušanai riska personu sarakstā ir nevis trūkumi saimnieciskās darbības organizēšanā vai trūkumi (nepilnības) lēmuma izvērtēšanā, kas paši par sevi nav uzskatāmi par iemeslu, kura dēļ ieviests riska personas statusa piešķiršanas regulējums, bet tieši pieteicējas negodprātīga rīcība, kas apdraud sabiedrību, kas vienlaikus ļauj secināt, ka kopumā pieteicēja pārāk viegļprātīgi un negodprātīgi izturas pret viņai uzliktajiem pienākumiem kā Sabiedrības vadītājai. Attiecīgi pastāv risks, ka arī nākotnē pieteicēja viegļprātīgi varētu uzņemties jaunus amatus uzņēmumos, pienākumus neveicot kā krietns un rūpīgs saimnieks.

[2.14] Lēmumu par datu atbilstības pārbaudes rezultātiem darbība ar iesniegto pieteikumu tiesā nav apturēta.

[2.15] Akts par piedziņas neiespējamību sastādīts 2023.gada 8.februārī, savukārt sākotnējais lēmums pieņemts 2023.gada 15.februārī, attiecīgi, piektajā darba dienā pēc akta par piedziņas neiespējamību sagatavošanas. Tādējādi pieteicējas norādītais, ka sākotnējais lēmums nav pieņemts piecu darbdienu laikā pēc apstākļu konstatēšanas, ir nepamatots.

[2.16] Sākotnējais lēmums nav atzīstams par tādu, kas nesamērīgi ierobežotu pieteicējas tiesības. Iekļaušana riska personu sarakstā ir vērsta uz nākotni. Atrašanās riska personu sarakstā tikai liedz turpmāku iespēju saņemt atsevišķus Latvijas Republikas Uzņēmumu reģistra pakalpojumus, kas saistīti ar ierakstu izdarīšanu komercreģistrā.

[3] Pieteicēja vērsās tiesā ar pieteikumu par Lēmuma atcelšanu. Pieteikumā norādīti turpmāk minētie argumenti.

[3.1] Lēmums par personas iekļaušanu riska personu sarakstā nav obligātais administratīvais akts. Dienestam, domājot par to, vai konkrētajā gadījumā lēmums ir izdodams, ir jāizdara lietderības apsvērumi.

[3.2] Dienestam, pieņemot Lēmumu, bija jāņem vērā, ka pieteicēja par šiem pašiem faktiskajiem apstākļiem jau vienreiz ir bijusi iekļauta riska personu sarakstā ar 2020.gada 1.oktobra lēmumu. Lēmuma faktiskais pamatojums bija tāds, ka atbilstoši Sabiedrības PVN deklarācijām par 2019.gada novembri un decembri Sabiedrībai ir bijuši darījumi ar Ungārijas uzņēmumu *AS TRADE & LOGISZTICS KFT.* Tā kā Ungārijas uzņēmumu 2019.gada 4.novembrī izslēdza no PVN maksātāju reģistra, tad šiem darījumiem būtu bijis jāpiemēro PVN likme 21%. Līdz ar to uz deklarāciju pamata Sabiedrībai valsts budžetā ir jāiemaksā tostarp PVN 92 489,83 *euro*.

Sabiedrība savās PVN deklarācijās šādu informāciju patiesi bija sniegusi, tomēr laika gaitā noskaidrojās, ka šī informācija nav patiesa un darījumi no deklarācijām tika izņemti ārā. Šāda kļūmīga situācija izveidojās Sabiedrības iekšējās darba organizācijas problēmu dēļ. Vienlaikus Dienests nodokļu kontroles pasākumus veica tikai tad, kad tika uzsākta jau minētā datu atbilstības pārbaude.

Pēc deklarāciju precizēšanas un pieteicējas personīgi veiktas nodokļa samaksas Sabiedrības vietā Sabiedrībai vairs nebija nodokļu parādi. Pieteicēja vērsās Dienestā ar lūgumu viņu izslēgt no riska personu saraksta. Lūgums tika noraidīts, par ko risinājās tiesvedība, kuras gala rezultāts bija pieteicējai labvēlīgs. Pieteicēja līdz Lēmuma pieņemšanai bija atradusies riska personu sarakstā 27 mēnešus, no kuriem 22 mēnešus viņa sarakstā atradās nepamatoti.

[3.3] No Likuma "Par nodokļiem un nodevām" $34.^3$ panta otrās daļas izriet, ka lēmums par personas iekļaušanu riska personu sarakstā ir spēkā trīs gadus. Tas nozīmē, ka par vienu konkrētu pārkāpumu personu sarakstā iekļauj uz laika periodu ne ilgāku kā trīs gadi. Pieteicēja riska personu sarakstā abas reizes ir iekļauta par vieniem un tiem pašiem faktiskajiem apstākļiem ar atšķirību, ka Dienests šoreiz ir veicis nodokļu kontroles pasākumus.

[3.4] Viens no galvenajiem tiesas pārmetumiem lietā Nr.A420192421 bija tieši tas, ka iestāde nebija veikusi nodokļu kontroles pasākumus. Attiecīgi Dienests to ir sapratis tā, ka šo kļūdu var vienkārši izlabot. Bet nav ņemts vērā apstāklis, ka runa ir bijusi par nelabvēlīga administratīvā akta atcelšanu. Par kļūdas labošanu administratīvajā procesā primāri var runāt, ja runa ir par labvēlīga administratīvā akta izdošanu.

[3.5] Pieteicēja nepiekrīt Lēmumā norādītajam, ka normatīvie akti neparedz aizliegumu personu par tiem pašiem pārkāpumiem atkārtoti iekļaut riska personu sarakstā. Ja tas tā būtu, tad likumdevējs normā nebūtu paredzējis trīs gadu periodu, bet vienkārši būtu noteicis, ka persona sarakstā atrodas tik ilgi, līdz pārkāpumi tiek novērsti.

Tāpat uz to vienozīmīgi norāda Likuma "Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 31.punkta "e" apakšpunkta lietotie vārdi "un nav pagājuši trīs gadi no nodokļu samaksas termiņa dienas".

[3.6] Apstākļos, kad pieteicēja 22 mēnešus atradās riska personu sarakstā prettiesiski, Dienestam bija jāizdara lietderības apsvērumi un konkrētajā gadījumā jāatturas no lēmuma pieņemšanas vispār. Piemēram, krimināltiesību nozarē pie soda izpildes ņem vērā nebrīvē faktiski pavadīto laiku. Tas būtu absurdi, ka, piemēram, personas apcietinājumā pavadītais laiks netiktu ņemts vērā, ja lēmums par apcietinājumu tiktu atzīts par prettiesisku.

[3.7] Lēmums ir balstīts nevis tiesību normās un juridiskajā metodē, bet pārliecībā, ka pieteicēja ir negodprātīga un tāpēc valsts pārvalde drīkst izrīkoties kā grib, tostarp personu sodīt divreiz.

[3.8] Datu atbilstības pārbaudes rezultātā pieņemtais lēmums ir pārsūdzēts tiesā (lietas Nr.A420246222), līdz ar to tas nav kļuvis galīgs.

[3.9] Lēmums nav pieņemts piecu darbdienu laikā pēc apstākļu konstatēšanas, kā to paredz likuma "Par nodokļiem un nodevām" 34.[3] panta pirmā daļa.

[4] Dienests rakstveida paskaidrojumā tiesai pieteikumu neatzīst un uzskata to par nepamatotu, pamatojoties uz Lēmumā norādītajiem argumentiem. Papildus norāda, ka pieteicējai nepastāvēja tiesiskā paļāvība uzskatīt, ka viņa vairs nevar tikt iekļauta riska personu sarakstā, jo datu atbilstības pārbaudes laikā konstatēta negodprātīga pieteicējas rīcība, neveicot Sabiedrības valdes locekļa pienākumus kā krietnam un rūpīgam saimniekam.

[5] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 112.[1] panta pirmo daļu administratīvās lietas izskatīšana notiek rakstveida procesā bez tiesas sēdes, ja likumā nav noteikts citādi. Minētā panta ceturtā daļa citastarp noteic, ka tiesa lietu mutvārdu procesā tiesas sēdē izskata, ja pirmās instances tiesai to lūdzis pieteicējs.

Ņemot vērā, ka pieteicēja nav lūgusi lietas izskatīšanu mutvārdu procesā, kā arī to, ka lietā esošie pierādījumi ir pietiekami, tiesa atbilstoši Administratīvā procesa likuma 112.[1] panta pirmajai un ceturtajai daļai lietu izskata rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[6] Lietā izvērtējams, vai pieteicēja ir pamatoti iekļauta riska personu sarakstā.

[7] 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 (*šeit un turpmāk – redakcijā, kas bija spēkā Lēmuma pieņemšanas brīdī*).

Saskaņā ar šā likuma 34.[3] panta pirmo daļu Dienestam piecu darbdienu laikā pēc šā likuma 1.panta 31.punktā minēto kritēriju konstatēšanas ir tiesības pieņemt lēmumu par personas iekļaušanu riska personu sarakstā.

Atbilstoši minētajām tiesību normām, personas iekļaušanai riska personu sarakstā, pamatojoties uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 31.punkta "e" apakšpunktu, jākonstatē, ka:

1) viņa bijusi komercsabiedrības amatpersona;

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

3) nodokļu maksājuma parāda nomaksas termiņš nebija pagarināts vai arī komercsabiedrība nebija iesniegusi maksātnespējas procesa pieteikumu tiesā;

4) dienesta rīcībā bija tiesiski apstiprināts akts par piedziņas neiespējamību un nebija pagājuši trīs gadi no nodokļu samaksas termiņa dienas.

Ņemot vērā minēto, pārbaudāms, vai pārsūdzētā lēmuma pieņemšanas laikā attiecībā uz pieteicēju pastāvēja visi iepriekš minētie priekšnoteikumi iekļaušanai riska personu sarakstā.

[8] Atbilstoši ierakstiem komercreģistrā pieteicēja no 2016.gada 15.decembra līdz 2020.gada 27.februārim bijusi Sabiedrības valdes locekle (*lietas 142.–147.lapa*).

No lietas materiāliem konstatējams, ka ar VID ģenerāldirektora 2022.gada 12.jūlija lēmumu Nr. 30.3/22.7/3581 kā augstākas iestādes lēmumu noslēgusies SIA "SEMEFREDO" datu atbilstības pārbaude, kurā papildus samaksai budžetā noteikti 142 027,74 *euro* (no tā 40 005,15 *euro* nokavējuma nauda). Datu atbilstības pārbaudes gaitā konstatētas neatbilstības VID iesniegtajās PVN deklarācijās par 2019.gada novembri un decembri, nedeklarējot veikto preču piegādi Ungārijas uzņēmumam *AS TRADE & LOGISZTICS KFT*. Uzņēmums *AS TRADE & LOGISZTICS KFT* no 2019.gada 4.novembra līdz 2020.gada 7.janvārim nav bijis PVN maksātājs, tomēr preču piegādēm *AS TRADE & LOGISZTICS KFT* nav tikusi piemērota nodokļa standartlikme 21% apmērā (*lietas 98.–102.lapa*). Tādējādi secināms, ka komercsabiedrībai noteiktais nodokļu maksājumu apmērs pārsniedza 15 000 *euro*, un aprēķinātā nokavējuma nauda apstiprina, ka nodokļa samaksas termiņš bija iestājies un nebija pagarināts. Savukārt maksātnespējas procesa pieteikumu tiesā komercsabiedrība nebija iesniegusi.

Dienests 2023.gada 8.februārī sastādījis aktu Nr. 30.4/NNVP/314 par piedziņas neiespējamību no Sabiedrības, secinot, ka, veicot nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu, parādnieka mantas pārbaudi, tai skaitā publiski pieejamos īpašumu reģistros, piedzenamais parāds nav iekasēts, un Dienestam nav informācijas par komercsabiedrības mantas un/vai naudas līdzekļu esību, saskaņā ar ko būtu pamats veikt tālākas darbības nodokļu parāda piedziņā (*lietas 110.–111.lapa*). Tādējādi ar lietas materiāliem ir apstiprināts, ka Dienesta rīcībā bija tiesiski apstiprināts akts par piedziņas neiespējamību no komercsabiedrības.

Dienesta Nodokļu nomaksas veicināšanas pārvaldes 2022.gada 2.maija lēmumā Nr. 30.3/17.10.2/47476 komercsabiedrības datu atbilstības pārbaudes lietā noteikts nodokļu samaksas termiņš 30 dienu laikā pēc lēmuma saņemšanas (*lietas 93.–96.lapa*), un lēmums adresātam paziņots VID EDS sistēmā 2022.gada 2.maijā (*lietas 97.lapa*).

Senāts, interpretējot likuma „Par nodokļiem un nodevām" 15.panta pirmās daļas 3.punktu, 32.pantu un 29.panta otro daļu, norādījis, ka no minētajām normām izriet, ka ar jēdzienu – nodokļu samaksas termiņš – 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). (sk. *Senāta 2019.gada 17.aprīļa sprieduma lietā Nr. SKA-229/2019 (ECLI:LV:AT:2019:0417.A420249915.2.S) 7.punktu*).

Tādējādi sākotnējā lēmuma, ar kuru pieteicēja iekļauta riska personu sarakstā, pieņemšanas brīdī nebija pagājuši trīs gadi no nodokļu samaksas termiņa dienas.

Vērtējot administratīvā akta par personas iekļaušanu riska personu sarakstā tiesiskumu, tiesai ir jākonstatē, ka attiecīgajai komercsabiedrībai bija izveidojušies nokavētie nodokļu maksājumi likumā noteiktajā apmērā un ka tos nav bijis iespējams piedzīt. Vērtējot administratīvo aktu par personas iekļaušanu riska personu sarakstā, tiesai nav jāpārbauda ne tas, vai nokavētie nodokļu maksājumi tika noteikti pareizi, ne arī tas, vai Dienesta rīcība, piedzenot šos maksājumus, ir bijusi atbilstoša tiesiskajam regulējumam. Šie apstākļi ir pārbaudāmi citos procesos, kuros sūdzības par attiecīgajiem Dienesta lēmumiem var iesniegt šo lēmumu adresāts, proti, Sabiedrība, kurai ir noteikti budžetā maksājamie nodokļi un pret kuru tiek vērstas piedziņas

darbības (sk. *Senāta 2022.gada 9.augusta sprieduma lietā Nr. SKA-103/2022 (ECLI:LV:AT:2022:0809.A420227518.9.S) 13.punktu*).

Līdz ar to tiesa secina, ka pārsūdzētā lēmuma pieņemšanas laikā pastāvēja visi likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 31.punkta "e" apakšpunktā minētie priekšnoteikumi pieteicējas iekļaušanai riska personu sarakstā.

[9] Likumdevēja mērķis, ieviešot riska personu sarakstu, bija aizsargāt sabiedrības intereses no personu prettiesiskas rīcības, tām izvairoties no nodokļu samaksas un tādējādi nodarot zaudējumus valsts budžetam. Tas ir vērsts uz komercdarbības un saimnieciskās darbības vides sakārtošanu, izslēdzot no tās negodprātīgus komersantus. Savukārt kritēriji riska personas statusa noteikšanai ir izvēlēti, ņemot vērā Dienesta rīcībā esošos statistikas datus par izmantotajiem paņēmieniem nodokļu izkrāpšanai no valsts budžeta (sk. *2013.gada 6.novembra likuma „Grozījumi likumā „Par nodokļiem un nodevām"" anotāciju, pieejama: http://titania.saeima.lv, 11.Saeimas likumprojekts Nr. 940/Lp11*).

Senāts, analizējot likumdevēja gribu, secinājis, ka personām, kuras līdztekus komercdarbībai vienlaikus rīkojas tā, lai izvairītos no nodokļu samaksas, ir atņemamas tiesības pārstāvēt komercsabiedrības (sk. *Senāta 2021.gada 29.oktobra sprieduma lietā Nr. SKA-221/2021 (ECLI:LV:AT:2021:1029.A420169618.9.S) 6.punktu un tajā minētos nolēmumus*).

Senāts ir norādījis, ka Dienestam, ievērojot likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 31.punkta mērķi, katrā atsevišķā situācijā jāapsver nepieciešamība izdot administratīvo aktu par riska personas statusa noteikšanu. Proti, personas iekļaušana riska personu sarakstā ir attaisnojama, ja tā ir nepieciešama, lai nodrošinātu likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 31.punkta mērķu sasniegšanu (sk. *Senāta 2019.gada 27.jūnija sprieduma lietā Nr. SKA-152/2019 (ECLI:LV:AT:2019:0627.A420330915.3.S) 9.punktu*).

Senāts jau iepriekš ir atzinis: lai piemērotu likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 31.punkta „e" apakšpunktu un personu atzītu par riska personu, nav pietiekami konstatēt vienīgi formālos normā nosauktos priekšnoteikumus, tostarp faktus, ka komercsabiedrībai ir radušies nodokļu maksājumu kavējumi un tie radušies konkrētās personas vadības laikā. Personas iekļaušana riska personu sarakstā ir attaisnojama, ja tā ir nepieciešama, lai nodrošinātu likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 31.punkta mērķu sasniegšanu. Tā kā nodokļu maksājumu kavējums var rasties ne tikai personas negodprātīgas rīcības rezultātā, bet arī citu iemeslu dēļ, katrā gadījumā ir vērtējami šie iemesli un personas rīcība to sakarā. Proti, iestādei un tiesai ir jāvērtē, vai persona ir rīkojusies tā, lai izvairītos no nodokļu maksāšanas (sal. *Senāta 2019.gada 13.novembra sprieduma lietā Nr. SKA-443/2019 (ECLI:LV:AT:2019:1113.A420142517.5.S) 7.punkts, 2021.gada 19.februāra lēmuma lietā Nr. SKA-799/2021 (ECLI:LV:AT:2021:0219.A420289719.12.L) 8.punkts, 2021.gada 1.oktobra rīcības sēdes lēmuma lietā Nr. SKA-1086/2021 (ECLI:LV:AT:2021:1001.A420289719.16.L) 3.punkts*).

Nodokļu parāda esamība vien nav noteicošais faktors, lai personu iekļautu riska personu sarakstā. Ir nepieciešams konstatēt arī tādu apstākļu kopumu, no kā izriet, ka personas mērķis ir nevis komercdarbības veikšana pēc būtības, bet gan finanšu līdzekļu izkrāpšana no valsts budžeta, nelegālu ienākumu legalizēšana vai citi šiem līdzīgi nolūki (sal. *Senāta 2019.gada 30.janvāra sprieduma Nr. SKA-66/2019 (ECLI:LV:AT:2019:0130.A420199815.2.S) 7.punkts*), proti, vai pieteicēja rīcība, gan pieļaujot nodokļu maksājumu parādu, gan vēlāk, iespējams, kavējot maksājumus, ir bijusi vērsta uz izvairīšanos no nodokļu samaksas (sk. *Senāta 2022.gada 25.aprīļa sprieduma lietā Nr. SKA-302/2022 (ECLI:LV:AT:2022:0425.A420291219.10.S) 10.punktu*).

[10] Ņemot vērā minēto, noskaidrojams, vai Dienests pamatoti konstatēja nepieciešamību pieteicēju iekļaut riska personu sarakstā.

No lietas materiāliem izriet, ka pirms lēmuma par datu atbilstības pārbaudes rezultātiem pieņemšanas VID vairākkārtēji lūdzis komercsabiedrību pārbaudīt, vai PVN deklarācijās par 2019.gada novembri un decembri ir atspoguļota korekta informācija, un novērst neatbilstības (*lietas 45.–52.lapa*), bet komercsabiedrība šos pieprasījumus ignorējusi un labprātīgi nav novērsusi konstatētās neatbilstības, neiesniedzot precizētas PVN deklarācijas par 2019.gada novembri, decembri. Tādējādi secināms, ka pieteicēja nav pildījusi valdes locekļa pienākumu nodrošināt komercsabiedrības komunikāciju ar Dienestu un pienākumu savlaicīgi iesniegt patiesu informāciju nodokļu jomā.

Sakarā ar to, ka komercsabiedrībai bija izveidojušies nokavētie nodokļu maksājumi, Dienesta Nodokļu nomaksas veicināšanas pārvalde 2022.gada 30.augustā pieņēma lēmumu Nr. 30.4/17.20.4/75293, ar kuru nolēma piedzīt no komercsabiedrības nokavētos nodokļu maksājumus 142 795,81 *euro* (*lietas 104.–105.lapa*). Neskatoties uz to, ka minētais lēmums pieņemts laikā, kad pieteicēja jau bija beigusi pildīt komercsabiedrības valdes locekļa amata pienākumus, konstatējams, ka nokavētie nodokļu maksājumi radušies periodā no 2019.gada 1.novembra līdz 2019.gada 31.decembrim, kad pieteicēja vēl bija komercsabiedrības amatpersona.

Maksātnespējas likuma 60.panta trešā daļa noteic pienākumu parādniekam nekavējoties iesniegt juridiskās personas maksātnespējas procesa pieteikumu, ja pastāv kāda no Maksātnespējas likuma 57.panta pirmās daļas 5., 6. vai 9.punktā minētajām juridiskās personas maksātnespējas procesa pazīmēm. Ja pastāv Maksātnespējas likuma 57.panta pirmās daļas 5.punktā minētā pazīme, parādniekam ir pienākums iesniegt juridiskās personas maksātnespējas procesa pieteikumu gadījumos, kad nav noslēgta vienošanās ar kreditoriem vai nav ierosināta tiesiskās aizsardzības procesa lieta.

Savukārt Maksātnespējas likuma 57.panta pirmās daļas 5.punkts noteic, ka parādniekam piemēro juridiskās personas maksātnespējas procesu, ja parādnieks ilgāk nekā divus mēnešus nav nokārtojis parādsaistības, kurām iestājies izpildes termiņš.

Minētās tiesību normas noteic parādnieka pienākumu iesniegt tiesā maksātnespējas procesa pieteikumu parāda nomaksas neiespējamības gadījumā.

Senāts ir norādījis, ka maksātnespējas tiesiskā stāvokļa piemērošana pati par sevi nenozīmē būtisku tiesību aizskārumu, jo tas ir ar likumu noteikts kreditoru un parādnieka tiesisko attiecību tālāks noregulējums. Maksātnespējas pasludināšana ir atbilstošākais risinājums finanšu grūtībās nonākuša komersanta tālākai darbībai, kuru pārņem administrators, lai nenodarītu kreditoru kopumam vēl lielāku kaitējumu (*sk. Senāta 2017.gada 30.oktobra lēmuma lietā Nr. SKA-324/2017 (A420402212) 8.punktu un 2016.gada 18.augusta lēmuma lietā Nr. SKA-1356/2016 (A420361014) 8.punktu*).

Finansiālo grūtību situācijā komercsabiedrības valdes loceklim ir jāīsteno īpaši rūpīga finansiālās un mantiskās situācijas pārraudzība, veicot objektīvi nepieciešamās un saprātīgi iespējamās darbības finansiālās situācijas uzlabošanai. Tai pat laikā maksātnespējas procesa pieteikuma neiesniegšana parāda nomaksas neiespējamības gadījumā ir atzīstama gan par Maksātnespējas likuma pārkāpumu, gan par krietnam un rūpīgam saimniekam nepieļaujamu rīcību.

Papildus jau minētajam konstatējams, ka Dienests ar 2020.gada 22.decembra lēmumu Nr. 30.4-17.23/NNVP/73107 nolēmis piedzīt no SIA "/nosaukums C/" (no 2022.gada 30.jūnija nosaukums – SIA "/nosaukums B/"), reģistrācijas Nr./reģistrācijas numurs/ nokavētos nodokļu maksājumus 114 735,77 *euro* (*lietas 58.–68.lapa*). Atbilstoši šajā lēmumā norādītajam pieteicēja bijusi komercsabiedrības valdes locekle, un viņas amata pildīšanas termiņā laika posmā no 2020.gada 31.janvāra līdz 2020.gada 20.maijam notikusi SIA "/nosaukums C/" uzņēmuma pāreja uz SIA "/nosaukums B/", un tā vietā, lai turpinātu komercdarbību, saimnieciskā darbība pakāpeniski pārcelta uz SIA "/nosaukums B/", pakāpeniski atbrīvojoties no problemātiskās komercsabiedrības.

Tiesa secina, ka šādā situācijā pieteicējas kā komercsabiedrības valdes locekles iesaisti uzņēmuma pārejā Dienests pamatoti ir novērtējis kā darbības, kas vērstas uz izvairīšanos no nodokļu nomaksas. Nokavēto nodokļu maksājumu veidošanās ilgstošā laika posmā un nesadarbošanās ar nodokļu administrāciju nav uzskatāma par neveiksmīgu uzņēmējdarbību, bet gan vēlmi izvairīties no nodokļu maksājumiem. Pieteicēja savus amata

pienākumus nav pildījusi kā krietns un rūpīgs saimnieks, attiecīgi būdama amatpersona arī citā komercsabiedrībā, nav spējusi sekmīgi veikt komercdarbību. Tādējādi no pieteicējas puses nav konstatējama godprātīga komercsabiedrības atbildīgās amatpersonas pienākumu pildīšana.

Tiesa secina, ka norādītie apstākļi kopumā apstiprina, ka pastāvēja nepieciešamība atzīt pieteicēju par riska personu.

[11] Attiecībā uz pieteicējas argumentiem, ka viņa atkārtoti iekļauta riska personu sarakstā sakarā ar tiem pašiem faktiskajiem apstākļiem (komercsabiedrības PVN deklarācijām par 2019.gada novembri un decembri), un līdz Lēmuma pieņemšanai viņa jau atradusies riska personu sarakstā 27 mēnešus, no kuriem 22 mēnešus sarakstā atradusies nepamatoti, norādāms, ka pieteicēja tiesā pārsūdzēja lēmumu, ar kuru tika atteikts viņu izslēgt no riska personu saraksta.

Dienesta 2020.gada 1.oktobra lēmumu par iekļaušanu riska personu sarakstā pieteicēja nav pārsūdzējusi, attiecīgi tas uzskatāms par tiesisku. No lietas materiāliem konstatējams, ka pēc Dienesta 2020.gada 1.oktobra lēmuma par pieteicējas iekļaušanu riska personu sarakstā pieņemšanas, komercsabiedrība precizēja PVN deklarācijas par 2019.gada novembri un decembri (darījumiem ar Ungārijas uzņēmumu *AS TRADE & LOGISZTICS KFT* piemērojot PVN 0% likmi), kā rezultātā deklarēto nodokļu apmērs tika samazināts. Vienlaikus ņemams vērā, ka komercsabiedrības datu atbilstības pārbaudē, kas noslēdzās ar VID ģenerāldirektora 2022.gada 12.jūlija lēmumu Nr. 30.3/22.7/3581, komercsabiedrībai papildus samaksai budžetā noteikti 142 027,74 *euro* (tai skaitā nokavējuma nauda 40 005,15 *euro*), jo Dienests konstatēja neatbilstības precizētajās PVN deklarācijās par 2019.gada novembri un decembri, nepiemērojot nodokļa standartlikmi 21% apmērā preču piegādēm *AS TRADE & LOGISZTICS KFT*. Tādējādi PVN deklarācijas par 2019.gada novembri un decembri tikušas precizētas nekorekti, nolūkā samazināt maksājamo nodokļu apmēru. Līdz ar to secināms, ka lai arī abos gadījumos pieteicējas iekļaušana riska personu sarakstā ir saistīta ar tām pašām PVN deklarācijām par 2019.gada novembri un decembri, apstākļi ir atšķirīgi. Proti, pirmajā gadījumā noteiktajā termiņā nebija veikta deklarētā nodokļa samaksa, bet otrajā gadījumā nepamatoti samazināts deklarētā nodokļa apmērs.

[12] Attiecībā uz pieteicējas argumentu, ka no likuma "Par nodokļiem un nodevām" 34.^{3} panta otrās daļas izriet, ka par vienu konkrētu pārkāpumu personu sarakstā iekļauj uz laika periodu ne ilgāku par trīs gadiem, tiesa norāda, ka iepriekš jau secināts, ka konkrētajā gadījumā runa nav par vienu un to pašu pārkāpumu, savukārt minētajā tiesību normā nav noteikts aizliegums personu pēc izslēgšanas no riska personu saraksta atkārtoti iekļaut riska personu sarakstā saistībā ar vienu un to pašu uzņēmumu.

[13] Tiesa secina, ka nav pamatots pieteicējas arguments, ka Lēmums nav pieņemts likuma "Par nodokļiem un nodevām" 34.^{3} panta pirmajā daļā noteiktajā piecu darbdienu laikā pēc apstākļu konstatēšanas. Viens no likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 31.punkta "e" apakšpunktā uzskaitītajiem kritērijiem ir *Dienesta rīcībā esošs tiesiski apstiprināts akts par piedziņas neiespējamību.* Atbilstoši lietas materiāliem akts Nr. 30.4/NNVP/314 par piedziņas neiespējamību sastādīts 2023.gada 8.februārī (*lietas 110.–111.lapa*), savukārt lēmums Nr. 30.4/17.22/15374 par pieteicējas iekļaušanu riska personu sarakstā (sākotnējais lēmums) pieņemts 2023.gada 15.februārī (*lietas 39.–41.lapa*), nepārkāpjot likumā noteikto piecu darbdienu termiņu pēc visu apstākļu konstatēšanas.

[14] Apkopojot minēto, tiesa secina, ka Lēmumā Dienests ir atspoguļojis gan regulējuma par riska personas statusu ieviešanas mērķi atbilstoši attiecīgā likumprojekta anotācijai, gan minētā sakarā izteiktās Senāta judikatūras atziņas.

Dienests ir apsvēris lēmuma pieņemšanas nepieciešamību likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 31.punkta mērķu sasniegšanai. Dienestam bija pamats pieteicēju atzīt par riska personu, jo pieteicēju ir nepieciešams atturēt no turpmākas iesaistes komerctiesiskajā vidē, lai novērstu pieteicējas negodprātīgu rīcību komercsabiedrību pārvaldībā arī nākotnē. Dienesta vērtējums pieteicējas rīcībai ir argumentēts un pamatots. Lēmums ir samērīgs un atbilstošs riska personu saraksta ieviešanas mērķim – nepieļaut turpmāku tādu personu iesaisti komerctiesiskajā vidē, kuru rīcība ir pretēja nodokļu maksātāju disciplīnai un kuras dēļ var tikt aizskartas visas sabiedrības intereses, cita starpā sabiedrībai nesaņemot nodokļu maksājumus savlaicīgi un pilnā apmērā.

[15] Apkopojot minēto, tiesa atzīst, ka Dienests pamatoti iekļāva pieteicēju riska personu sarakstā. Līdz ar to Lēmums ir tiesisks un pamatots, bet pieteikums – noraidāms.

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246.-251.pantu, 289.?291.pantu, tiesa

nosprieda

noraidīt /pers. A/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2023.gada 22.februāra lēmuma Nr. 30.4/22.11/719 atcelšanu.

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

Tiesnese M. Miķelsone