**Juridiskās personas nodokļu parāda piedziņa no valdes locekļa**

Likuma „Par nodokļiem un nodevām” 60.pantā paredzētais tiesiskais regulējums ieviests ar mērķi izveidot mehānismu, kas paredz Valsts ieņēmumu dienestam tiesības pieprasīt, lai valdes loceklis sedz juridiskās personas nokavēto nodokļu maksājumu un ir pieņemts sabiedrības labklājības interesēs. Normās ietverts īpašs mehānisms attiecībā uz valdes locekļiem, lai sekmētu godprātīgu nodokļu maksājumu veikšanu un veicinātu nodokļu iekasēšanas efektivitāti. Saistībā ar šāda regulējuma esību valdes loceklim būtu jāapzinās sekas, kas izriet no tā, ka nav pildīts likumā noteiktais pienākums ar pienācīgu rūpību vadīt kapitālsabiedrības ikdienas darbu.

Lai varētu uzsākt nodokļu piedziņas procesu pret juridiskās personas valdes locekli, nepieciešams konstatēt visus likuma „Par nodokļiem un nodevām” 60.panta pirmajā daļā noteiktos kritērijus, tostarp to, ka ir sastādīts akts par piedziņas neiespējamību. Akts par piedziņas neiespējamību tiek sastādīts, ja Valsts ieņēmumu dienesta veikto piedziņas darbību rezultātā tiek konstatēts, ka parādniekam nav mantas, pret ko vērst piedziņu. Tātad, pirms uzsākt juridiskās personas nokavēto nodokļu maksājumu atlīdzināšanas procesu jeb pirms vērsties pret šīs juridiskās personas valdes locekli, Valsts ieņēmumu dienestam jāveic visas nepieciešamās darbības, lai nokavētos nodokļu maksājumus piedzītu no paša parādnieka – juridiskās personas. Un tikai tādā gadījumā, kad tas objektīvi nav iespējams un kad iestājas visi likumā paredzētie kritēriji, dienests vēršas pret šīs juridiskās personas valdes locekli, kura amata pilnvaru laikā un kura darbības (bezdarbības) rezultātā juridiskajai personai izveidojās attiecīgais nodokļu parāds. Valdes locekļa amata atstāšana nav instruments, ar kura palīdzību izvairīties no juridiskās personas nokavēto nodokļu maksājumu atlīdzināšanas valsts budžetam procesa.

ORAKST

**Latvijas Republikas Senāta**

**Administratīvo lietu departamenta**

**2023.gada 19.jūlija**

**RĪCĪBAS SĒDES LĒMUMS**

**Lieta Nr. A420148222,** **SKA****‑662/2023**

[ECLI:LV:AT:2023:0719.A420148222.9.L](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/nolemumi/pdf/511428.pdf)

[1] Senātā saņemta pieteicēja [pers. A] kasācijas sūdzība par Administratīvās apgabaltiesas 2023.gada 28.februāra spriedumu, ar kuru noraidīts pieteicēja pieteikums par Valsts ieņēmumu dienesta 2022.gada 14.janvāra lēmuma Nr. 31.4-22.11/22.11/172 atcelšanu.

Apgabaltiesa atzina, ka izskatāmajā lietā ir iestājušies visi likuma „Par nodokļiem un nodevām” 60.panta pirmajā daļā noteiktie kritēriji. Tāpēc Valsts ieņēmumu dienests pamatoti uzsāka procesu par juridiskās personas nokavēto nodokļu maksājumu atlīdzināšanu valsts budžetam no pieteicēja, kas bija šīs juridiskās personas valdes loceklis laikā, kad attiecīgie nokavētie nodokļu maksājumi izveidojās.

[2] Pieteicējs kasācijas sūdzībā nepiekrīt apgabaltiesas secinājumam, ka ir izpildījies likuma „Par nodokļiem un nodevām” 60.panta pirmās daļas 2.punktā paredzētais kritērijs, proti, juridiskajai personai ir paziņots lēmums par nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu. No pieteicēja argumentācijas izriet: ja brīdī, kad lēmums par nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu tiek ievietots Valsts ieņēmumu dienesta Elektroniskās deklarēšanas sistēmā, juridiskajai personai nav valdes, šis lēmums nevar tikt uzskatīts par paziņotu, kas savukārt nozīmē, ka nav tiesiska pamata uzsākt juridiskās personas nokavēto nodokļu maksājumu atlīdzināšanas procesu.

Minētais pieteicēja arguments vērtējams kopsakarā ar mērķi, ar kādu ieviests likuma „Par nodokļiem un nodevām” 60.pantā paredzētais tiesiskais regulējums, proti, izveidot mehānismu, kas paredz Valsts ieņēmumu dienestam tiesības pieprasīt, lai valdes loceklis sedz juridiskās personas nokavēto nodokļu maksājumu saistības (sk. *12. Saeimas likumprojekta Nr. 98/Lp12 „Grozījumi likumā „Par nodokļiem un nodevām”” anotācijas 2.punktu*). Kā atzinusi Satversmes tiesa, šis tiesiskais regulējums ir vērsts uz to, lai efektīvi atgūtu juridiskās personas laikus nesamaksātos nodokļus, un tāpēc ir pieņemts sabiedrības labklājības interesēs. Normās ietverts īpašs mehānisms attiecībā uz valdes locekļiem, lai sekmētu godprātīgu nodokļu maksājumu veikšanu un veicinātu nodokļu iekasēšanas efektivitāti (*Satversmes tiesas 2016.gada 15.novembra sprieduma lietā Nr. 2015-25-01 11.2.apakšpunkts*). Satversmes tiesa arī atzinusi, ka, pastāvot šādam regulējumam, valdes loceklis apzinās sekas, kas izriet no tā, ka nav pildīts likumā noteiktais pienākums ar pienācīgu rūpību vadīt kapitālsabiedrības ikdienas darbu, un rīkosies atbildīgāk, savukārt ilgtermiņā uzlabo gan nodokļu iekasēšanas efektivitāti, gan uzņēmējdarbības vidi (*Satversmes tiesas 2016.gada 15.novembra sprieduma lietā Nr. 2015-25-01 11.3.1.apakšpunkts*). Tādējādi, ja piekristu viedoklim, ka vēršanās pret valdes locekli sakarā ar šā valdes locekļa amata laikā un darbības (bezdarbības) rezultātā izveidojušos juridiskās personas nodokļu parādu nav iespējama, jo šis valdes loceklis amatu ir atstājis pirms piedziņas lēmuma ievietošanas Elektroniskās deklarēšanas sistēmā, būtu jāatzīst, ka juridiskās personas nokavēto nodokļu maksājumu atlīdzināšanas procesa īstenošana faktiski nav iespējama. Taču tas pēc būtības neatbilst mērķim, ar kādu likumdevējs ieviesa šo tiesisko regulējumu, proti, cīnīties ar negodprātīgām personām, kuru darbības (bezdarbības) rezultātā valsts budžetā netiek samaksāti juridiskās personas nokavētie nodokļu maksājumi, kā rezultātā tiek ietekmētas visas sabiedrības intereses un labklājība. Turklāt jāņem vērā, ka tieši pašas sabiedrības ar ierobežotu atbildību pienākums ir nodrošināt tās pienācīgu pārvaldi, tostarp pārvaldes institūciju locekļu savlaicīgu ievēlēšanu.

Bez ievērības nav atstājams arī fakts, ka lēmums par nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu parādniekam tiek paziņots, lai citstarp informētu parādnieku, ka Valsts ieņēmumu dienests īstenos likumā „Par nodokļiem un nodevām” paredzētās darbības parādnieka nodokļu saistību izpildes nodrošināšanai. Taču šī informēšana jeb piedziņas lēmuma paziņošana juridiskajai personai (parādniekam) nav vienīgais kritērijs juridiskās personas nokavēto nodokļu maksājumu atlīdzināšanas procesa uzsākšanai. Lai varētu uzsākt šo procesu, nepieciešams konstatēt visus likuma „Par nodokļiem un nodevām” 60.panta pirmajā daļā noteiktos kritērijus, tostarp to, ka ir sastādīts akts par piedziņas neiespējamību. Akts par piedziņas neiespējamību tiek sastādīts, ja Valsts ieņēmumu dienesta veikto piedziņas darbību rezultātā tiek konstatēts, ka parādniekam nav mantas, pret ko vērst piedziņu. Tātad, pirms uzsākt juridiskās personas nokavēto nodokļu maksājumu atlīdzināšanas procesu jeb pirms vērsties pret šīs juridiskās personas valdes locekli, Valsts ieņēmumu dienestam jāveic visas nepieciešamās darbības, lai nokavētos nodokļu maksājumus piedzītu no paša parādnieka – juridiskās personas. Un tikai tādā gadījumā, kad tas objektīvi nav iespējams un kad iestājas visi likumā paredzētie kritēriji, dienests vēršas pret šīs juridiskās personas valdes locekli, kura amata pilnvaru laikā un kura darbības (bezdarbības) rezultātā juridiskajai personai izveidojās attiecīgais nodokļu parāds. Valdes locekļa amata atstāšana nav instruments, ar kura palīdzību izvairīties no juridiskās personas nokavēto nodokļu maksājumu atlīdzināšanas valsts budžetam procesa.

[3] Pieteicējs kasācijas sūdzībā, analizējot jautājumu par Valsts ieņēmumu dienesta lēmumu paziņošanu, atsaucas uz Civillikuma normām, kas regulē darījumu spēkā esību, Komerclikuma normām par komercreģistra ierakstiem un Senāta Civillietu departamenta nolēmumu, kā rezultātā secina, ka tiesa nepamatoti nav ņēmusi vērā minēto likumu normas un Senāta paustās atziņas civillietā.

Šajā sakarā senatoru kolēģija vērš pieteicēja uzmanību uz jau tiesas skaidroto, ka kārtību, kādā tiek paziņoti Valsts ieņēmumu dienesta lēmumi, tostarp lēmumi par nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu, regulē likuma „Par nodokļiem un nodevām” un Paziņošanas likuma normas, nevis pieteicēja norādītās tiesību normas. Tiesa konstatējusi, ka Valsts ieņēmumu dienests izskatāmajā lietā šo kārtību ir ievērojis. Kasācijas sūdzībā jebkādi pretargumenti šim secinājumam nav norādīti.

[4] Pieteicējs uzskata, ka apgabaltiesa spriedumā nepamatoti atsaukusies uz apstākļiem, kas raksturo Valsts ieņēmumu dienesta un [pers. B] kā fiziskās personas saziņu Elektroniskās deklarēšanas sistēmā.

Senatoru kolēģija konstatē, ka apgabaltiesa uz minētajiem apstākļiem spriedumā atsaukusies, vērtējot pieteicēja argumentu, ka Valsts ieņēmumu dienestam bija jāizvēlas kāds cits lēmuma paziņošanas veids, nevis tā ievietošana Elektroniskās deklarēšanas sistēmā, kā arī pieteicēja apsvērumus par lēmuma faktisku paziņošanu konkrētai personai. Tomēr tiesas norādītie apstākļi šajā sakarā nav bijuši par pamatu secinājumam, ka lēmums par nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu paziņots likumā noteiktajā kārtībā. Tiesa norādījusi, ka lēmums par nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu bija jāpaziņo juridiskajai personai, nevis tās izpildinstitūcijai, un tieši to tiesa ir arī pārbaudījusi un vērtējusi likuma „Par nodokļiem un nodevām” 60.panta pirmās daļas kontekstā. Tāpēc kasācijas sūdzībā uzsvērtajiem apstākļiem būtībā nav bijusi izšķiroša nozīme konkrētā strīda risināšanai.

Turklāt, tā kā tiesa atzinusi, ka nepieciešams konstatēt lēmuma paziņošanu tā adresātam – juridiskajai personai –, nevis konkrētai fiziskai personai, tiesa ir noraidījusi pieteicēja lūgumu par papildu pierādījumu vākšanu, savu lēmumu attiecīgi motivējot. Pieteicēja nepiekrišana šādam tiesas lēmumam pati par sevi neliecina par tiesas pieļautajiem tiesību normu pārkāpumiem, jo pierādījumu pietiekamības jautājums ir tikai pašas tiesas, kas izskata konkrēto lietu pēc būtības, kompetencē, un, kā jau minēts, tiesa ir argumentējusi, kāpēc tās ieskatā pieteicēja norādītie pierādījumi nav nepieciešami lietas izspriešanai.

[5] Pieteicējs uzskata, ka izskatāmajā gadījumā nav izpildījies arī likuma „Par nodokļiem un nodevām” 60.panta pirmās daļas 4.punktā paredzētais kritērijs – ir sastādīts akts par piedziņas neiespējamību.

Senatoru kolēģija konstatē, ka tiesa spriedumā ir atsaukusies uz aktu par piedziņas neiespējamību un šis akts atrodas lietas materiālos. Būtībā arī pieteicējs pret akta esību kā tādu neiebilst, taču uzskata, ka šis akts ir sastādīts priekšlaicīgi. Šādu secinājumu pieteicējs pamato ar apstākli, ka Valsts ieņēmumu dienests pēc akta par piedziņas neiespējamību sastādīšanas ir pieprasījis informāciju Lietuvas kredītiestādei par konkrētās juridiskās personas norēķinu kontu.

Ieskatoties lietas materiālos esošajos piedziņas lietas dokumentos, senatoru kolēģiju konstatē, ka šāda pieteicēja norāde ir pareiza. Tāpat ir pareiza norāde, ka Valsts ieņēmumu dienests ir saņēmis atbildi no kredītiestādes. Pareiza ir arī norāde, ka tiesas spriedumā minētie apstākļi un pierādījumi tiešā veidā nav minēti. Tomēr tiesas spriedumā ir norādīts, ka piedziņas lietā ir fiksētas Valsts ieņēmumu dienesta veiktās piedziņas darbības, kuru rezultātā konstatēts, ka juridiskajai personai nav mantas, pret ko vērst piedziņu. Pieteicējs kasācijas sūdzībā uz pretējo nenorāda un nemin nevienu pierādījumu, kas apliecinātu, ka nokavēto nodokļu maksājumu piedziņa no juridiskās personas tomēr bija iespējama. Šādā kontekstā pieteicējs nenorāda arī uz Lietuvas kredītiestādes sniegto informāciju, kas ir pašsaprotami, jo, ieskatoties tajā, konstatējams, ka arī Lietuvas kredītiestāde ir apstiprinājusi konkrētās juridiskās personas mantas neesību. Šādu apstākļu kopumā pieteicējam, uzskatot, ka tiesa ir pieļāvusi procesuālo tiesību normu pārkāpumu, bija jāizskaidro, kā kasācijas sūdzībā norādīto apstākļu un pierādījumu tieša neminēšana tiesas spriedumā ir ietekmējusi lietas iznākumu. Taču šāda izskaidrojuma kasācijas sūdzībā nav.

[6] Apkopojot minēto, senatoru kolēģija atzīst, ka kasācijas sūdzības argumenti nerada šaubas par tiesas sprieduma tiesiskumu un izskatāmajai lietai nav nozīmes judikatūras veidošanā. Tas ir pamats atteikt ierosināt kasācijas tiesvedību. Līdz ar to tiesvedība lietā ir noslēgusies.

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 338.panta otro daļu un 338.1panta otrās daļas 2.punktu, senatoru kolēģija

**nolēma**

atteikt ierosināt kasācijas tiesvedību sakarā ar [pers. A] kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2023.gada 28.februāra spriedumu.

Lēmums nav pārsūdzams.

(paraksts) (paraksts) (paraksts)

Senatore D. Makarova Senatore Dz. Amerika Senatore V. Krūmiņa