



Satversmes tiesa

Preses relīze

Lieta Nr. 2020-31-01

07.04.2021.

Satversmes tiesa pieņem spriedumu lietā par normas, kas par atsevišķu nodokļu maksātāja pienākumu neizpildi paredz soda naudu fiksētā apmērā, atbilstību Satversmei

Satversmes tiesa 2021. gada 6. aprīlī pieņēma spriedumu lietā Nr. 2020-31-01 “Par likuma “Par nodokļiem un nodevām” 34. panta pirmās daļas, ciktāl tā nosaka soda naudas 100 procentu apmērā no budžetā iemaksājamās nodokļa summas aprēķinu un piedziņu no nodokļu maksātāja, atbilstību Latvijas Republikas Satversmes 105. pantam”.

APSTRĪDĒTĀS NORMAS

- Likuma “Par nodokļiem un nodevām” 34. panta pirmā daļa (turpmāk – apstrīdētā norma):

“Ja juridiskā persona vai fiziskā persona, kas reģistrējusies kā saimnieciskās darbības veicēja, veic saimniecisko darbību, neregistrējoties kā konkrēta nodokļa maksātājs, vai 30 dienu laikā pēc nodokļu administrācijas noteiktā termiņa neiesniedz nodokļu likumos paredzētās nodokļu deklarācijas, kā arī nodokļu administrācijas pieprasītos saimnieciskās darbības un grāmatvedības dokumentus, bez kuriem nodokļu administrācijas ierēdņi (darbinieki) nevar noteikt maksājamā nodokļa summu, tad nodokļu administrācija, veicot nodokļu revīziju (auditu), aprēķina un par labu budžetam no nodokļu maksātāja piedzen nodokli, kas aprēķināts par taksācijas periodu no dienas, kad personai bija jāreģistrējas kā konkrēta nodokļa maksātājam, nokavējuma naudu šā likuma 29. panta otrajā daļā noteiktajā apmērā un soda naudu 100 procentu apmērā no budžetā iemaksājamās nodokļa summas.”

AUGSTĀKA JURIDISKA SPĒKA NORMA

- Latvijas Republikas Satversmes (turpmāk – Satversme) 105. pants:
“Ikvienam ir tiesības uz īpašumu. Īpašumu nedrīkst izmantot pretēji sabiedrības interesēm. Īpašuma tiesības var ierobežot vienīgi saskaņā ar likumu. Īpašuma piespiedu atsavināšana sabiedrības vajadzībām pieļaujama tikai izņēmuma gadījumos uz atsevišķa likuma pamata pret taisnīgu atlīdzību.”

LIETAS FAKTI

Lieta ierosināta pēc Jāņa Pīlāta pieteikuma. Valsts ieņēmumu dienests veicis pieteikuma iesniedzēja nodokļu auditu, kā rezultātā viņam tika papildus aprēķināti nodokļu maksājumi. Pamatojoties uz apstrīdēto normu, tika aprēķināta arī ar nodokļu maksājumiem saistītā soda nauda 100 % apmērā. Pieteikuma iesniedzējs minēto lēmumu pārsūdzēja administratīvajā tiesā, taču lēmums daļā par soda naudu tika atstāts negrozīts.

Pieteikuma iesniedzējs norāda, ka apstrīdētā norma neparedzot tiesību piemērotājam iespēju izvēlēties piemērotāko soda naudas apmēru individuālā gadījumā. Šāds tiesību ierobežojums neesot samērīgs. Tādējādi esot aizskartas viņa tiesības uz īpašumu, kas ietvertas Satversmes 105. pantā.

TIESAS SECINĀJUMI

Par prasījuma precizēšanu

Satversmes tiesa atzina, ka izvērtēs apstrīdētās normas atbilstību Satversmes 105. pantam attiecībā uz visiem apstrīdētās normas tvērumā ietilpstošajiem nodokļu maksātājiem neatkarīgi no apstrīdētajā normā minētā pārkāpuma veida un tā, vai attiecīgā pārkāpuma izdarītājs ir fiziskā vai juridiskā persona. [12.]

Par Satversmes 105. panta tvērumu un nodokļu maksātāja pamattiesību ierobežojumu

Satversmes tiesa secināja, ka apstrīdētā norma neattiecas uz īpašuma piespiedu atsavināšanu sabiedrības vajadzībām un tās satversmība ir vērtējama atbilstoši Satversmes 105. panta pirmo triju teikumu tvērumam. [13.1.]

Satversmes tiesa norādīja: tā kā mantiska rakstura soda samaksas pienākums vienmēr aizskar personas tiesības uz īpašumu, apstrīdētajā normā noteiktais pienākums veikt tajā paredzēto soda naudas maksājumu aizskar nodokļu maksātāja īpašumu, proti, rada nodokļu maksātāja mantas samazinājumu. [13.2.]

Par to, vai apstrīdētajā normā ietvertais pamattiesību ierobežojums ir noteikts ar likumu un vai tam ir leģitīms mērķis

Satversmes tiesa atzina, ka apstrīdētajā normā ietvertais pamattiesību ierobežojums ir noteikts ar pienācīgā kārtībā pieņemtu likumu. [15.]

Satversmes tiesa arī secināja, ka šim ierobežojumam ir leģitīmi mērķi – sabiedrības labklājības un demokrātiskas valsts iekārtas aizsardzība. Turklāt Satversmes tiesa atgādināja, ka nodokļu ieņēmumu nodrošināšana ir tieši saistīta ar personas konstitucionālajiem pienākumiem pret Latvijas valsti. Personas konstitucionālie pienākumi ir vērsti uz Latvijas valsts pamatnormā ietvertās suverēna gribas – dzīvot demokrātiskā tiesiskā valstī – ilgtspējīgu īstenošanu. Savukārt šādu pienākumu nepildīšana apdraud ikvienas demokrātiskas valsts pastāvēšanu. [16.]

Par to, kā vērtējama apstrīdētajā normā ietvertā pamattiesību ierobežojuma atbilstība samērīguma principam

Satversmes tiesa norādīja, ka apstrīdētajā normā paredzētā soda nauda ir piemērojama divos gadījumos: pirmkārt, par reģistrēšanās pienākuma pārkāpumu, proti, saimnieciskās darbības veikšanu, neregistrējoties kā konkrēta nodokļa maksātājam, ja persona ir reģistrējusies kā saimnieciskās darbības veicēja, un, otrkārt, par dokumentu iesniegšanas pienākuma pārkāpumu, proti, nodokļu likumos paredzēto deklarāciju, kā arī maksājamā nodokļa summas aprēķināšanai nepieciešamo dokumentu neiesniegšanu noteiktā termiņā. Šo pienākumu juridiskā daba ir atšķirīga, tādēļ, pārbaudot apstrīdētajā normā ietvertā pamattiesību ierobežojuma atbilstību samērīguma principam, Satversmes tiesa likumdevēja izraudzīto līdzekli vērtēs attiecībā uz katru no apstrīdētajā normā paredzētajiem pārkāpumiem. [17.]

Par to, vai likumdevēja izraudzītie līdzekļi ir piemēroti leģitīmā mērķa sasniegšanai

Satversmes tiesa secināja, ka likumdevēja izraudzītais līdzeklis ir piemērots apstrīdētajā normā ietvertā pamattiesību ierobežojuma leģitīmā mērķa sasniegšanai. Likumdevējam, pildot tā pienākumu nodrošināt nodokļu ieņēmumus valsts budžetā un nosakot sodu politiku nodokļu jomā, ir zināma rīcības brīvība. Viena no šīs rīcības brīvības izpausmēm ir iespēja noteikt sodoša rakstura līdzekļus nodokļu maksātāja uzvedības ietekmēšanai, lai tādējādi nodrošinātu nodokļu ieņēmumus. Apstrīdētajā normā noteiktā soda nauda ir uzskatāma par šādu sodoša rakstura līdzekli. Tādējādi apstrīdētajā normā ietvertais pamattiesību ierobežojums veicina sabiedrības labklājības un demokrātiskas valsts iekārtas aizsardzību gan reģistrēšanās pienākuma pārkāpuma, gan dokumentu iesniegšanas pienākuma pārkāpuma gadījumā. [18.3.]

Par to, vai likumdevēja izraudzītie līdzekļi ir nepieciešami leģitīmā mērķa sasniegšanai

Satversmes tiesai bija jāpārbauda, vai apstrīdētajā normā paredzētās soda naudas apmēra individualizācija reģistrēšanās pienākuma pārkāpuma un

dokumentu iesniegšanas pienākuma pārkāpuma gadījumos atbilstoši šo pārkāpumu raksturam ir nepieciešama. [19.]

Satversmes tiesa atzina, ka reģistrēšanās pienākuma pārkāpuma gadījumā soda naudas apmēra individualizācija ir nepieciešama, jo šis pārkāpums var izpausties dažādi. Proti, ir iespējamās gan situācijas, kad tas tiek izdarīts nezināšanas vai neuzmanības dēļ, gan situācijas, kad tas tiek izdarīts apzinātas ļaunprātības dēļ un ir saistīts ar izvairīšanos no nodokļu nomaksas. Atzīstot, ka soda naudas apmēra individualizācija reģistrēšanās pienākuma pārkāpuma gadījumā neprasītu pārmērīgu valsts vai sabiedrības resursu ieguldījumu, Satversmes tiesa atzina, ka apstrīdētajā normā ietvertā pamattiesību ierobežojuma leģitīmos mērķus attiecībā uz reģistrēšanās pienākuma pārkāpumu ir iespējams sasniegt ar mazāk ierobežojošiem līdzekļiem. [20.1., 20.2.]

Savukārt dokumentu iesniegšanas pienākuma pārkāpuma gadījumā soda naudas apmēra individualizācija nav nepieciešama, jo tas tipiskā situācijā liecina par nodokļu maksātāja apzinātu rīcību, kuras nolūks ir izvairīšanās no nodokļu nomaksas. Tādēļ nepastāv citi, saudzējošāki līdzekļi, ar kuriem apstrīdētajā normā ietvertā pamattiesību ierobežojuma leģitīmos mērķus attiecībā uz dokumentu iesniegšanas pienākuma pārkāpumu būtu iespējams sasniegt vismaz tādā pašā kvalitātē. [21.]

Par to, vai nodokļu maksātāja pamattiesību ierobežojums ir lielāks nekā sabiedrības ieguvums

Satversmes tiesa norādīja: lai atzītu, ka nelabvēlīgās sekas, kas nodokļu maksātājam rodas tā pamattiesību ierobežojuma rezultātā, nav lielākas par labumu, ko no šā ierobežojuma gūst sabiedrība kopumā, jāpārbauda, vai apstrīdētajā normā paredzētā soda nauda dokumentu iesniegšanas pienākuma pārkāpuma gadījumā ir efektīva un atturoša. [22.1.]

Satversmes tiesa vērtēja nodokļu maksāšanas kultūru Latvijā un atzina, ka, sākoties Latvijas tiesiskās sistēmas transformācijai, nekvalitatīvs nodokļu tiesiskais regulējums un formāla, mehāniska tā piemērošana mazināja nodokļu maksātāju uzticēšanos valstij un tiesībām, tostarp uzticēšanos nodokļu administrācijai. Tāpat Satversmes tiesa arī norādīja, ka ēnu ekonomikas līmenis Latvijā joprojām ir augsts, bet izpratne par personas konstitucionālo pienākumu maksāt nodokļus – nepietiekama. Tādējādi atbilstoši apstrīdētajai normai bez individuāla izvērtējuma piemērojamā soda nauda 100 procentu apmērā no budžetā iemaksājamās nodokļa summas attiecībā uz dokumentu iesniegšanas pienākuma pārkāpumu ir atzīstama par efektīvu un atturošu. Tātad nelabvēlīgās sekas, kas nodokļu maksātājam rodas no apstrīdētajā normā ietvertā pamattiesību ierobežojuma, attiecībā uz dokumentu iesniegšanas pienākuma pārkāpumu nav lielākas par labumu, ko no šā ierobežojuma gūst sabiedrība kopumā. [22.2.1., 22.2.2.]

Satversmes tiesa secināja, ka apstrīdētajā normā ietvertais pamattiesību ierobežojums attiecībā uz dokumentu iesniegšanas pienākuma pārkāpumu atbilst samērīguma principam. Savukārt apstrīdētā norma, ciktāl tā bez individuāla izvērtējuma paredz soda naudu 100 procentu apmērā no valsts budžetā iemaksājamās nodokļa summas par dokumentu iesniegšanas pienākuma pārkāpumu, atbilst Satversmes 105. panta pirmajiem trim teikumiem. [22.2.2.]

Par brīdi, ar kuru apstrīdētā norma zaudē spēku

Satversmes tiesa atzina, ka attiecībā uz pieteikuma iesniedzēju un personām, kurām reģistrēšanās pienākuma pārkāpuma gadījumā apstrīdētā norma piemērojama administratīvajā procesā iestādē vai tiesā, apstrīdētā norma zaudē spēku no šo personu pamattiesību aizskārums rašanās brīža. Savukārt attiecībā uz citiem nodokļu maksātājiem apstrīdētā norma zaudē spēku no šā sprieduma publicēšanas dienas. Minētajās situācijās soda naudas apmērs ir individualizējams atbilstoši attiecīgā pārkāpuma izdarīšanas apstākļiem, tieši piemērojot Satversmes 105. panta pirmos trīs teikumus, samērīguma principu, kā arī šajā spriedumā ietvertās atziņas. [23.]

Satversmes tiesa nosprieda:

1. Atzīt likuma „Par nodokļiem un nodevām” 34. panta pirmo daļu, ciktāl tā bez individuāla izvērtējuma nosaka soda naudu 100 procentu apmērā no budžetā iemaksājamās nodokļa summas par saimnieciskās darbības veikšanu, reģistrējoties kā saimnieciskās darbības veicējam, bet neregistrējoties kā konkrēta nodokļa maksātājam, par neatbilstošu Latvijas Republikas Satversmes 105. panta pirmajiem trim teikumiem.

2. Attiecībā uz Jāni Pīlātu un nodokļu maksātājiem, kas uzsākuši un turpina savu pamattiesību aizsardzību ar vispārējiem tiesību aizsardzības līdzekļiem, atzīt likuma „Par nodokļiem un nodevām” 34. panta pirmo daļu, ciktāl tā bez individuāla izvērtējuma nosaka soda naudu 100 procentu apmērā no budžetā iemaksājamās nodokļa summas par saimnieciskās darbības veikšanu, reģistrējoties kā saimnieciskās darbības veicējam, bet neregistrējoties kā konkrēta nodokļa maksātājam, par neatbilstošu Latvijas Republikas Satversmes 105. panta pirmajiem trim teikumiem un spēkā neesošu no viņu pamattiesību aizskārums rašanās brīža.

3. Atzīt likuma „Par nodokļiem un nodevām” 34. panta pirmo daļu, ciktāl tā bez individuāla izvērtējuma nosaka soda naudu 100 procentu apmērā no budžetā iemaksājamās nodokļa summas par nodokļu likumos paredzēto nodokļu deklarāciju, kā arī nodokļu administrācijas pieprasīto saimnieciskās darbības un grāmatvedības dokumentu, bez kuriem nodokļu administrācijas ierēdņi (darbinieki) nevar noteikt maksājamā nodokļa summu, neiesniegšanu 30 dienu

laikā pēc nodokļu administrācijas noteiktā termiņa, par atbilstošu Latvijas Republikas Satversmes 105. panta pirmajiem trim teikumiem.

Satversmes tiesas spriedums ir galīgs un nepārsūdzams, tas stājas spēkā tā publicēšanas dienā.

Sprieduma teksts ir pieejams Satversmes tiesas mājaslapā:
https://www.satv.tiesa.gov.lv/wp-content/uploads/2020/06/2020-31-01_Spriedums.pdf

Relīze sagatavota, lai informētu sabiedrību par Satversmes tiesas darbu. Detalizētāka informācija par Satversmes tiesas aktualitātēm, ierosinātajām un izskatītajām lietām pieejama Satversmes tiesas [mājaslapā](#). Aicinām sekot līdzī informācijai arī tiesas *Twitter* kontā [@Satv_tiesa](#) un tiesas *Youtube* [kanālā](#).

Zanda Meinarte

Satversmes tiesas

Sabiedrisko attiecību speciāliste

Zanda.Meinarte@satv.tiesa.gov.lv

67830759, 26393803

Video par Satversmes tiesu [šeit](#).

