**Krimināllikuma 218.pantā (Izvairīšanās no nodokļu un tiem pielīdzināto maksājumu nomaksas) paredzētā noziedzīgā nodarījuma subjekts**

Krimināllikuma 218.pantā paredzētā noziedzīgā nodarījuma subjekts ir arī ārvalsts uzņēmuma filiāles kā atsevišķa nodokļu maksātāja vadītājs, kuram ir pienākums veikt normatīvajos aktos noteikto nodokļu maksājumus.

**Krimināllikuma 48.panta pirmās daļas 11.punktā paredzētā atbildību pastiprinošā apstākļa nepamatota konstatēšana, nosakot sodu par izvairīšanos no nodokļu un tiem pielīdzināto maksājumu nomaksas**

Nosakot sodu par Krimināllikuma 218.panta otrajā daļā paredzētā noziedzīgā nodarījuma izdarīšanu, par apsūdzētā atbildību pastiprinošu apstākli nav atzīstams Krimināllikuma 48.panta pirmās daļas 11.punktā paredzētais apstāklis – noziedzīgais nodarījums izdarīts mantkārīgu tieksmju dēļ –, jo mantiska labuma iegūšana ir minētā noziedzīgā nodarījuma subjektīvo pusi raksturojoša pazīme. Vainīgās personas darbība vai bezdarbība ir vērsta uz to, lai nemaksātu nodokļus, t.i., savā valdījumā esošo mantu nenodotu citam un iegūtu mantisku labumu.

**Latvijas Republikas Senāta**

**Krimināllietu departamenta**

**2021.gada 20.oktobra**

**LĒMUMS**

**Lieta Nr. 15840020319, SKK‑505/2021**

[ECLI:LV:AT:2021:1020.15840020319.4.L](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/nolemumi/pdf/460749.pdf)

Tiesa šādā sastāvā: senatori Aivars Uminskis, Aija Branta, Anita Poļakova

izskatīja rakstveida procesā krimināllietu sakarā ar apsūdzētā [pers. A] kasācijas sūdzību par Kurzemes apgabaltiesas 2021.gada 3.jūnija lēmumu.

**Aprakstošā daļa**

[1] Ar Kurzemes rajona tiesas 2021.gada 1.marta spriedumu

[pers. A], personas kods [..],

atzīts par vainīgu Krimināllikuma 218.panta otrajā daļā paredzētajā noziedzīgajā nodarījumā un sodīts ar brīvības atņemšanu uz 10 mēnešiem, atņemot tiesības uz visa veida komercdarbību uz 2 gadiem.

Saskaņā ar Krimināllikuma 55.pantu [pers. A] notiesāts nosacīti ar pārbaudes laiku uz 10 mēnešiem.

[2] Ar Kurzemes rajona tiesas 2021.gada 1.marta spriedumu [pers. A] atzīts par vainīgu un sodīts par izvairīšanos no nodokļu vai tiem pielīdzināto maksājumu nomaksas, nodarot zaudējumus valstij lielā apmērā.

[3] Ar Kurzemes apgabaltiesas 2021.gada 3.jūnija lēmumu, iztiesājot krimināllietu apelācijas kārtībā sakarā ar apsūdzētā [pers. A] apelācijas sūdzību, Kurzemes rajona tiesas 2021.gada 1.marta spriedums atstāts negrozīts.

[4] Par Kurzemes apgabaltiesas 2021.gada 3.jūnija lēmumu apsūdzētais [pers. A] iesniedzis kasācijas sūdzību, kurā lūdz atcelt apelācijas instances lēmumu un izbeigt kriminālprocesu.

Savu lūgumu apsūdzētais pamatojis ar šādiem argumentiem.

[4.1] Apelācijas instances tiesa nav vērtējusi to, ka tiesību teorijā tiek izdalīts speciālā subjekta jēdziens, kurš ir attiecināms uz Krimināllikuma 218.pantā paredzēto noziedzīgā nodarījuma sastāvu. Atsaucoties uz likumā “Par nodokļiem un nodevām” 1.pantā sniegto nodokļu maksātāja definīciju, apelācijas instances tiesa juridiski nepareizi novērtējusi filiāles statusu, jo likums nosaka, ka nodokļu maksātāji ir juridiskas personas, nevis juridisko personu atvasinājumi. Filiālei nav bijis juridiskas personas statuss un saimnieciskā darbība veikta ārvalsts komersanta uzdevumā. Atbildība par filiāles darbību ir jāuzņemas ārvalsts komersantam, nevis kādu darbību veikšanai pilnvarotai personai.

Apelācijas instances tiesa taisījusi pretrunīgus atzinumus, [pers. A] atzīstot gan par ārvalsts komersanta pilnvaroto pārstāvi, gan par amatpersonu.

Lietai nav pievienota pilnvara, no kuras būtu secināms, ka [pers. A] bija pienākums veikt nodokļu aprēķinu un samaksu.

Tādējādi apelācijas instances tiesa nepareizi konstatējusi Krimināllikuma 218.panta otrajā daļā paredzētā noziedzīgā nodarījuma subjektu un pieļāvusi Krimināllikuma pārkāpumu.

[4.2] Tiesa nepamatoti konstatējusi, ka noziedzīgs nodarījums ir izdarīts mantkārīgu tieksmju dēļ. Lietas materiālos nav dokumentu, kas apstiprinātu, ka uz [pers. A] kontu, izņemot darba samaksu, būtu veikti citi maksājumi. Apsūdzētais nav veicis arī skaidras naudas izņemšanas operācijas, kas varētu liecināt par naudas līdzekļu piesavināšanos. Visi maksājumi ir veikti saistībā ar filiāles saimniecisko darbību, kurā viņš nav patiesā labuma guvējs.

[4.3] Tiesa, atņemot tiesības uz visa veida komercdarbību uz 2 gadiem, noteikusi apsūdzētajam pārāk bargu papildsodu.

[4.4] Iztiesājot krimināllietu apelācijas instances tiesā rakstveida procesā, apsūdzētajam liegta iespēja teikt pēdējo vārdu. Ievērojot minēto, pieļauts Kriminālprocesa likuma būtisks pārkāpums šā likuma 575.panta pirmās daļas 5.punkta izpratnē.

**Motīvu daļa**

[5] Senāts atzīst, ka Kurzemes apgabaltiesas 2021.gada 3.jūnija lēmums ir atceļams daļā par [pers. A] noteikto sodu pēc Krimināllikuma 218.panta otrās daļas un lieta šajā daļā nosūtāma jaunai izskatīšanai Kurzemes apgabaltiesā.

[5.1] Kriminālprocesa likuma 584.panta pirmā daļa noteic, ka tiesas nolēmumu tiesiskuma pārbaude notiek kasācijas sūdzībā vai protestā izteikto prasību apjomā un ietvaros. Savukārt atbilstoši minētā panta otrajai daļai kasācijas instances tiesa drīkst pārsniegt kasācijas sūdzībā vai protestā izteikto prasību apjomu un ietvarus gadījumos, kad tā konstatē šā likuma 574. un 575.pantā norādītos pārkāpumus un tie nav norādīti sūdzībā vai protestā.

Senāts, pamatojoties uz Kriminālprocesa likuma 584.panta otro daļu, atzīst par nepieciešamu pārsniegt apsūdzētā [pers. A] kasācijas sūdzībā izteikto prasību apjomu, jo konstatē, ka apelācijas instances tiesa nepareizi piemērojusi Krimināllikuma Vispārīgās daļas pantu.

[5.2] Krimināllikuma 48.panta ceturtā daļa noteic, ka par atbildību pastiprinošu apstākli nav atzīstams tāds apstāklis, kurš šajā likumā paredzēts kā noziedzīga nodarījuma sastāva pazīme.

Senāts atzīst, ka apelācijas instances tiesa nav ievērojusi minētā panta prasības, tādējādi nepareizi piemērojusi Krimināllikuma 48.panta pirmās daļas 11.punktu.

No Kurzemes apgabaltiesas 2021.gada 3.jūnija lēmuma izriet, ka apelācijas instances tiesa par pamatotu ir atzinusi pirmās instances tiesas secinājumu, ka atbilstoši Krimināllikuma 48.panta pirmās daļas 11.punktam par apsūdzētā atbildību pastiprinošu apstākli atzīstams tas, ka noziedzīgs nodarījums ir izdarīts mantkārīgu tieksmju dēļ. Apelācijas instances tiesa atbildību pastiprinoša apstākļa esību pamatojusi ar to, ka, nepildot normatīvajos aktos noteikto regulējumu nodokļu un tiem pielīdzināmo maksājumu aprēķināšanā un nomaksā, izvairoties no šādu obligāto maksājumu veikšanas,apsūdzētais savas bezdarbības rezultātā ietaupītos finanšu līdzekļus izmantoja pēc saviem ieskatiem komersanta un filiāles saimniecisko vajadzību apmierināšanai, gūstot sev labumu, un tādējādi nodarot zaudējumus valstij.

Senāts atzīst, ka apelācijas instances tiesa nepamatoti uzskatījusi, ka mantkārība nav Krimināllikuma 218.panta otrajā daļā paredzētā noziedzīgā nodarījuma sastāva pazīme.

No subjektīvās puses Krimināllikuma 218.pantā paredzētais noziedzīgais nodarījums ir tīšs noziegums, ko raksturo tiešs nodoms. Personas uzvedība raksturojas ar konkrētu mērķi – izvairīties no nodokļu vai tiem pielīdzināto maksājumu nomaksas (*Krastiņš U., Liholaja V., Hamkova D. Krimināllikuma komentāri. Trešā daļa (XVIII-XXV nodaļa). Rīga: Tiesu namu aģentūra, 2019, 223.lpp.*).

Tiesu prakses apkopojumā „Tiesu prakse lietās par noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizēšanu un par izvairīšanos no nodokļu maksāšanas” norādīts,lai arī Krimināllikuma 218.pants konstruēts tādā veidā, ka panta dispozīcijā nav īpaši norādīts uz mērķi (nolūku) kā obligātu noziedzīga nodarījuma sastāva subjektīvās puses pazīmi, taču, lai konstatētu šajā krimināltiesību normā ietvertā nozieguma sastāvu, minētais mērķis (nolūks) ir obligāti jāpierāda (*Tiesu prakse lietās par noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizēšanu un par izvairīšanos no nodokļu maksāšanas. Latvijas Republikas Augstākā tiesa, 2013, 22.lpp.*).

Tādējādi vainīgās personas darbība vai bezdarbība ir vērsta uz to, lai nemaksātu nodokļus, t.i., savā valdījumā esošo mantu nenodotu citam un iegūtu mantisku labumu.

Lai arī Krimināllikuma 218.panta dispozīcijā nav īpaši norādīts uz mantkārīgu nolūku kā obligātu noziedzīga nodarījuma sastāva subjektīvās puses pazīmi, Senāts atzīst, ka no noziedzīgā nodarījuma sastāva subjektīvās puses satura secināms, ka mantiska labuma iegūšana ir Krimināllikuma 218.panta otrajā daļā paredzētā noziedzīgā nodarījuma subjektīvo pusi raksturojošā pazīme.

Ievērojot minēto, Senāts atzīst, ka apelācijas instances tiesa pieļāvusi Kriminālprocesa likuma 574.panta 1.punktā noteikto Krimināllikuma Vispārīgās daļas pārkāpumu, tas ir, nepareizi piemērojusi Krimināllikuma 48.panta pirmās daļas 11.punktu.

[6] Vienlaikus Senāts atzīst, ka pārejā daļā Kurzemes apgabaltiesas 2021.gada 3.jūlija lēmums atstājams negrozīts, bet apsūdzētā [pers. A] kasācijas sūdzība noraidāma.

[6.1] Senāts konstatē, ka pārējā daļā apsūdzētais [pers. A] kasācijas sūdzības pamatā ir norādījis apelācijas sūdzības argumentus, kurus apelācijas instances tiesa ir izvērtējusi un motivēti noraidījusi.

Apelācijas instances tiesa konstatējusi, ka apsūdzētais [pers. A] bija ārvalsts uzņēmuma pārstāvis filiālē, kuram bija pienākums veikt nodokļu vai tiem pielīdzināto maksājumu nomaksu. Šādu atziņu tiesa pamatojusi ar lietā iegūtiem pierādījumiem un likuma interpretāciju.

No Latvijas Republikas Uzņēmuma reģistra un Valsts ieņēmuma dienesta sniegtajām ziņām izriet, ka komercreģistrā un pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu maksātāju reģistrā ārvalsts komersanta KS “[Nosaukums]” filiāle ir ierakstīta kā nodokļu maksātājs un [pers. A] kā persona, kura pilnvarota pārstāvēt ārvalsts komersantu darbībās, kas saistītas ar filiāli.

Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām” 14.panta septīto daļu un likuma „Par Latvijas Republikas un Igaunijas Republikas konvenciju par nodokļu dubultās uzlikšanas un ienākumu un kapitāla nemaksāšanas novēršanu” 5.panta 2.punkta b) apakšpunktā noteikto Igaunijas Republikas komersanta KS “[Nosaukums]” filiāle uzskatāma par nerezidenta (ārvalsts komersanta) pastāvīgo pārstāvniecību Latvijā, proti, uzskatāma par atsevišķu Latvijas Republikas nodokļu maksātāju. Likuma „Par nodokļiem un nodevām” 14.panta devītā daļa noteic, ka nerezidenta (ārvalsts komersanta) pastāvīgā pārstāvniecība Latvijā maksā nodokļus saskaņā ar Latvijas Republikas likumiem par Latvijas Republikā, tās teritoriālajos ūdeņos, ekskluzīvajā ekonomiskajā zonā un gaisa telpā gūto ienākumu, par ārvalstīs gūto ienākumu, kas attiecināms uz šo pārstāvniecību, kā arī citus nodokļus atbilstoši konkrēto nodokļu likumiem.

Atbilstoši likuma „Par grāmatvedību” 1.pantam un 2.panta ceturtās daļas 5.punktam ārvalstu komersanta filiālē un nerezidentu (ārvalstu komersantu) pastāvīgajā pārstāvniecībā vadītājs ir persona, kura pilnvarota pārstāvēt ārvalsts komersantu (nerezidentu) darbībās, kas saistītas ar filiāli vai pastāvīgo pārstāvniecību, un viņš ir atbildīgs par grāmatvedības dokumentu kārtošanu, proti, rīkoties ar filiāles naudas līdzekļiem, parakstīt filiāles dokumentus, Valsts ieņēmumu dienesta deklarācijas un atskaites.

Senātam nav tiesiska pamata apšaubīt apelācijas instances tiesas atzinumu, jo tas pamatots ar lietā konstatētiem faktiskiem apstākļiem un tiesību normām, no kurām izriet, ka [pers. A] kā ārvalsts uzņēmuma KS “[Nosaukums]” filiāles, kura reģistrēta kā atsevišķs nodokļu maksātājs, amatpersonaibija pienākums maksāt nodokļus, bet apsūdzētā kasācijas sūdzībā izteiktie argumenti ir saistīti ar citādu izpratni par tiesību normu interpretāciju un pierādījumu vērtējumu, nevis ar apelācijas instances tiesas pieļautu Krimināllikuma pārkāpumu vai Kriminālprocesa likuma būtisku pārkāpumu. Saskaņā ar Kriminālprocesa likuma 569.panta trešo daļu kasācijas instances tiesa pierādījumus lietā no jauna neizvērtē.

Ievērojot minēto, Senāts atzīst, ka apelācijas instances tiesa pamatoti secinājusi, ka [pers. A] ir noziedzīgā nodarījuma subjekts Krimināllikuma 218.panta otrās daļas izpratnē.

[6.2] Nav pamatots apsūdzētā [pers. A] kasācijas sūdzības arguments, ka celtā apsūdzība ir pretrunīga, vienlaikus tajā norādot, ka [pers. A] atzīstams gan par ārvalsts komersanta pilnvaroto personu, kura pilnvarota pārstāvēt komersantu darbībās, kas saistītas ar filiāli, gan par filiāles amatpersonu.

Apelācijas instances tiesa konstatējusi, ka persona, kura pilnvarota pārstāvēt komersantu darbībās, kas saistītas ar filiāli, ir [pers. A] ieņemamais amats filiālē.

[6.3] Apsūdzētais [pers. A] kasācijas sūdzībā nav pamatojis, kā apelācijas instances tiesas lēmuma motīvu daļā paustais, ka apsūdzētā bezdarbība izpaudusies arī normatīvajiem aktiem atbilstošu nodokļu aprēķina neveikšanā, novedis pie nelikumīga nolēmuma.

Apelācijas instances tiesa pierādītā noziedzīgā nodarījuma aprakstā norādījusi, ka [pers. A], būdams ārvalsts filiāles vadītājs, neveica normatīvajos aktos noteikto nodokļu nomaksu valsts budžetā, lai arī uzņēmumam bija pietiekami naudas līdzekļi nodokļu nomaksai, tādējādi nodarot zaudējumus valstij lielā apmērā. Senāts jau agrāk paudis atziņu, ka tiesas nolēmuma daļā izteiktie motīvi nepaplašina par pierādītiem atzīto apstākļu loku (*Senāta 2014.gada 6.novembra lēmums lietā Nr. SKK-505/2014*).

[6.4] Senāts atzīst par nepamatotu apsūdzētā kasācijas sūdzībā pausto argumentu, ka apelācijas instances tiesa pārkāpusi Kriminālprocesa likuma 575.panta pirmās daļas 5.punktu, liedzot viņam iespēju teikt pēdējo vārdu.

Atbilstoši Kriminālprocesa likuma 561.1panta pirmajai daļai lietu rakstveidā izskata pēc lietā esošajiem materiāliem, ievērojot apelācijas instances tiesas kompetenci.

Apelācijas instances tiesa, izvērtējot apelācijas sūdzību un krimināllietas materiālus, atzinusi par iespējamu saskaņā ar Covid-19 infekcijas izplatības pārvaldības likuma 12.panta pirmo daļu un Kriminālprocesa likuma 559.panta piekto daļu lietu izskatīt rakstveida procesā.

Apelācijas instances tiesa apsūdzētajam un viņa aizstāvim Ērikam Štālbergam nosūtījusi paziņojumu par lietas izskatīšanu rakstveida procesā, vienlaikus informējot par tiesībām pieteikt noraidījumu tiesas sastāvam vai atsevišķam tienesim, iesniegt motivētus iebildumus pret lietas iztiesāšanu rakstveida procesā, kā arī iesniegt viedokli par apelācijas sūdzību. Apsūdzētais un viņa aizstāvis līdz tiesas noteiktajam termiņam iebildumus par lietas izskatīšanu rakstveidā nav izteikuši. Šādus iebildumus nav izteicis arī prokurors.

Tiesu prakses apkopojumā „Senāta Krimināllietu departamenta atziņas par tiesiskā regulējuma saistībā ar Covid-19 izplatību valstī piemērošanu (2020.gada 5.augusts –2021.gada 5.augusts)” kopsavilkumā minēts, ka apelācijas instances tiesas lēmums par lietas izskatīšanu rakstveida procesā ir pieņemts atbilstoši normatīvajos aktos noteiktajam gan pamatojuma, gan procedūras aspektā, ja tiesa devusi iespēju personām izteikt lūgumu lietu izskatīt mutvārdu procesā, to pamatojot, kā arī izvērtējusi lūguma pamatojumu un motivēti to noraidījusi. (*Senāta atziņu apkopojums par tiesiskā regulējuma saistībā ar Covid-19 izplatību valstī piemērošanu. Judikatūras un zinātniski analītiskā nodaļa, Rīga, 2021, 25.lpp.*)

[7] Drošības līdzeklis apsūdzētajam [pers. A] nav piemērots.

Senāts atzīst, ka drošības līdzekļa piemērošanai apsūdzētajam [pers. A] šajā kriminālprocesa stadijā nav tiesiska pamata.

**Rezolutīvā daļa**

Pamatojoties uz Kriminālprocesa likuma 585. un 587.panta pirmās daļas 2.punktu, tiesa

**nolēma:**

atcelt Kurzemes apgabaltiesas 2021.gada 3.jūnija lēmumu daļā par [pers. A] noteikto sodu.

Atceltajā daļā lietu nosūtīt jaunai izskatīšanai Kurzemes apgabaltiesā.

Pārējā daļā Kurzemes apgabaltiesas 2021.gada 3.jūnija lēmumu atstāt negrozītu.

Lēmums nav pārsūdzams.