Lietas Nr. A420222016
Lietas arhīva Nr. A42-00392-17/12

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2017.gada 29.jūnijā

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnese K.Jandava,

piedaloties pieteicējas pārstāvim /pers. A/ un pilnvarotajam pārstāvim /pers. B/ un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pilnvarotajai pārstāvei /pers. C/,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc pieteicējas SIA /Nosaukums A/ pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2016.gada 29.aprīļa lēmuma Nr.22.11-5/3076 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – Dienests) Nodokļu kontroles pārvaldes amatpersonas 2016.gada 12.februārī uzsāka tematisko pārbaudi pieteicējas SIA /Nosaukums A/ noliktavā /adrese//adrese/.

Pārbaudes rezultātā Dienesta Akcīzes preču aprites daļas vadītāja ar 2016.gada 24.marta lēmumu Nr.10.10-8/673 (turpmāk –Sākotnējais lēmums) nolēma anulēt SIA /Nosaukums A/ licenci apstiprināta akcīzes preču noliktavas turētāja darbībai (noliktavas akcīzes identifikācijas Nr.LV10371700013).

Ar Dienesta ģenerāldirektores 2016.gada 29.aprīļa lēmumu Nr.22.11-5/3076, (turpmāk – Lēmums) nolemts Sākotnējo lēmumu atstāt negrozītu.

Lēmums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[1.1] Tematiskās pārbaudes laikā konstatēts, ka bioetanola rūpnīcā uzstādītais un saražotā etilspirta uzskaitei izmantotais mērlīdzeklis *Krohne H250* nav verificēts un nav derīgs, jo bojāts plūsmas mērītāja plūsmas ātruma indikators un mērījumu relatīvā kļūda pārsniedz maksimāli pieļaujamo kļūdu. Tādējādi laikā līdz 2016.gada 12.februārim pieteicēja saražotā etilspirta uzskaitei izmantojusi neverificētu šķidruma mērsistēmu, kura neatbilst normatīvajiem aktiem par mērījumu vienotību.

[1.2] Pieteicēja saražotā etilspirta uzskaitei izmantojusi mērlīdzekļus, kuru mērījumi nav precīzi, mērījumu veikšanai izmantots plūsmas masas mērītājs, nevis šķidruma mērsistēma.

2016.gada 9.februārī komercsabiedrības rūpnīcā saražotā spirta uzskaitei uzstādītā jaunā skaitītāja *Krohne Optimass 1300* kalibrēšana (mazākais režīms 2000 1/h) nav veikta pie faktiskās caurplūdes un minētā mērlīdzekļa masas plūsmas sensors *Krohne Optimass 1000 S25* pie faktiskā darba režīma neatbilst normatīvajos aktos noteiktajai precizitātes klasei.

[1.3] Pieteicēja nav precīzi un pilnīgi uzskaitījusi ražošanas procesa izsekojamību. 2016.gada janvārī noformētajos ražošanas aktos nav norādīta pilnīga un precīza informācija par saražoto produktu daudzumu (tajos norādītā informācija būtiski atšķiras par izlietotajām izejvielām (graudu daudzums) attiecībā pret saražotā galaprodukta un blakusproduktu daudzumu), kā arī tajos netiek norādītas visas ražošanas procesā izmantotās izejvielas - ūdens, un to proporcijas (graudu un ūdens maisījuma attiecības). Kā arī nav iespējams korekti aprēķināt un noteikt ražošanas procesā radušos faktiskos zudumus atbilstoši grāmatvedības reģistros uzskaitītajam.

[1.4] Pieteicējas rūpnīcas ražošanas telpas 1.stāvā, pie kolonnas K-600 esošais krāns noplombēts ar komercsabiedrības plombu, bet neskatoties uz uzlikto plombu, krānu ir iespējams atvērt un noliet etilspirtu, nenodrošinot visa saražotā etilspirta precīzu uzskaiti ar mērlīdzekli *Krohne Optimass 1300.*

[1.5] Pārbaudot videokameras ierakstus konstatēts, ka 2016.gada 29.janvārī un laikā no 2016.gada 10.februāra līdz 2016.gada 12.februārim nav nodrošināta pieteicējas bioetanola rūpnīcā esošās ražošanas telpas (rektifikācijas nodaļas) pilnīga pārskatāmība, izmantojot obligātās videonovērošanas kameras.

[1.6] Nav nodrošināta ražošanas procesā izmantoto izejvielu patēriņa normu atbilstība vienas vienības saražošanai atbilstoši Dienesta iesniegtajam ražošanas tehnoloģiskajam procesam.

[2] Administratīvajā rajona tiesā 2016.gada 30.maijā saņemts pieteikums par Lēmuma atcelšanu, kurā norādīts, ka pieteicēja nepiekrīt Lēmuma pamatojumam pēc būtības.

Pieteikums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[2.1] Lietā nav strīda par lietas faktiskajiem apstākļiem, kas konstatēti atkārtotajā 2016.gada 12.februārī uzsāktajā Dienesta tematiskajā pārbaudē, bet, pieteicējas ieskatā, lietā konstatēto faktisko apstākļu juridiskais novērtējums no Dienesta puses ir nepamatots un lēmums par licences anulēšanu ir nesamērīgs.

[2.2] Pieteicēja uzskata, ka bioetanola rūpnīcā ir nodrošināta visa saražotā etilspirta precīza uzskaite un izsekojamība ražošanas procesā atbilstoši normatīvo aktu prasībām. Ja pieteicējas darbībā bija konstatējami pārkāpumi, tad tie bija vērtējami administratīvā pārkāpuma lietvedības ietvaros, bet tie pēc savas nozīmes nebija tādi, lai lemtu par licences anulēšanu.

[2.3] Konkrētajā gadījumā, izvērtējot pieteicējas pārkāpumu, neiesniedzot dokumentus par mērsistēmas *Krohne H250* verifikāciju un tā ietekmi uz licences darbību, ir jāņem vērā arī pieteicējas subjektīvā interpretācija par mērlīdzekļa atbilstību Ministru kabineta 2010.gada 17.augusta noteikumu Nr.784 „Noteikumi par alkoholisko dzērienu daudzuma noteikšanu, spirta uzskaiti un spirta daudzuma kontroles kārtību" (turpmāk – Noteikumi Nr.784)

3. punkta noteikumiem un SIA „Latvijas Nacionālais metroloģijas centrs" veiktās darbības, sniedzot kalibrēšanas laboratorijas pakalpojumus, šāda, kā vēlāk izrādījās, kļūdaina pieteicējas interpretācija laika gaitā no 2011.gada ir ieguvusi pastāvīgas un vispārīgas prakses raksturu un to līdz 2016.gada februārim ir akceptējis arī Valsts ieņēmumu dienests, radot tiesisko paļāvību, ka spirta skaitītājs atbilst metroloģiskajām prasībām un nodrošina saražotā spirta summāru un neanulējamu uzskaiti.

[2.4] Mērlīdzekļa *Krohne H250* lietošana tika uzsākta 2011.gada 28.februārī, līdz tam pieteicēja etilspirta daudzuma noteikšanai izmantoja mērtraukus. Uzstādot spirta skaitītāju, Dienesta Akcīzes preču pārvaldei tika iesniegta nepieciešamā tehniskā dokumentācija. Tādējādi Dienests ar savu rīcību ir atzinis, ka ir izpildīti Noteikumu Nr.784 3. un 4.punkta noteikumi.

Pieteicēja uzstādīto spirta uzskaites mērlīdzekli lietoja, un katru gadu SIA „Latvijas Nacionālais metroloģijas centrs" veica kalibrēšanu, par ko tika noformēti attiecīgi kalibrēšanas sertifikāti. Arī 2015.gada 29.decembrī, kad Dienests pieņēma lēmumu Nr.l0.10-8/501 „Par speciālās atļaujas (licences) darbības atjaunošanu", šim jautājumam nebija nozīmes un licence pieteicējai tika atjaunota, nenosakot nosacījumu (nepieprasot iesniegt Dienestā kompetentas iestādes apliecinājumu par uzstādītās šķidruma mērsistēmas atbilstību normatīvajiem aktiem).

Minētajā lēmumā nav ietverta norāde par to, ka pieteicējai būtu jāiesniedz ar metroloģiskām un tehniskām prasībām saistīti papildus pierādījumi, kas nepieciešami, lai atzītu, ka uz licences atjaunošanas brīdi pieteicēja ievēro Noteikumu Nr.784 3.punkta noteikumus.

[2.5] Attiecībā uz konstatēto mērījumu kļūdu (plūsmas mērītāja relatīvā kļūda pārsniedza maksimāli pieļaujamo kļūdu 0,5%), pieteicēja norāda, ka līdz 2016.gada 12.februārim pieteicēja nezināja un tai nevarēja būt zināms šāds apstāklis.

[2.6] Uzsākot mērierīces *Krohne Optimass 1300*, ir veiktas visas nepieciešamās darbības, kas jāveic jebkuram labticīgam mērierīču lietotājam, proti, 2016.gada 11.februārī informējot Dienesta Akcīzes preču aprites daļu un iesniedzot dokumentus, ar kuriem ir mainījusies informācija, kas norādīta iesniegumā speciālas atļaujas (licences) saņemšanai vai tam pievienotajos dokumentos.

Mērierīce *Krohne Optimass 1300* tika iznomāta uz laiku no SIA "Berlat Grupa" atbilstoši 2016.gada 8.februāra līgumam uz laiku līdz jaunas mērierīces iegādei. Metroloģijas birojs ir izvērtējis mērīšanas līdzekļu tipa atbilstību tehniskajam un metroloģiskajām prasībām un izsniedzis atbilstības sertifikātu atbilstoši valsts metroloģiskajai kontrolei Latvijas Republikā, to apliecina SIA „Latvijas Nacionālais metroloģijas centrs" Kalibrēšanas sertifikāts Nr.P(X)2HKI5.

[2.7] 2016.gada 17.marta pieteicēja saņēma Dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes direktora vietnieces vēstuli Nr.30.3-23.1.1/16069, kurā, atsaucoties uz Patērētāju tiesību aizsardzības centra 2016.gada 4.marta vēstulē Nr. 4.-7/1522 ietverto skaidrojumu par likuma un ar to saistīto normatīvo aktu prasībām, tiek atzīts, ka mērierīces (plūsmas mērītājs *Krohne Optimass 1300*) nav šķidrumu mērsistēma. Šai iekārtai nevar veikt atbilstības novērtēšanas procedūras saskaņa ar Direktīvas 2004/22/EK (Noteikumi Nr.664) prasībām, līdz ar to *Krohne Optimass 1300* neatbilst Ministru kabineta noteikumu Nr.981 2.punkta prasībām un šim mērīšanas līdzeklim nevar veikt atkārtoto verificēšanu atbilstoši *Ministru kabineta noteikumu Nr.40* prasībām.

Tādējādi pieteicēja tikai 2016.gada 17.marta uzzināja, ka arī plūsmas mērītājs *Krohne Optimass 1300* neatbilst metroloģiskajām prasībām kas noteiktas Ministru kabineta noteikumu Nr.784 3.punktā.

[2.8] Pieteicēja Patērētāju tiesību aizsardzības centra 2016.gada 5.aprīļa vēstuli Nr.4.-7/2408, kas sniegta, izskatot pieteicējas 2016.gada 17., 24. un 31.marta vēstules ar lūgumu skaidrot situāciju par sabiedrībā uzskaitē lietoto mērīšanas līdzekļu (*Krohne Optimass 1300*; *Krohne ?ptibach 4011C S08*) atbilstību ir saņēmusi jau pēc licences anulēšanas.

[3] Administratīvajā rajona tiesā 2016.gada 7.jūlijā saņemts Dienesta paskaidrojums par pieteikumu, kurā norādīts, ka atbildes uz pieteikumā minētajiem argumentiem, kā arī lietā esošo pierādījumu izvērtēšanu Dienests jau ir sniedzis pārsūdzētajā Lēmumā.

Pamatojoties uz iepriekš minēto un ņemot vērā lietas materiālos esošos pierādījumus, Dienests uzskata, ka pieteicējas pieteikums nav pamatots, līdz ar to lūdz pieteicējas pieteikumu noraidīt, papildus Lēmumā minētajam norādot sekojošo.

[3.1] Izvērtējot konstatētos akcīzes preču aprites pārkāpumus pieteicējas darbībā, kas liecina par ilgstošu un sistemātisku normatīvo aktu spirta aprites jomā neievērošanu (šķidruma mērsistēma nav verificēta no tās uzstādīšanas brīža), tādējādi radot priekšnosacījumus iespējai izvairīties no nodokļu nomaksas, un ņemot vērā lietderības apsvērumus, lēmums par speciālās atļaujas (licences) anulēšanu ar pārsūdzēto Lēmumu tik atzīts par tiesisku.

[3.2] Pieteicēja nepamatoti norādījusi, ka konstatētie pārkāpumi būtu vērtējami vienīgi administratīvā pārkāpuma lietvedības ietvaros, jo gan administratīvā procesa, gan administratīvā pārkāpuma lietvedības mērķi ir atšķirīgi, kas vienlaikus neizslēdz abu procesu ietvaros vērtēt komercsabiedrības izdarītos pārkāpumus.

[3.3] Dienests pieņemot lēmumu par speciālās atļaujas (licenču) anulēšanu vērtēja ne vien komercsabiedrības izdarītos pārkāpumus, bet arī iespējamo ietekmi uz valsts budžeta ieņēmumiem un sabiedrības interesēm. Ņemot vērā to, ka komercdarbība ar akcīzes precēm ir ar paaugstinātu nelegālās akcīzes preču inflācijas risku, šādos apstākļos, atļaujot komersantam turpināt komercdarbību ar spirtu, pastāv augsts risks nodarīt zaudējumus valsts budžetam. Līdz ar to, anulējot komersanta licenci apstiprināta akcīzes preču noliktavas turētāja darbībai, sabiedrības ieguvums ir lielāks kā komersanta tiesību ierobežojums, kas uzskatāms par samērīgu un nepieciešamu sabiedrības interešu aizsardzībai. Konstatētie pārkāpumi nepieļāva iespēju pieteicējai turpināt veikt spirta ražošanu un pārstrādi.

Tāpat no lietas materiāliem neapstiprinās, ka Dienests būtu komercsabiedrībai radījis skaidri izteiktu un nepārprotamu tiesisku paļāvību, ka spirta skaitītājs atbilst metroloģiskajām prasībām un nodrošina saražotā spirta summāru un neanulējamu uzskaiti.

[4] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvji pieteikumu uzturēja, pamatojoties uz pieteikumā norādītajiem argumentiem.

Atbildētāja pārstāve pieteikumu neatzina, pamatojoties uz Lēmumā un paskaidrojumā norādītajiem apsvērumiem.

Motīvu daļa

[5] Izvērtējusi lietas materiālus un uzklausījusi procesa dalībniekus, tiesa secina, ka prasījums ir precizējams, ievērojot faktu, ka Dienests mēnesi vēlāk pēc pārsūdzētā lēmuma, proti, 2016.gada 6.maijā ir pieņēmis lēmumu Nr.10.10-8/1182 un izsniedzis pieteicējai licenci apstiprināta akcīzes preču noliktavas turētāja darbībai ar 2016.gada 10.maiju, ar nosacījumu, ka viena mēneša laikā - līdz 2016.gada 11.jūnijam - tiks nodrošināta normatīvo aktu prasībām atbilstošas šķidruma mērsistēmas uzstādīšana.

Līdz ar to tiesa secina, ka vairs nav aktuāls strīds par pārsūdzētā lēmuma atcelšanu, kā tas tika norādīts lietas ierosināšanas lēmumā, jo ir stājies spēkā jauns administratīvs akts, kas to pašu situāciju noregulē atšķirīgi.

Pieteicēja atbilstoši Administratīvā procesa likuma 184.panta otrajai daļai ir precizējusi pieteikumu, norādot uz licences anulēšanas sekām un nodarīto būtisko tiesību aizskārumu pieteicējai, proti, ka faktiski licences anulēšana radīja situāciju, ka radās problēmas ar izejvielu piegādātājiem un esošiem kreditoriem - piegādātāji atteicās piegādāt izejvielas bez priekšapmaksas, bet daži kreditori pieprasīja nekavējoties izpildīt pastāvošās parāda saistības. Pieteicējai sāka veidoties kārtējo nodokļu parādi, kas uz 2016.gada 6.maiju bija 28 323,13 *euro*. Atsevišķi kreditori vienlaicīgi brīdināja par

maksātnespējas procesa pieteikuma iesniegšanu parāda nesamaksāšanas gadījumā. 2016.gada 11.aprīlī AS „Rietumu banka" kā nodrošinātais kreditors (kura labā ir ieķīlāta visa komercsabiedrības manta) paziņoja, ka ir nenokārtotas saistības, kurām iestājies izpildes termiņš par kopējo summu 136 515,47 *euro* un pieprasīja nekavējoties samaksāt šo parādu, informējot, ka parāda nenokārtošanas gadījumā izmantos aizdevuma līgumā noteiktās tiesības un pieprasīs atmaksāt visus izsniegtos aizdevumus pirms termiņa. Tādēļ komercsabiedrība bija spiesta 2016.gada 15.aprīlī griezties Rīgas pilsētas Latgales priekšpilsētas tiesā ar tiesiskās aizsardzības procesa pieteikumu. Ar Rīgas pilsētas Latgales priekšpilsētas tiesas 2016.gada 18.aprīļa lēmumu civillietā C29447916 tika pieņemts tiesiskās aizsardzības procesa pieteikums (izbeigts ar Rīgas pilsētas Latgales priekšpilsētas tiesas 2016.gada 16.septembra spriedumu). Lai gan pieteicējas licence apstiprināta akcīzes preču noliktavas turētāja darbībai 2016.gada 10.maijā ir atjaunota, komercsabiedrības kopējās saistības kopā sastāda 17 800 024,26 *euro*, kur saistības pret nodrošinātiem kreditoriem (AS „Rietumu banka") 11 942 700,77 *euro*, ieskaitot no galvojuma tiesiskajām attiecībām izrietošās. Saistības pret nenodrošinātiem kreditoriem 5 857 323,49 *euro*.?

Attiecībā uz iespējamo aptuveno atlīdzinājuma apmēru pieteicēja norāda, ka mantiskie zaudējumi saistībā ar licences anulēšanu sastāda 431 036,50 *euro*.

Tajā pašā laikā tiesa pēc Lursoft datiem, pārbaudot pieteicējas gada pārskatu par 2015.gadu, konstatē, ka pieteicējai jau 2015.gada beigās ir bijuši kreditori 17 414 854 *euro*, kā rezultātā kopējais kreditoru apjoms nav bijis tiešā cēloņsakarībā ar pieteicējas pārsūdzēto Dienesta Lēmumu. Tajā pašā laikā citi pieteicēja norādītie apstākļi, kā, piemēram, aktīvāka kreditoru rīcība parādu atprasīšanā, kā arī pieteicējas licencētās darbības anulēšana pēc būtības varēja radīt pieteicējai būtisku tiesību aizskārumu, kā arī pieteicēja ir norādījusi uz potenciālo mantisko zaudējumu apjomu.

Līdz ar to tiesa vērtē, vai ir pamats Dienesta Lēmumu atzīt par prettiesisku.

[6] Saskaņā ar Ministru kabineta 2005.gada 30.augusta noteikumu Nr.662 "Akcīzes preču aprites kārtība" 49.11.apakšpunktu Valsts ieņēmumu dienests var anulēt komersantam speciālo atļauju (licenci) vai speciālajā atļaujā (licencē) norādīto darbības vietas ierakstu, ja netiek ievērota akcīzes preču aprites kārtība.

Dienests pieteicējas darbībā konstatēja sprieduma [1.1.] – [1.5.] punktā minētos pārkāpumus. Pieteicēja tiesas sēdē norādījusi, ka lietā nav strīda par lietas faktiskajiem apstākļiem un konstatētajiem pārkāpumiem, kas konstatēti atkārtotajā 2016.gada 12.februārī uzsāktajā Dienesta tematiskajā pārbaudē un par to esamību, bet strīds ir par lietā konstatēto faktisko apstākļu juridisko novērtējumu un Dienesta Lēmuma par licences anulēšanu nesamērīgumu, jo Dienesta konstatētie akcīzes preču aprites pārkāpumi kopsakarā nav tik būtiski.

Pieteicēja arī iebildusi, ka neuzskata par pareizu un tiesisku Dienesta rīcību papildus jau uzliktajam naudas sodam 3000 *euro*, neuzklausot pieteicēju, lemt par licences anulēšanu. Pieteicējas ieskatā tika pieļauta dubultās sodīšanas nepieļaujamības principa pārkāpums.

Pieteicēja uzskata, ka atbilstošas mērsistēmas uzstādīšanai pēc Dienesta 2016.gada 12.februāra tematiskajā pārbaudē konstatētajām mērīšanas līdzekļu neatbilstībām bija jānotiek vispārējās uzraudzības kārtībā, bez administratīvā pārkāpuma protokola sastādīšanas.

[7] Tiesa vērtē vai tika pieļauts dubultās sodīšanas nepieļaujamības principa pārkāpums.

[7.1] Tiesa konstatē, ka lietā nav strīds par to, ka pieteicēja ir pieļāvusi vairākus akcīzes preču aprites kārtības pārkāpumus, dēļ kuriem pieteicējai tika anulēta licence, proti, izmantojusi neverificētus, nederīgus un neatbilstošus šķidrumu mērīšanai mērlīdzekļus, nav precīzi un pilnīgi uzskaitīta ražošanas procesa izsekojamība, kā arī konstatēts, ka komercsabiedrības noplombēto krānu ir iespējams atvērt un noliet etilspirtu, nenodrošinot visa saražotā etilspirta precīzu uzskaiti, un nav nodrošināta pieteicējas bioetanola rūpnīcā esošās ražošanas telpas (rektifikācijas nodaļas) pilnīga pārskatāmība, izmantojot obligātās videonovērošanas kameras, konstatējot, ka atsevišķos laika periodos tās ir aizgrieztas.

Tiesa no Tiesu informatīvās sistēmas konstatē, ka pieteicējai 2016.gada 8.martā sastādīts administratīvā pārkāpuma protokols NK Nr.028231 pēc Latvijas APK 169.^{3}panta un ar 2016.gada 22.marta Valsts ieņēmumu dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Juridiskās daļas vadītājas lēmumu Nr.NK028231 pieteicējai uzlikts naudas sods 3000 *euro* apmērā. Šo lēmumu pieteicēja pārsūdzēja un ar iestādes 2016.gada 6.maija lēmumu Nr.22.11/3212 pieteicējas sūdzība noraidīta. Iestādes lēmums ir atstāts negrozīts arī ar pirmās un otrās instances tiesas spriedumu.

Tiesa no Rīgas pilsētas Latgales priekšpilsētas tiesas 2017.gada 20.janvāra sprieduma lietā Nr.129064416/1-0064-17/21 secina, ka pārkāpumi, par kuriem piemērots administratīvais sods, ir arī normatīvajiem aktiem neatbilstošu šķidrumu mērīšanas mērlīdzekļu izmantošana, videonovērošanas kameru aizgriešana, neprecīzi uzskaitīta ražošanas procesa izsekojamība, nenorādot ūdeni kā izejvielu. Attiecīgi tiesa secina, ka pārkāpumi, par kuriem piemērots administratīvais sods un pieņemts Lēmums par licences anulēšanu, ir analoģiski.

[7.2] Eiropas Cilvēka tiesību un pamatbrīvību aizsardzības konvencijas (turpmāk – Eiropas Cilvēktiesību konvencija) Septītā protokola 4.panta pirmā daļa noteic tiesības netikt divreiz tiesātam vai sodītam: nevienu nedrīkst no jauna tiesāt vai sodīt krimināllietā tajā pašā valstī par noziedzīgu nodarījumu, par kuru viņš jau ir ticis attaisnots vai notiesāts saskaņā ar šīs valsts likumu un kriminālprocesuālajām normām.

Eiropas Savienības Pamattiesību hartas 50.pants arī noteic, ka nevienu nedrīkst atkārtoti tiesāt vai sodīt krimināllietā par nodarījumu, par kuru viņš saskaņā ar tiesību aktiem Savienībā jau ticis attaisnots vai notiesāts ar galīgu spriedumu.

Dubultās sodīšanas nepieļaujamības principa (*ne bis in idem*) pārkāpums nozīmē, ka pieteicējam nevar reizē piemērot sodoša rakstura sankcijas, piemēram, par vienu un to pašu nodarījumu nevar piemērot reizē administratīvo un krimināatbildību.

Likuma "Par akcīzes nodokli" 2.panta pirmā daļa noteic, ka šis likums nosaka kārtību, kādā akcīzes preces apliek ar akcīzes nodokli, un tas attiecas uz akcīzes precēm neatkarīgi no to izcelsmes, ar kurām Latvijas Republikā tiek veiktas likumā noteiktās darbības

Likuma "Par akcīzes nodokli" 2.panta sestā daļa noteic, kādām konkrētām darbībām ar akcīzes precēm ir nepieciešama speciāla atļauja (licence), tajā skaitā apstiprināta noliktavas turētāja darbībai.

Ministru kabineta 2005.gada 30.augusta noteikumi Nr.662 "Akcīzes preču aprites kārtība" nosaka akcīzes preču aprites kārtību, tajā skaitā, speciālas atļaujas (licences) izsniegšanas, pārreģistrācijas, anulēšanas un izmantošanas kārtību, kā arī valsts nodevas likmi un maksāšanas kārtību par speciālas atļaujas (licences) izsniegšanu un pārreģistrāciju, kā arī citas prasības apstiprināta noliktavas turētāja, reģistrēta nosūtītāja un reģistrēta saņēmēja darbībai. Attiecīgi saskaņā ar Ministru kabineta 2005.gada 30.augusta noteikumu Nr.662 "Akcīzes preču aprites kārtība" 49.11.apakšpunktu Valsts ieņēmumu dienests var anulēt komersantam speciālo atļauju (licenci) vai speciālajā atļaujā (licencē) norādīto darbības vietas ierakstu, ja netiek ievērota akcīzes preču aprites kārtība.

Līdz ar to apstiprināta noliktavas turētāja darbība tiek kontrolēta, sabiedrības interesēs nodrošinot akcīzes preču aprites kārtības ievērošanu.

Savukārt administratīvais sods ir atbildības līdzeklis un tiek piemērots, lai personu, kura izdarījusi administratīvo pārkāpumu, audzinātu likumu ievērošanas un sadzīves noteikumu cieņīšanas garā, kā arī lai tiklab tiesību pārkāpējs, kā citas personas neizdarītu jaunus pārkāpumus (Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodeksa 22.pants).

Ievērojot minēto, administratīvajam sodam ir primāri pārkāpēju sodošs mērķis. Savukārt licences anulēšanas mērķis ir novērst iespēju personai turpināt darbību licencējamā jomā, ja ir konstatējami būtiski pārkāpumi akcīzes preču aprites kārtības ievērošanā, tādējādi novēršot kaitējumu kopējām sabiedrības interesēm. Līdz ar to licences anulēšanas mērķim nav personu sodošs raksturs, lai arī nenoliedzami tas būtiski ietekmē personas darbību. Tādējādi vispārīgi ir iespējams par tiem pašiem pārkāpumiem anulēt licenci un piemērot administratīvo sodu.

Tajā pašā laikā, pieņemot katru no šiem lēmumiem, iestādei ir jāievēro samērīguma princips un jāvērtē apstākļi, vai ir pamats pieņemt konkrēto lēmumu, piemēram, arī citu iepriekš konstatēto pārkāpumu kontekstā.

[8] Tiesa vērtē vai, pieņemot Lēmumu par licences anulēšanu, iestāde ir ievērojusi samērīguma principu.

Vērtējot lietā konstatētos pārkāpumus pieteicējas darbībā, Dienests Sākotnējā lēmumā ir norādījis, ka tie liecina par ilgstošu un sistemātisku normatīvo aktu spirta aprites jomā neievērošanu, tādējādi radot priekšnosacījumus izvairīties no nodokļu nomaksas, un, pie šādiem apstākļiem atļaujot komersantam turpināt komercdarbību ar risku, pastāv augsta iespējamība nodarīt zaudējumus valsts budžetam. Līdz ar to anulējot licenci apstiprināta akcīzes preču noliktavas turētāja darbībai, sabiedrības ieguvums ir lielāks nekā komersanta tiesību ierobežojums, kas uzskatāms par samērīgu un nepieciešamu sabiedrības interešu aizsardzībai.

Dienests arī pārsūdzētajā Lēmumā ir norādījis, ka pieteicēja sistemātiski nav ievērojusi akcīzes preču aprites kārtības prasības, kā arī konstatētie pārkāpumi norāda uz pieteicējas negodprātīgu attieksmi pret normatīvajos aktos norādīto prasību ievērošanu.

Tiesa no Tiesu informatīvās sistēmas konstatē, ka pieteicējai tiesvedībā ir administratīvā lieta Nr. A420174016. No Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 15.novembra sprieduma ir konstatējams, ka Dienesta Akcīzes preču aprites daļas vadītājas 2015.gada 18.decembra lēmumu Nr.10.10-8/444 pieteicējai tika apturēta licences darbība. Izvērtējot pieteicējas iesniegtos dokumentus, ar Dienesta Akcīzes preču aprites daļas vadītāja 2015.gada 29.decembrī lēmumu Nr.10.10-8/501 tika atjaunota speciālās atļaujas (licences) darbība.

2015.gada 18.decembrī lēmums par licences darbības apturēšanu tika pieņemts, jo pieteicēja tika pieļāvusi būtiskus akcīzes preču aprites noteikumu pārkāpumus, proti, spirta aprite neatbilda Noteikumu Nr.784 2.2.1. un 2.2.6.apakšpunkta un 9.punkta prasībām, akcīzes preču noliktava nebija tehnoloģiski nodalīta no SIA „Kalsnavas Elevators" akcīzes preču noliktavas atbilstoši Ministru kabineta 2005.gada 30.augusta noteikumu Nr.662 28.punkta prasībām, kā arī pieteicēja nenodrošina videonovērošanas kameru informācijas saglabāšanu par iepriekšējiem trim mēnešiem atbilstoši Ministru kabineta 2005.gada 30.augusta noteikumu Nr.662 99.4 punkta prasībām.

Tiesa secina, ka jau pēc dažiem mēnešiem Dienests ir konstatējis atkal citus normatīvo aktu pārkāpumus pieteicējas darbībā, turklāt, piemēram, jautājumā par videonovērošanas kamerām 2015.gadā tika konstatēti videonovērošanas kameru sistēmas bojājumi, un videonovērošanas kameru informācijas saglabāšana par noteiktu laika periodu nebija nodrošināta. Savukārt 2016.gada februārī tika konstatēts, ka Dienesta pārbaudes brīdī atsevišķos laika periodos videonovērošanas kameras ir aizgrieztas un komercsabiedrības noplombēto krānu ir iespējams atvērt un noliet etilspirtu, nenodrošinot visa saražotā etilspirta precīzu uzskaiti. Minētos pārkāpumus nav bijis iespējams īstenot, pieteicējai neveicot apzinātas darbības. Līdz ar to Dienesta konstatētie pārkāpumi videonovērošanas kameru darbībā tiesas ieskatā neliecina tikai par konstatētiem formāliem pārkāpumiem, bet par pieteicējas ļaunprātību, turpinot veikt darbības, kas rada priekšnosacījumus, lai pieteicēja varētu īstenot nelegālu spirta apriti un izvairīties no nodokļu nomaksas.

Attiecīgi tiesa secina, ka šajā lietā konstatētie akcīzes preču aprites pārkāpumi kopsakarā ar pieteicējas darbībā iepriekš konstatētajiem pārkāpumiem salīdzinoši neilgā laika periodā ir būtiski, tāpēc šajā lietā licences darbības anulēšana ir samērīga Dienesta reakcija uz konstatētajiem pārkāpumiem.

[9] Pieteicēja uzskata, ka atbilstošas mērsistēmas uzstādīšanai pēc Dienesta 2016.gada 12.februāra tematiskajā pārbaudē konstatētajām mērīšanas līdzekļu neatbilstībām bija jānotiek vispārējās uzraudzības kārtībā, bez administratīvā pārkāpuma protokola sastādīšanas.

Pirmkārt, tiesa norāda, ka šajā lietā tiesa nevērtē, vai bija pamats administratīvā pārkāpuma protokola sastādīšanai. Otrkārt, Ministru kabineta 2005.gada 30.augusta noteikumu Nr.662 "Akcīzes preču aprites kārtība" 49.punkts paredz priekšnosacījumus, kad Valsts ieņēmumu dienests var anulēt komersantam speciālo atļauju (licenci) vai speciālajā atļaujā (licencē) norādīto darbības vietas ierakstu. Līdz ar to noteikti kontroles pasākumi ir piemērojami Dienesta rīcības brīvības ietvaros.

Tiesa sprieduma [9.] punktā vērtēja vai Dienests ievēroja samērīguma principu, pieņemot Lēmumu par licences anulēšanu. Vērā ņemams, ka mērīšanas līdzekļu neatbilstības konstatēšana nebija vienīgais pārkāpums, kura dēļ Dienests pieņēma lēmumu par speciālās atļaujas (licences) anulēšanu. Attiecīgi tiesa var vērtēt Dienesta Lēmumu tikai kopsakarā ar visiem konstatētajiem pārkāpumiem, bet ne vērtējot tikai vienu konkrētu pārkāpumu.

[10] Pieteicējas pieteikumā ir plaša argumentācija par to, ka nav pamata secinājumam, ka pieteicēja nav nodrošinājusi visa saražotā etilspirta uzskaiti, jo pieteicēja laikā līdz 2016.gada 12.februārim saražotā etilspirta uzskaitei izmantojusi neverificētu šķidruma mērsistēmu, kura neatbilst normatīvajiem aktiem par mērījumu vienotību. Pieteicēja norāda, ka tikai 2016.gada 17.martā uzzināja, ka formāli nav ievērots Ministru kabineta noteikumu Nr.784 3.punkts par metroloģiskajām prasībām un uzsāka darbības, lai noskaidrotu tehniskās prasības un uzstādītu atbilstošu mērierīci.

Tiesa konstatē, ka Patērētāju tiesību aizsardzības centrs 2016.gada 5.aprīļa vēstulē Nr.4.-7/2408 ir sniedzis atbildi uz pieteicējas 2016.gada 17.marta, 24.marta un 31.marta vēstulēm, norādot arī Dienesta Lēmumā secināto, ka pieteicējas darbībā izmantotais KROHNE OPTIMASS 1000 ar signālu pārveidotāju MFC 300W nav uzskatāms par skaitītāju jeb šķidrumu mērsistēmu. Tā kā KROHNE OPTIMASS 1000 nav šķidrumu mērsistēma, šai iekārtai nevar veikt atkārtoto verificēšanu. Šāds atzinums tika sniegts arī Dienestam Dienesta veiktās pārbaudes laikā.

No Dienesta Sākotnējā lēmuma ir secināms, ka Dienests pārbaudes brīdī ir konstatējis, ka pieteicējas izmantotais mērlīdzeklis pie faktiskā darba režīma neatbilst normatīvajos aktos noteiktajai precizitātes klasei un nav izmantojams spirta uzskaitei, jo konstatētā mērījumu kļūda pārsniedza maksimāli pieļaujamo kļūdu 0,5% *(lietas 1.sējuma 12., 23.lapa)*. Turklāt jau Dienesta 2015.gada 29.decembra lēmumā par licences darbības atjaunošanu pieteicējai līdz 2016.gada 8.janvārim tika uzdots cita starpā iesniegt Dienestam dokumentu, kas apliecina, ka pieteicējas uzstādītais spirta skaitītājs nodrošina saražotā spirta summāru un neanulējamu uzskaiti *(lietas 1.sējuma 201.lapa)*.

Uz pieteicējas argumentāciju, ka pieteicēja nezināja un tai nevarēja būt zināms apstāklis, ka pieteicēja izmantotā iekārta neatbilst normatīvajiem aktiem par mērījumu vienotību, tiesa norāda, ka primāri pieteicējai pašai jāseko normatīvo aktu prasībām veiktās komercdarbības jomā, tajā skaitā par mērlīdzekļu atbilstību un patstāvīgi jānodrošina savas saimnieciskās darbības atbilstība normatīvajiem aktiem. Turklāt Dienests jau iepriekšējā tematiskā pārbaudē bija norādījis uz pārkāpumiem spirta uzskaites kārtībā. Fakts, ka Dienests iepriekšējā tematiskajā pārbaudē nebija norādījis tieši uz konkrēto neatbilstību, nenozīmē, ka Dienests kā kontroles iestāde ir akceptējis visus pārējos iespējamos pārkāpumus, kādi būtu konstatējami privātpersonas saimnieciskajā darbībā.

Ja saimnieciskajā darbībā tiek izmantots mērlīdzeklis, kurš nenodrošina pilnīgu saražotā spirta uzskaiti, tas nav uzskatāms par formālu pārkāpumu, bet par akcizēto preču aprites pārkāpumu, nenodrošinot pilnīgu saražotā spirta uzskaiti komercsabiedrībā. Turklāt pieteicēja nevarēja nezināt, ka plūsmas mērītāja indikators bija bojāts, kā tas tika konstatēts pirms kalibrēšanas uzsākšanas.

[11] Pieteicēja ir norādījusi uz procesuāliem pārkāpumiem, jo lēmums par licences anulēšanu tika pieņemts, neuzklausot pieteicējas viedokli.

Atbilstoši Administratīvā procesa likuma 14.[1]pantam iestāde un tiesa, pieņemot lēmumus, ievēro objektivitāti un dod procesa dalībniekiem

pienācīgu iespēju izteikt savu viedokli un iesniegt pierādījumus.

Tiesa no lietas materiāliem konstatē, ka 2016.gada 18.martā ir paziņošanai EDS elektroniski parakstīts uzaicinājums pieteicējai uz jautājuma izskatīšanu par licences anulēšanu 2016.gada 23.martā plkst.14:00 *(lietas 1.sējuma 204., 205.lapa)*. Saskaņā ar Paziņošanas likuma 9.panta trešo daļu dokuments, kas paziņots, izmantojot iestādes pārziņā esošo speciālo tiešsaistes formu, uzskatāms par paziņotu otrajā darba dienā pēc tā nosūtīšanas. Lietā nav strīds par to, ka pieteicēja tika saņēmusi Dienesta uzaicinājumu uz uzklausīšanu pirms lēmuma par licences anulēšanu pieņemšanas *(2017.gada 25.aprīļa tiesas sēdes protokola 5.lapa, lietas 48.lapa)*. Pieteicējas pārstāvis tiesas sēdē norādīja, ka uzaicinājumu ignorēja, jo Dienesta darbības neliecināja par objektivitāti. Pieteicējai bija jāierodas arī uz komisiju, kas skatīja administratīvā pārkāpuma lietu, uz kuru aizbrauca un saprata, ka lieta ir beigusies, bet vēl bija jābrauc uz citu komisiju. Uzskatīja, ka dubultās sodīšanas princips to nepieļauj *(lietas 48.lapas otra puse)*.

Tiesa norāda, ka pieteicējas subjektīvais uzskats par iestādes kompetenci vai tiesībām nedod tiesības ignorēt iestādes uzaicinājumu uz konkrētas lietas izskatīšanu, jo pieteicēja varēja uz to ierasties uz sniegt savu viedokli. Ievērojot to, ka pati pieteicēja ir atzinusi, ka uzaicinājumu saņēma, bet neieradās, nenorādot attaisnojošus iemeslus, Dienestam bija tiesības pieņemt lēmumu bez pieteicējas pārstāvja klātbūtnes. Dienests atbilstoši Administratīvā procesa likuma 14.^{1}pantam ir ievērojis procesuālā taisnīguma principu, dodot iespēju procesa dalībniekam pienācīgu iespēju izteikt savu viedokli.

[12] Pastāvot šādiem lietas tiesiskiem un faktiskiem apstākļiem, tiesa atzīst, ka nav pamata pārsūdzētā Lēmuma atzīšanai par prettiesisku, bet pieteicējas pieteikums ir noraidāms.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

noraidīt SIA /Nosaukums A/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2016.gada 29.aprīļa lēmuma Nr.22.11-5/3076 atzīšanu par prettiesisku.

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

Tiesnese K.Jandava