Lieta Nr.A42430305
AA43 – 1824 – 10/15

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2010.gada 25.novembrī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesas sēdes priekšsēdētājs M.Birzgalis,
tiesneši K.Berķis un A.Šteinberga,

piedaloties atbildētāja Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pilnvarotajam pārstāvim *G.R.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Aliens RR" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2005.gada 14.septembra lēmuma Nr.3.1/24805 atcelšanu daļā, sakarā ar Valsts ieņēmumu dienesta apelācijas sūdzību un sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Aliens RR" pretapelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2006.gada 8.decembra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] 2003.gada 4.martā SIA „Aliens RR" iesniedza Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Rīgas reģionālās iestādes Vidzemes priekšpilsētas nodaļā pieprasījumu par pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) pārmaksas atmaksu.

VID Rīgas reģionālās iestādes Vidzemes priekšpilsētas nodaļa veica SIA „Aliens RR" PVN daļēju auditu, kā rezultātā ar VID Rīgas reģionālās iestādes Tematisko pārbaužu pārvaldes 2003.gada 4.septembra lēmumu Nr.4.1.1/46748 SIA „Aliens RR" tika noteikts papildus iemaksai budžetā PVN Ls 100440 apmērā un soda nauda Ls 100440 apmērā.

[2] 2003.gada 26.maijā VID Rīgas reģionālās iestādes Vidzemes priekšpilsētas nodaļā SIA „Aliens RR" iesniedza otru pieprasījumu par PVN pārmaksās atmaksu. Pārmaksu Ls 72,41 apmērā VID novirzīja uz valsts sociālo apdrošināšanas obligāto iemaksu kontu, savukārt par pieprasīto pārmaksu Ls 40616,23 apmērā tika uzsākts daļējs PVN audits. Audita pārbaudes rezultātā ar VID Rīgas reģionālās iestādes Tematisko pārbaužu pārvaldes 2003.gada 4.septembra lēmumu Nr.4.1.1/46747 SIA „Aliens RR" tika noteikts papildus iemaksai budžetā PVN Ls 40500 apmērā un soda nauda Ls 40500 apmērā.

[3] VID Rīgas reģionālās iestādes amatpersonu lēmumus par audita rezultātā papildus aprēķinātajiem nodokļu maksājumiem SIA „Aliens RR" apstrīdēja VID Rīgas reģionālās iestādes direktoram, kurš ar 2003.gada 4.novembra lēmumu Nr.l.3/55840 atstāja negrozītu VID Rīgas reģionālās iestādes Tematisko pārbaužu pārvaldes 2003.gada 4.septembra lēmumu Nr.4.l.1/46747 un ar 2003.gada 4.novembra lēmumu Nr.1.3/55839 atstāja negrozītu VID Rīgas reģionālās iestādes Tematisko pārbaužu pārvaldes 2003.gada 4.septembra lēmumu Nr.4.1.1/46748.

Nepiekrītot minētajiem lēmumiem, SIA „Aliens RR" tos apstrīdēja VID ģenerāldirektoram, kurš ar 2003.gada 30.decembra lēmumu Nr.19/33613 atstāja negrozītu VID Rīgas reģionālās iestādes direktora 2003.gada 4.novembra lēmumu Nr.1.3/55839 un ar 2003.gada 30.decembra lēmumu Nr.19/33614 atstāja negrozītu VID Rīgas reģionālās iestādes direktora 2003.gada 4.novembra lēmumu Nr.1.3/5584.

[4] VID ģenerāldirektora lēmumi tika pārsūdzēti Rīgas pilsētas Centra rajona tiesā, kura ar 2004.gada 24.marta spriedumu lietā Nr.C27085204 atcēla VID ģenerāldirektora 2003.gada 30.decembra lēmumu Nr.19/33613 un lēmumu Nr.19/33614 un uzlika VID par pienākumu izbeigt darbības, kas saistītas ar atcelto lēmumu izpildīšanu, kā arī 15 dienu laikā no sprieduma spēkā stāšanās dienas atmaksāt SIA „Aliens RR" atcelto lēmumu izpildes gaitā bezstrīda kārtībā piedzītos naudas līdzekļus vai pieņemt lēmumu par šo naudas līdzekļu novirzīšanu citu nodokļu parādu un ar tiem saistīto maksājumu segšanai. Spriedums stājās likumīgā spēkā 2004.gada 27.aprīlī.

[5] 2004.gada 12.februārī ierosināta krimināllieta pēc Krimināllikuma 177.panta trešās daļas un Krimināllikuma 15.panta ceturtās daļas par SIA „Aliens RR" krāpšanas mēģinājumu.

2005.gada 2.maijā pieņemts lēmums par krimināllietas izbeigšanu un nodokļu pārmaksa Ls 89860,03 apmērā 2005.gada 23.maijā tika pārskaitīta uz SIA „Aliens RR" kontu, savukārt Ls 13,65 apmērā tika novirzīta uz riska nodevas kontu, Ls 2918,60 apmērā tika novirzīta uz valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu kontu, Ls 2075,31 apmērā novirzīta uz iedzīvotāju ienākuma nodokļa kontu, par ko arī tika informēts nodokļu maksātājs VID Rīgas reģionālās iestādes Vidzemes priekšpilsētas nodaļas 2005.gada 20.maija vēstulē Nr.8.1.2/33890. Kopsummā SIA „Aliens RR" tika atgriezta un novirzīta nodokļu summa Ls 94867,59 apmērā.

[6] 2005.gada 15.jūnijā SIA „Aliens RR" iesniedza VID Rīgas reģionālās iestādes Vidzemes priekšpilsētas nodaļā 2005.gada 14.jūnija iesniegumu, kurā lūdza atmaksāt uzņēmumam pienākošās naudas summas saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta otrās daļas prasībām.

[6.1] 2005.gada 12.jūlijā VID Rīgas reģionālās iestādes direktors ar lēmumu Nr.2.3.3/135: 1) atmaksāja SIA „Aliens RR" atmaksājamo summu

par periodu no 2003.gada 8.oktobra līdz 2005.gada 23.maijam, ievērojot Latvijas Bankas noteiktas refinansēšanas likmes; 2) palielināja nepareizi piedzīto maksājumu summu par 0,05 procentiem par piecām nokavētajām dienām saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta pirmo daļu un atmaksāja aprēķinātās summas uz SIA „Aliens RR" norēķinu kontu; 3) noraidīja SIA „Aliens RR" iesniegumu daļā par papildus Ls 19915,96 un Ls 18708,86 summu atmaksu saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta otro daļu.

[6.2] 2005.gada 3.augustā SIA „Aliens RR" apstrīdēja minēto lēmumu VID ģenerāldirektoram, kurš ar 2005.gada 14.septembra lēmumu Nr.3.1/24805 (turpmāk – Lēmums) atstāja negrozītu apstrīdēto lēmumu.

[7] 2005.gada 17.oktobrī Administratīvajā rajona tiesā saņemts SIA „Aliens RR" (turpmāk arī – pieteicēja) pieteikums, kurā lūgts atcelt Lēmumu un uzlikt pienākumu VID (turpmāk arī – atbildētājs) aprēķināt nokavējuma procentus par 376 dienām.

Pieteikumā norādīti turpmāk minētie argumenti.

[7.1] Lēmumā nav atzīmēts, ka SIA „Aliens RR" visā šajā periodā ir norādījis uz VID amatpersonu nepamatoto rīcību, neatmaksājot pārmaksāto PVN likumā noteiktajā termiņā, kā arī nav novērtēts fakts, ka VID Rīgas reģionālās iestādes amatpersonu rīcība, atmaksājot pārmaksāto PVN summu pēc likumā noteiktā termiņa un nepalielinot tās par summu, kas kompensē pieteicējam nodarītos zaudējumus, pati par sevi ir likuma pārkāpums.

[7.2] Saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 12.panta vienpadsmitās prim daļas 1.punktu VID bija tiesības aizkavēt pārmaksātās PVN summas atmaksu, lai veiktu pārbaudi (šajā gadījumā nodokļu auditu), taču pieteicēja nepiekrita Lēmumā secinātajam, ka pats pārbaudes veikšanas fakts liecina, ka konkrētajā gadījumā likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta otrās daļas norma nav piemērojama. Šāds secinājums ir tiešā pretrunā ar minētās normas otro teikumu.

Pieteicējas ieskatā Lēmumā sniegtā likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta otrās daļas normas interpretācija ir neloģiska, jo, pirmkārt, pārmaksu atmaksas fakts pats par sevi liecina, ka sākotnējā pārmaksas atmaksas aizturēšana ir bijusi nepamatota. Otrkārt, likuma 28.panta otrajā daļa paredzētā procentu maksājuma jēga ir kompensēt apliekamās personas zaudējumus, kas rodas, aizkavējot pārmaksātās nodokļu summas savlaicīgu izmaksu no budžeta.

[7.3] Iesniedzot pieteikumu, pieteicēja vadījās no pārliecības, ka VID nav veicis nodokļu auditos aprēķināto un ar Rīgas pilsētas Centra rajona tiesas 2004.gada 24.marta spriedumu atcelto maksājumu piedziņu un tāpēc konkrētajā gadījumā nav piemērojama likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta pirmās daļas norma. Tā kā saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta pirmās daļas nosacījumiem pieteicējai atmaksājamā procentu summa ir lielāka par summu, uz kuru SIA „Aliens RR" pretendēja, pamatojoties uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta otrās daļas

nosacījumiem, pieteicēja principā neiebilda, ka atmaksājamā summa tiek noteikta likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta pirmajā daļā noteiktajā apmērā. Ja VID ir veicis ne tikai pārmaksāto PVN summu aizturēšanu, bet arī piedziņu, tad VID pienākums ir samaksāt nokavējuma procentus saskaņā ar likuma 28.panta pirmās daļas nosacījumiem. VID nav tiesīgs neizmaksāt likuma 28.panta otrajā daļā paredzētos procentu maksājumus.

[7.4] Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta trešo daļu VID būtu pamats nemaksāt šā panta pirmajā un otrajā daļā noteiktos procentus tikai tajā gadījumā, ja ierosinātajā krimināllietā tiktu konstatēts, ka SIA „Aliens RR" vai tās amatpersonas ir veikušas krimināli sodāmas darbības. Tā kā krimināllieta ir izbeigta, nokavējuma nauda (procenti) ir aprēķināma saskaņā ar likuma 28.panta pirmās un otrās daļas nosacījumiem. VID nebija tiesības aizkavēt pārmaksātās PVN summas atmaksu ilgāk kā 15 dienas pēc tiesas sprieduma administratīvajā lietā spēkā stāšanās brīža.

[7.5] Periods, par kuru ir rēķināmi nokavējuma procenti, ir Rīgas pilsētas Centra rajona tiesas 2004.gada 24.marta sprieduma spēkā stāšanās datums (2004.gada 27.aprīlis) + 15 dienas, nevis krimināllietas izbeigšanas datums (2005.gada 2.maijs). Tādējādi, ja atmaksājamie nokavējuma procenti tiek aprēķināti saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta pirmo daļu un trešo daļu, tad nokavējuma periods ir 376 dienas, nevis 5 dienas, kā kļūdaini noteikts Lēmumā. Savukārt izmaksājamajai procentu summai saistībā ar tiesas sprieduma savlaicīgu neizpildi pēc pieteicējas aprēķiniem ir jābūt Ls 16893,69 (Ls 89860.03 x 0,05% x 376 dienas).

[8] Ar Administratīvās rajona tiesas 2006.gada 8.decembra spriedumu SIA „Aliens RR" pieteikums apmierināts un Lēmums atcelts daļā, ar kuru noraidīts SIA „Aliens RR" iesniegums par nokavējuma procentu izmaksu saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta otro daļu, un daļā, ar kuru noteikts, ka nokavējuma procenti saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta pirmo daļu tiek aprēķināti par 5 dienām. Tiesa uzlika pienākumu VID viena mēneša laikā pēc sprieduma spēkā stāšanās izdot administratīvo aktu, nosakot, ka pieteicējai atmaksājamās summas palielināmas saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta otro daļu par 0,03 procentiem no pārmaksāto nodokļu maksājumu summas par katru nokavējuma dienu par laika periodu no 2004.gada 13.maija (ieskaitot) līdz 2005.gada 22.maijam (ieskaitot).

Spriedumā norādīti turpmāk minētie motīvi.

[8.1] Tiesa konstatēja, ka lietā pastāv strīds par to, vai summa, kura būtu atmaksājama pieteicējai no valsts budžeta, ir piedzītais maksājums vai pārmaksātā nodokļu summa. Tāpat arī pastāv strīds par to, par kādu laika periodu atmaksājamā summa būtu palielināma par 0,05 vai 0,03 procentiem (atkarībā no tā, kuru normu piemēro – likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta pirmo vai otro daļu).

Pieteicēja uzskata, ka atmaksājamā summa palielināma par 0,03 procentiem par katru nokavējuma dienu saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta otro daļu, sākot ar dienu, kad stājās spēkā Rīgas pilsētas Centra rajona tiesas 2004.gada 24.marta spriedums, pieskaitot šim termiņam spriedumā noteikto 15 dienu sprieduma izpildes termiņu. Atbildētājs uzskata, ka atmaksājamā summa palielināma par 0,05 procentiem par katru nokavējuma dienu saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta pirmo daļu, sākot ar dienu, kad tika pieņemts lēmums par krimināllietas Nr.15830201604 izbeigšanu, proti, no 2005.gada 2.maija. Atbildētājs savu lēmumu par to, ka atmaksājamā summa uzskatāma par piedzīto summu, pamato ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta ceturto daļu un par piedziņas brīdi uzskata 2003.gada 8.oktobri, proti, ar datumu, kad auditā aprēķinātās summas iegrāmatotas VID Nodokļu informācijas sistēmā un parādās nodokļu maksātāja atlikuma vēsturē.

[8.2] Tiesa norādīja, ka atbildētājs Lēmumu par to, ka atmaksājamā summa uzskatāma par piedzīto summu, pamato ar apsvērumu, ka pieteicējam pārmaksa nav atmaksāta, jo ir uzsākta nodokļu administrācijas kontrole, kuras rezultātā ir aprēķināti papildus nodokļi. Atbildētājs uzskata, ka VID samazinātie vai iekasētie nodokļu maksājumi ir uzskatāmi par piedzītiem nodokļu maksājumiem un šāds secinājums izriet no likuma „Par nodokļiem un nodevām" 26.panta otrās daļas. Atbildētājs atsaucas arī uz Rīgas pilsētas Centra rajona tiesas 2004.gada 24.marta sprieduma nolemjošo daļu, kur noteikts atmaksāt pieteicējai atcelto lēmumu izpildes gaitā piedzītos naudas līdzekļus. Atbildētājs par piedziņas brīdi saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta ceturto daļu uzskata 2003.gada 8.oktobri, proti, datumu, kad auditā aprēķinātās summas iegrāmatotas VID Nodokļu informācijas sistēmā un parādās nodokļu maksātāja atlikuma vēsturē, kā rezultātā samazinās PVN pārmaksa un rodas parāds budžetam (uz soda naudas rēķina).

[8.3] Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 26.panta otrā daļa noteic, ka pirms nokavēto nodokļu maksājumu piedziņas bezstrīda kārtībā nodokļu administrācija nodokļu parādu segšanai novirza izveidojušās nodokļu pārmaksas. Nodokļu maksātājs par pārmaksas novirzīšanu parāda segšanai tiek rakstveidā informēts triju darba dienu laikā pēc tās izpildes.

Tiesas ieskatā šī norma ir attiecināma uz gadījumiem, kad nodokļu pārmaksa ir apstiprināta un atzīta par pareizu no nodokļu administrācijas puses, kas dod pamatu ar nodokļu pārmaksu segt citus parādus. Tādā gadījumā minēto darbību varētu uzskatīt par parāda piedziņu, jo nodokļu maksātājs nesaņem šo pārmaksu, kuru viņam būtu tiesības saņemt, bet tā tiek novirzīta citu parādu segšanai, tā it kā nodokļu maksātājs šos līdzekļus būtu samaksājis.

Taču konkrētajā gadījumā atbildētājs, veicot nodokļu administrācijas kontroli, ir konstatējis, ka pārmaksa faktiski nepastāv, kāds arī ir likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 12.panta vienpadsmitās prim daļas mērķis –

noskaidrot, vai pieprasītā pārmaksa vispār pastāv un vai nodokļu maksātājam ir tiesības uz tās atmaksu.

Tiesas ieskatā audita rezultātu iegrāmatošana Nodokļu informācijas sistēmas nodokļu maksātāja atlikuma vēsturē, kā rezultātā samazinājusies pārmaksa un radies parāds budžetam (uz soda naudas rēķina), nevar tikt vērtēta kā PVN parāda piedziņa, bet gan kā iepriekšējā tiesiskā un faktiskā stāvokļa atjaunošana, kas bija spēkā pirms tam, kad pieteicēja priekšnodoklī nepamatoti iekļāva summas, kuras tā nebija tiesīga iekļaut. Audita rezultātā PVN papildus netiek aprēķināts (izņemot soda naudu), bet gan tiek atzīts, ka pārmaksa nepastāv, t.i., juridiski ar pārmaksu netiek dzēsts papildus aprēķinātais PVN. No iegrāmatošanas viedokļa tas gan izpaužas kā pārmaksas dzēšana ar papildus aprēķināto nodokli vai otrādi, taču juridiski papildus tiek aprēķināta tikai soda nauda.

No likuma „Par nodokļiem un nodevām" 26.panta pirmās daļas izriet, ka nodokļu maksājumus, kas aprēķināti nodokļu administrācijas kontroles rezultātā, piedzen pēc tam, kad tie nav samaksāti nodokļu likumos vai citos normatīvajos aktos noteiktajā termiņā, pamatojoties uz lēmumu par nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu. Likuma 26.panta sestās daļas 1.punkts paredz, ka nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu bezstrīda kārtībā neuzsāk un uzsākto nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu bezstrīda kārtībā aptur, ja pārsūdzēts nodokļu administrācijas kontroles (pārbaudes, revīzijas) rezultātā pieņemtais lēmums, - uz iesnieguma pirmstiesas izskatīšanas laiku saskaņā ar normatīvajos aktos noteikto kārtību.

Tiesa secināja, ka parādu piedziņas procesu uzsāk ar speciālu lēmumu, tādējādi par piedzīto summu var uzskatīt tikai tādu, kas piedzīta piedziņas procesa laikā. Turklāt nodokļu kontroles rezultātā aprēķinātie nodokļu maksājumi nevarēja tikt piedzīti, līdz kamēr netika pabeigta nodokļu administrācijas kontroles rezultātā pieņemtā lēmuma apstrīdēšana ārpustiesas izskatīšanas kārtībā. Tiesa secināja, ka pēdējais ir pilnīgā pretrunā ar atbildētāja izpratni par likuma 26.panta otrās daļas tulkojumu, jo noteic citu datumu, kad nodokļu administrācijas rezultātā aprēķinātie papildus nodokļi būtu piedzenami.

[8.4] Atbildētājs atsaucies uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta ceturto daļu, kas noteic, ka samazinātā nodokļa summa un soda nauda attiecīgajā apmērā nodokļu maksātājam jāsamaksā 30 dienu laikā no dienas, kad saņemts nodokļu administrācijas lēmums par aprēķināto nodokļa summu. Ja maksājumi noteikto 30 dienu laikā netiek veikti, ar 31.dienu piemērojami šā likuma 29.panta pirmās un otrās daļas nosacījumi. Tiesa uzskatīja, ka šī norma ir par pamatu nodokļu administrācijas kontroles rezultātā papildus aprēķināto summu iegrāmatošanai Nodokļu informācijas sistēmas nodokļu maksātāja atlikuma vēsturē, taču tikai un vienīgi ar mērķi, lai aprēķinātu likuma 29.panta pirmajā un otrajā daļā minēto pamatparāda palielinājuma naudu un nokavējuma naudu, ievērojot to, ka pēc 30 dienu termiņa notecējuma šī summa atzīstama par parādu.

Tiesa atbildētāja atsaukšanos uz Rīgas pilsētas Centra rajona tiesas 2004.gada 24.marta sprieduma nolemjošo daļu, kur noteikts atmaksāt pieteicējai atcelto lēmumu izpildes gaitā piedzītos naudas līdzekļus, uzskatīja par nepamatotu, jo Rīgas pilsētas Centra rajona tiesa nav vērtējusi un analizējusi jēdzienus „pārmaksātā summa" un „piedzītā summa", jo par to lietā nepastāvēja strīds un tas netika pārbaudīts. Tādējādi ar minēto spriedumu šajā lietā nevarēja pierādīt tos faktus, uz kuriem atsaucas atbildētājs.

Ievērojot iepriekš minētos apsvērumus, kā arī to, ka tiesvedības procesa gaitā PVN pārmaksa tomēr ir apstiprināta kā likumīga, tiesa atzina, ka pieteicējai no budžeta atmaksājamā summa ir uzskatāma par pārmaksāto nodokļu summu un tā atmaksājama saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta otro daļu.

[8.5] Tiesa norādīja, ka likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta otrā daļa noteic, ka pārmaksātās nodokļu summas pēc nodokļu maksātāju pamatota pieprasījuma atmaksājamas 15 dienu laikā pēc pieprasījuma iesniegšanas nodokļu administrācijai, ja konkrēto nodokļu likumi neparedz citu atmaksāšanas laiku un kārtību. Ja pārmaksātās nodokļu summas nepamatoti netiek atmaksātas šajā daļā vai konkrētā nodokļa likumā noteiktajā termiņā, atmaksājamās summas palielinās par 0,03 procentiem no pārmaksāto nodokļu maksājumu summas par katru nokavējuma dienu.

Konkrētajā gadījumā, ievērojot to, ka strīds ir par PVN atmaksu, PVN pārmaksas atmaksu regulē likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 12.pants, un saskaņā ar norādi likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta otrajā daļā ir piemērojama speciālā tiesību norma.

Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 12.panta vienpadsmitā daļa nosaka, ka VID nodokļa pārmaksu (starpību starp aprēķināto nodokli un atskaitāmo priekšnodokli) apliekamai personai atmaksā 30 dienu laikā pēc pamatota pieprasījuma un darījumus apliecinošu dokumentu saņemšanas. Likuma 12.panta vienpadsmitās prim daļas 1.punkts nosaka, ka VID ir tiesības aizkavēt pārmaksātās nodokļa summas atmaksāšanu, par to rakstveidā informējot apliekamo personu, ja šā panta vienpadsmitajā daļā noteiktajā laikā pieņemts lēmums par apliekamās personas maksājamo nodokļu kontroles (pārbaudes, revīzijas) uzsākšanu, par tiem darījumiem, kuru pārbaudei nepieciešama papildus informācija, - līdz dienai, kad nodokļu administrācijas ir izvērtējusi darījumu un pieņēmusi lēmumu par pieprasījuma pamatotību.

Tiesa secināja, ka pārmaksu atmaksā 30 dienu laikā no pieprasījuma iesniegšanas dienas, ja vien nav uzsākta nodokļu administrācijas kontrole. Likums atļauj aizkavēt pārmaksas atmaksu uz nodokļu kontroles laiku, līdz kamēr nav apstiprināta pieprasījuma pamatotība, tādēļ par šo periodu nav maksājami nokavējuma procenti.

Ievērojot to, ka pieprasījuma pamatotība ir apstiprināta tikai ar Rīgas pilsētas Centra rajona tiesas 2004.gada 24.marta spriedumu, nokavējuma nauda aprēķināma, sākot ar datumu, kad Rīgas pilsētas Centra rajona tiesa

devusi uzdevumu atmaksāt pieteicējai no budžeta atmaksājamās summas, proti, 15 dienu laikā no sprieduma spēkā stāšanās datuma. Spriedums stājies spēkā 2004.gada 27.aprīlī, sprieduma izpilde noteikta līdz 2004.gada 12.maijam. Tātad atbildētājam bija pienākums atmaksājamās summas atmaksāt līdz 2004.gada 12.maijam. Ja tas netika izdarīts, atbildētājam bija pienākums atmaksājamās summas palielināt saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta otro daļu par 0,03 procentiem no pārmaksāto nodokļu maksājumu summas par katru nokavējuma dienu, sākot ar 2004.gada 13.maiju (ieskaitot).

Ievērojot to, ka atbildētājs pārmaksu pieteicējai atmaksāja 2005.gada 23.maijā, kas izriet no atbildētāja lēmumiem, atbildētājam bija pienākums atmaksājamās summas palielināt saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta otro daļu par 0,03 procentiem no pārmaksāto nodokļu maksājumu summas par katru nokavējuma dienu par laika periodu no 2004.gada 13.maija līdz 2005.gada 22.maijam ieskaitot.

[8.6] Tiesa uzskatīja, ka likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta trešā daļa neizslēdz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta otrās daļas piemērošanu par to laika periodu, kad tika ierosināta krimināllieta līdz tās izbeigšanai.

Tiesa norādīja, ka likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta trešajā daļā *ekspressis verbis* ir noteikts izņēmums, kad 28.panta trešā daļa tomēr neierobežo 28.panta otrās daļas piemērošanu, proti, ja pieņemts lēmums par krimināllietas izbeigšanu, kā tas arī noticis šajā gadījumā. Tiesa atzina, ka nav pamata citas izpratnes piemērošanai, jo jau no gramatiskā normas tulkojuma tieši izriet, ka gadījumā, ja ir pieņemts lēmums par krimināllietas izbeigšanu, nodokļu maksātājs iegūst tās tiesības, kas izriet no 28.panta otrās daļas.

Tas, ka atbildētājam krimināllietas vešanas gaitā nebija tiesību atmaksāt pārmaksu pieteicējai, nenozīmē, ka pēc krimināllietas izbeigšanas nav jāaprēķina nokavējuma procenti par visu kavējuma periodu, jo likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta trešā daļa tieši noteic, ka nodokļu administrācijai neatkarīgi no tā, ka tai nebija tiesību krimināllietas vešanas gaitā atmaksāt pārmaksāto nodokļu summu, ir jāaprēķina nokavējuma procenti par visu laika periodu, proti, jāpiemēro likuma 28.panta otrā daļa tā, it kā krimināllietas nebūtu bijis.

[8.7] Tiesa atzina, ka Lēmums ir prettiesisks un atceļams. Atbildētājam uzdodams pienākums izdot obligāto administratīvo aktu ar konkrētu saturu, proti, atbildētājam viena mēneša laikā pēc sprieduma spēkā stāšanās jāizdod administratīvais akts, nosakot, ka pieteicējam atmaksājamās summas palielināmas saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta otro daļu par 0,03 procentiem no pārmaksāto nodokļu maksājumu summas par katru nokavējuma dienu par laika periodu no 2004.gada 13.maija (ieskaitot) līdz 2005.gada 22.maijam (ieskaitot).

Tiesa vērsa atbildētāja uzmanību uz faktu, ka, aprēķinot un izmaksājot summu, par kuru bija palielināma no budžeta atmaksājamā pārmaksātā summa, ir jāņem vērā jau aprēķinātā un izmaksātā summa.

[9] VID iesniedza apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2006.gada 8.decembra spriedumu daļā, ar kuru noteikts, ka nokavējuma procenti saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta pirmo daļu tiek aprēķināti par 5 dienām, uzlikts par pienākumu VID viena mēneša laikā pēc sprieduma spēkā stāšanās izdot administratīvo aktu, nosakot, ka pieteicējam atmaksājamās summas palielināmas par laika periodu no 2004.gada 13.maija (ieskaitot) līdz 2005.gada 22.maijam (ieskaitot).

Apelācijas sūdzībā norādīts, ka kļūdains ir tiesas secinājums, ka likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta trešajā daļā noteiktais neizslēdz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta otrās daļas piemērošanu par to laika periodu, kad tika ierosināta krimināllieta līdz tās izbeigšanai. VID ieskatā likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta trešajā daļā ietvertā norāde uz pieņemto lēmumu par krimināllietas izbeigšanu vai likumīgā spēkā stājušos attaisnojošu tiesas spriedumu nozīmē, ka nodokļu administrācijai nav tiesību atmaksāt pārmaksātās nodokļu summas līdz lēmuma par krimināllietas izbeigšanu spēkā stāšanās brīdim (SIA „Aliens RR" gadījumā līdz 2005.gada 2.maijam), bet arī to, ka atmaksājamā summa atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta otrās daļas nosacījumiem jāpalielina par 0,03 procentiem no pārmaksāto nodokļu maksājumu summas, ja atmaksa nav veikta 15 dienu laikā no lēmuma par krimināllietas izbeigšanu pieņemšanas vai attaisnojoša tiesas sprieduma likumīgā spēkā stāšanās. Pieteicējai atmaksājamā summa bija jāatmaksā līdz 2005.gada 17.maijam. Tā kā nauda tika pārskaitīta uz pieteicējas norēķinu kontu 2005.gada 23.maijā, atmaksājamā summa bija jāpalielina par 0,03 procentiem no pārmaksāto nodokļu maksājumu summas par piecām nokavētajām dienām.

[10] SIA „Aliens RR" iesniedza pretapelācijas sūdzību par VID apelācijas sūdzību, kurā norādīti turpmāk minētie apstākļi.

No pieteicējas nav notikusi nodokļu piedziņa, bet PVN summas nesavlaicīga atmaksa. Nosakot periodu, par kuru ir maksājami nokavējuma procenti saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta otro daļu, ir jāvadās nevis no tiesas sprieduma izpildes datuma, bet gan no likuma normā noteiktā nokavējuma perioda tecējuma sākuma.

Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 12.panta vienpadsmitās prim daļas 1.punkts VID dod tiesības aizkavēt pārmaksātās PVN summas atmaksu, lai veiktu pārbaudi (šajā gadījumā nodokļu auditu), taču pats nodokļu audita veikšanas fakts nenozīmē, ka gadījumā, ja pārbaudē nekādi pārkāpumi netiek konstatēti vai ja pārbaudes secinājumi ir nepamatoti, kā bija konkrētajā gadījumā, nodokļu maksātājs nevar saņemt likumā paredzēto kompensāciju – nokavējuma procentus.

Tiesa nav ņēmusi vērā, ka atcelts administratīvais akts zaudē spēku ar tā pieņemšanas brīdi. Konkrētajā gadījumā tiesai nebija nekāda pamata neieskaitīt kompensējamā periodā pārsūdzības procesam patērēto laiku. Jāņem vērā, ka pārsūdzētie nodokļu auditi tika pabeigti 2003.gada 3.septembrī (audita pārskats Nr.283T) un 2003.gada 4.septembrī (audita pārskats Nr.284T).

[11] SIA „Aliens RR" rakstveida paskaidrojumos par VID apelācijas sūdzību norādīja, ka apelācijas sūdzībā ir pretrunas. VID nepiekrīt tiesas spriedumam daļā par Lēmuma atcelšanu daļā, ar kuru noteikts, ka nokavējuma procenti ir aprēķināmi par 5 dienām saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta pirmo daļu, savukārt tālāk apelācijas sūdzībā norādīts, ka VID piekrīt tiesai, ka konkrētajā gadījumā ir jāvadās no likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta otrās daļas.

[12] Izskatījusi lietu apelācijas kārtībā, Administratīvā apgabaltiesa ar 2009.gada 25.februāra spriedumu nolēma atzīt par pamatotu un apmierināt SIA „Aliens RR" pieteikumu un atcelt Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2005.gada 14.septembra lēmumu Nr.3.1/24805 daļā, ar kuru noraidīts SIA „Aliens RR" iesniegums par nokavējuma procentu izmaksu saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta otro daļu, un daļā, ar kuru noteikts, ka nokavējuma procenti saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta pirmo daļu tiek aprēķināti par 5 dienām; uzlikt pienākumu Valsts ieņēmumu dienestam viena mēneša laikā pēc sprieduma spēkā stāšanās izdot administratīvo aktu, nosakot, ka SIA „Aliens RR" atmaksājamās summas palielināmas saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta otro daļu par katru nokavējuma dienu par laika periodu no 2004.gada 13.maija līdz 2005.gada 22.maijam; izbeigt apelācijas tiesvedību lietā daļā, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „Aliens RR" pretapelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2006.gada 8.decembra spriedumu.

[13] Par Administratīvās apgabaltiesas 2009.gada 25.februāra spriedumu Valsts ieņēmumu dienests iesniedza kasācijas sūdzību.

[14] Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments (turpmāk – Senāts) ar 2010.gada 12.februāra spriedumu nosprieda atcelt Administratīvās apgabaltiesas 2009.gada 25.februāra spriedumu un lietu nosūtīt jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai.

Spriedumā norādīti turpmāk minētie argumenti.

[14.1] Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta trešā daļa *(redakcijā, kas bija spēkā Lēmuma pieņemšanas laikā)* noteica, ka šā panta otrās daļas nosacījumi nav piemērojami nodokļu maksātājiem, pret kuriem vai pret kuru amatpersonām ierosināta krimināllieta par krāpšanu, dokumentu viltošanu, izvairīšanos no nodokļu un tiem pielīdzināto

maksājumu nomaksas vai citiem noziedzīgiem nodarījumiem, kas var ietekmēt nodokļu apmēra noteikšanu, izņemot gadījumus, kad pieņemts lēmums par krimināllietas izbeigšanu vai likumīgā spēkā ir stājies attaisnojošs tiesas spriedums.

Apgabaltiesa, kas pievienojusies rajona tiesas sprieduma argumentācijai, atzinusi, ka no minētās tiesību normas tieši izriet, ka pēc krimināllietas izbeigšanas nokavējuma procenti aprēķināmi arī par pagājušo laiku, proti, par laiku, kad krimināllieta bija ierosināta.

Senāts šādai tiesību normas interpretācijai nepiekrīt tālāk norādīto argumentu dēļ.

[14.2] Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta trešā daļa tiešā tekstā noteica, ka gadījumā, ja ir ierosināta krimināllieta, nav piemērojami panta otrās daļas nosacījumi, kas savukārt paredzēja, ka 1) pārmaksātās nodokļu summas nodokļu maksātājam ir atmaksājamas noteiktā laikā pēc pieprasījuma iesniegšanas un 2) atmaksāšanas nepamatota kavējuma gadījumā summa ir palielināma. Tātad no minētā secināms, ka laikā, kad ir ierosināta krimināllieta, nodokļu maksātājam pārmaksātā nodokļu summa nav izmaksājama, un to noteic likums.

Taču 28.panta trešā daļa paredz arī izņēmumu no iepriekš minētā. Proti, kad pieņemts lēmums par krimināllietas izbeigšanu, vairs nav šķēršļu panta otrās daļas piemērošanai un pārmaksātās nodokļu summas nodokļu maksātājam ir izmaksājamas atbilstoši panta otrās daļas nosacījumiem.

[14.3] Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta otrās daļas pirmais teikums paredz, ka pārmaksātās nodokļu summas pēc nodokļu maksātāju pamatota pieprasījuma atmaksājamas *15 dienu laikā pēc pieprasījuma iesniegšanas* nodokļu administrācijai, ja konkrēto nodokļu likumi neparedz citu atmaksāšanas laiku un kārtību. Tādējādi likumdevējs ir noteicis konkrētu laiku, kurā Valsts ieņēmumu dienestam ir jāveic pārmaksu atmaksāšana – tās ir 15 dienas vai konkrētā nodokļa likumā paredzētais laiks no pieprasījuma iesniegšanas.

Ja šajā laikā iestājas apstākļi, kuru dēļ atbilstoši likumam atmaksāšana nav veicama, tad Senāta ieskatā uz šo periodu atmaksāšanas pienākums tiek apturēts un attiecīgais laiks nav ņemams vērā, aprēķinot, vai Valsts ieņēmumu dienests ir ievērojis noteikto termiņu. Jeb citiem vārdiem sakot, uz laiku, kamēr ierosināta krimināllieta *(šādu terminoloģiju paredzēja Latvijas Kriminālprocesa kodekss, kas bija spēkā laikā, kad šajā lietā tika ierosināta un izbeigta krimināllieta)*, nodokļa pārmaksas atmaksāšanai noteiktais termiņš tiek apturēts un tā skaitījums turpinās no dienas, kad zuduši minētie apstākļi, šajā gadījumā, kad krimināllieta izbeigta vai stājies spēkā attaisnojošs spriedums *(sk. Administratīvā procesa likuma 45.pantu)*.

Tādējādi ikvienā konkrētā gadījumā ir vērtējams viss laiks no pieprasījuma iesniegšanas brīža līdz pārmaksātās nodokļu summas atmaksāšanai, ņemot vērā tos periodus, kad atmaksāšanas pienākuma izpilde bija apturēta.

[14.4] Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta otrās daļas otrais teikums paredz atmaksājamās summas palielināšanu (par 0,03 procentiem no pārmaksāto nodokļu maksājumu summas par katru nokavējuma dienu), ja pārmaksātās nodokļu summas *nepamatoti netiek atmaksātas* šajā daļā vai konkrētā nodokļa likumā noteiktajā termiņā. Ņemot vērā 28.panta trešajā daļā noteikto, ka pārmaksātās nodokļu summas nav atmaksājamas, ja ir ierosināta krimināllieta, Senāta ieskatā nevar uzskatīt, ka krimināllietas ierosināšanas laikā atmaksu neveikšana ir bijusi nepamatota. Valsts ieņēmumu dienests pārmaksāto nodokļu summu atmaksāšanu neveica, jo to noteica likums.

Senāts savā praksē jau ir interpretējis likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta trešās daļas pirmo teikumu, atzīstot, ka minētā norma aplūkojama kopā ar krimināltiesisko regulējumu. Senāts secinājis, ka likumdevēja mērķis, papildinot likumu ar 28.panta trešo daļu, ir bijis aizkavēt iespējami nepamatotu naudas summu izmaksu no valsts budžeta, ja radies pamats aizdomām par noziedzīgām darbībām, kas ietekmējušas nodokļu nomaksu un kuras var būt tieši saistītas ar konkrēto nodokļu maksātāju. Taču priekšnoteikums un pietiekams pamats atteikumam atmaksāt pārmaksātās nodokļu summas ir krimināllietas ierosināšana, nevis personas saukšana pie kriminālatbildības un tās vainas konstatēšana *(sk. Senāta 2006.gada 9.maija sprieduma lietā Nr.SKA-139/2006 10.punktu; 2007.gada 7.jūnija sprieduma lietā Nr.SKA-238/2007 17.3.punktu)*.

Krimināllietas izbeigšana nenozīmē to, ka krimināllietas ierosināšana bijusi nepamatota un prettiesiska. Krimināllietas izbeigšanas pamats var būt dažāds, tostarp arī personu nereabilitējošu apstākļu dēļ. Krimināllietas ierosināšana ir likumā noteikta darbība faktisko apstākļu noskaidrošanai, vai ir noticis noziedzīgs nodarījums un kura ir vainīgā persona. Faktisko apstākļu noskaidrošana nav prettiesiska. Privātpersonai ir jārēķinās ar iespēju, ka tās darbības var tikt pārbaudītas arī kriminālprocesuālā kārtībā. Līdz ar to secināms, ka krimināllietas izbeigšana ir pamats, lai atjaunotos Valsts ieņēmumu dienesta pienākums atmaksāt pārmaksātās nodokļu summas, bet tas nenozīmē, ka šo summu neizmaksāšana kriminālprocesa laikā atzīstama par nepamatotu.

Tāpēc nav tiesiska pamata atmaksājamās summas palielinājumu veikt arī par to laiku, kad bija ierosināta krimināllieta.

[14.5] Kā jau norādīts iepriekš, likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta otrajā daļā noteikts termiņš, kādā Valsts ieņēmumu dienestam jāatmaksā pārmaksātās nodokļu summas, proti, 15 dienu laikā pēc pieprasījuma iesniegšanas, *ja konkrēto nodokļu likumi neparedz citu atmaksāšanas laiku un kārtību*. Šajā lietā pieteicēja bija pieprasījusi atmaksāt pārmaksātās pievienotās vērtības nodokļa summas.

Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 12.panta vienpadsmitā daļa noteic, ka Valsts ieņēmumu dienests nodokļa pārmaksu (starpību starp aprēķināto nodokli un atskaitāmo priekšnodokli) apliekamajai personai

atmaksā *30 dienu laikā* pēc pamatota pieprasījuma un darījumus apliecinošu dokumentu saņemšanas.

[14.6] Ņemot vērā iepriekš minētos argumentus, Senāts atzīst, ka apgabaltiesas spriedums ir atceļams. Apgabaltiesai, izskatot lietu no jauna, ir jānoskaidro, vai Valsts ieņēmumu dienests, 2005.gada 12.jūlijā atmaksājot pieteicējai pārmaksātās nodokļu summas, ir iekļāvies likumā noteiktajā 30 dienu termiņā no pieteicējas pieprasījuma par pārmaksāto pievienotās vērtības nodokļa summu atmaksāšanu iesniegšanas, ņemot vērā laiku, kad nodokļu pārmaksas atmaksāšanas pienākums bija apturēts.

[15] Uz tiesas sēdi pieteicējas pārstāve neieradās, neinformējot tiesu par savas prombūtnes apstākļiem.

Nekonstatējot Administratīvā procesa likuma 268. un 269.pantā minētos apstākļus, Administratīvā apgabaltiesa nolēma lietu izskatīt bez pieteicējas pārstāves klātbūtnes.

Tiesas sēdē atbildētāja pārstāvis uzturēja apelācijas sūdzību uz tajā norādītajiem motīviem, pieteikumu neatzina.

Motīvu daļa

[16] Uzklausījusi procesa dalībnieka paskaidrojumus un pārbaudījusi lietā esošos materiālus, apgabaltiesa atzīst, ka Valsts ieņēmumu dienesta apelācijas sūdzība ir apmierināma daļēji.

[17] Saskaņā ar APL 350.panta pirmo daļu tiesību normu interpretācija (tulkojums), kas izteikts kasācijas instances tiesas spriedumā, ir obligāta tiesai, kura šo lietu izskata no jauna.

[18] Saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 12.panta vienpadsmito daļu VID nodokļa pārmaksu (starpību starp aprēķināto nodokli un atskaitāmo priekšnodokli) apliekamai personai atmaksā 30 dienu laikā pēc pamatota pieprasījuma un darījumus apliecinošu dokumentu saņemšanas. Savukārt likuma 12.panta vienpadsmitās prim daļas 1.punkts nosaka, ka VID ir tiesības aizkavēt pārmaksātās nodokļa summas atmaksāšanu, par to rakstveidā informējot apliekamo personu, ja šā panta vienpadsmitajā daļā noteiktajā laikā pieņemts lēmums par apliekamās personas maksājamo nodokļu kontroles (pārbaudes, revīzijas) uzsākšanu, par tiem darījumiem, kuru pārbaudei nepieciešama papildus informācija, - līdz dienai, kad nodokļu administrācijas ir izvērtējusi darījumu un pieņēmusi lēmumu par pieprasījuma pamatotību.

Ievērojot minētās tiesību normas, apgabaltiesa secina, ka VID nodokļu pārmaksa ir jāatmaksā 30 dienu laikā no pieprasījuma iesniegšanas dienas, ja vien nav uzsākta nodokļu administrācijas kontrole, proti, likums atļauj aizkavēt pārmaksas atmaksu uz nodokļu kontroles laiku, līdz kamēr nav

apstiprināta pieprasījuma pamatotība, tādēļ par šo periodu nav maksājami nokavējuma procenti.

Kā izskatāmajā lietā ir norādījis Senāts (sk. šā sprieduma [14.4] punktu), interpretējot likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta otrās daļas otro teikumu, tad minētā tiesību norma paredz atmaksājamās summas palielināšanu (par 0,03 procentiem no pārmaksāto nodokļu maksājumu summas par katru nokavējuma dienu), ja pārmaksātās nodokļu summas *nepamatoti netiek atmaksātas* šajā daļā vai konkrētā nodokļa likumā noteiktajā termiņā.

Ievērojot to, ka pieprasījuma pamatotība ir apstiprināta tikai ar Rīgas pilsētas Centra rajona tiesas 2004.gada 24.marta spriedumu, kas 2004.gada 27.aprīlī ir stājies likumīgā spēkā, nokavējuma nauda būtu aprēķināma, sākot ar datumu, kad Rīgas pilsētas Centra rajona tiesa uzdeva atmaksāt pieteicējai no budžeta atmaksājamās summas, proti, 15 dienu laikā no sprieduma spēkā stāšanās datuma.

Taču, kā redzams no lietas materiāliem, 2004.gada 12.februārī ir tikusi ierosināta krimināllieta pēc Krimināllikuma 177.panta trešās daļas un 15.panta ceturtās daļas par SIA „Aliens RR" krāpšanas mēģinājumu, kura ir tikusi izbeigta 2005.gada 2.maijā.

Līdz ar to lietā pastāvēja strīds par to, vai atbildētājam bija pienākums maksāt nokavējuma procentus arī par to periodu, kamēr notika krimināllietas izmeklēšana.

Izskatāmajā lietā Senāts ir atzinis, ka Valsts ieņēmumu dienestam nebija pienākuma atmaksāt pieteicējai pārmaksātās nodokļu summas no brīža, kad ir tikusi ierosināta krimināllieta, līdz brīdim, kad ir ticis pieņemts lēmums par krimināllietas izbeigšanu. Līdz ar to krimināllietas izbeigšana 2005.gada 2.maijā ir pamats, lai atjaunotos Valsts ieņēmumu dienesta pienākums atmaksāt pārmaksātās nodokļu summas.

Lietā nav strīda par to, ka Valsts ieņēmumu dienests 2005.gada 23.maijā ir atmaksājis pieteicējai pārmaksātās PVN summas, daļu no tām novirzot citu nodokļa parādu segšanai. Savukārt 2005.gada 12.jūlijā, izskatot pieteicējas 2005.gada 14.jūnija iesniegumu, ir 1) atmaksājis SIA „Aliens RR" atmaksājamo summu par periodu no 2003.gada 8.oktobra līdz 2005.gada 23.maijam, ievērojot Latvijas Bankas noteiktās refinansēšanas likmes; 2) palielinājis nepareizi piedzīto maksājumu summu par 0,05 procentiem par piecām nokavētajām dienām saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta pirmo daļu un atmaksājis aprēķinātās summas uz SIA „Aliens RR" norēķinu kontu; 3) noraidījis SIA „Aliens RR" iesniegumu daļā par papildus Ls 19915,96 un Ls 18708,86 summu atmaksu saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta otro daļu.

Izskatāmajā lietā Senāts ir uzdevis apgabaltiesai noskaidrot, vai Valsts ieņēmumu dienests, 2005.gada 12.jūlijā atmaksājot pieteicējai pārmaksātās nodokļu summas, ir iekļāvies likumā noteiktajā 30 dienu termiņā no pieteicējas pieprasījuma par pārmaksāto pievienotās vērtības nodokļa summu

atmaksāšanu iesniegšanas, ņemot vērā laiku, kad nodokļu pārmaksas atmaksāšanas pienākums bija apturēts.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta otrajā daļā noteikts termiņš, kādā Valsts ieņēmumu dienestam jāatmaksā pārmaksātās nodokļu summas, proti, 15 dienu laikā pēc pieprasījuma iesniegšanas, ja konkrēto nodokļu likumi neparedz citu atmaksāšanas laiku un kārtību.

Izskatāmajā lietā pieteicēja bija pieprasījusi atmaksāt pārmaksātās PVN summas. Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 12.panta vienpadsmitā daļa noteic, ka Valsts ieņēmumu dienests nodokļa pārmaksu (starpību starp aprēķināto nodokli un atskaitāmo priekšnodokli) apliekamajai personai atmaksā 30 dienu laikā pēc pamatota pieprasījuma un darījumus apliecinošu dokumentu saņemšanas.

Ievērojot iepriekš minēto, Administratīvā apgabaltiesa secina, ka Valsts ieņēmumu dienestam PVN nodokļa pārmaksa pieteicējai bija jāveic līdz 2005.gada 1.jūnijam, proti, 30 dienu laikā no dienas, kas spēkā stājās lēmums par krimināllietas izbeigšanu.

Tā kā Valsts ieņēmumu dienests PVN nodokļu pārmaksu pieteicējai atmaksāja 2005.gada 23.maijā, apgabaltiesa secina, ka atbildētājs minētās darbības veica, ievērojot speciālajā likumā noteikto termiņu, līdz ar to apgabaltiesas ieskatā konkrētajā gadījumā no iestādes puses nav konstatējams nokavējums un nav pamata likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta otrās daļas (par nokavējuma procentiem) piemērošanai.

Vienlaikus Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka Valsts ieņēmumu dienestam, atmaksājot pieteicējai atmaksājamo summu par periodu no 2003.gada 8.oktobra līdz 2005.gada 23.maijam, ievērojot Latvijas Bankas noteiktās refinansēšanas likmes, minētās darbības tāpat bija jāveic 30 dienu laikā, proti, līdz 2005.gada 1.jūnijam. Atbildētājs minētās darbības ir veicis 2005.gada 12.jūlijā.

Tā kā Valsts ieņēmumu dienests ir nokavējis minēto termiņu, atmaksājot pieteicējai atmaksājamo summu par periodu no 2003.gada 8.oktobra līdz 2005.gada 23.maijam, ievērojot Latvijas Bankas noteiktās refinansēšanas likmes, apgabaltiesas ieskatā atbildētājam ir uzliekams par pienākumu aprēķināt nokavējuma procentus, ņemot vērā jau izmaksāto nokavējuma procentu summu.

[19] Ievērojot [18] minēto, apgabaltiesa secina, ka Valsts ieņēmumu dienesta apelācijas sūdzība ir apmierināma daļā, bet SIA „Aliens RR" pieteikums ir apmierināms daļā.

Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesas spriedums ir pamatots daļēji.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307. un 309.pantu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda:

Sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Aliens RR" pieteikumu apmierināt daļā.

Uzlikt par pienākumu Valsts ieņēmumu dienestam aprēķināt nokavējuma procentus, kas radušies, 2005.gada 12.jūlijā atmaksājot pieteicējai atmaksājamo summu par periodu no 2003.gada 8.oktobra līdz 2005.gada 23.maijam, ievērojot Latvijas Bankas noteiktās refinansēšanas likmes, ņemot vērā jau izmaksāto nokavējuma procentu summu.

Pārējā daļā sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Aliens RR" pieteikumu noraidīt.

Uzlikt pienākumu Latvijas Republikai atmaksāt sabiedrībai ar ierobežotu atbildību „Aliens RR" samaksāto valsts nodevu Ls 10 (desmit latu) apmērā.

Spriedumu var pārsūdzēt Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamentā 30 dienu laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot kasācijas sūdzību Administratīvajā apgabaltiesā.

Tiesas sēdes priekšsēdētājs M.Birzgalis

Tiesneši K.Berķis

A.Šteinberga