NORAKSTS
Lieta Nr.A42520208
A5344-09/42

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rēzeknē 2009.gada 11.augustā

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:
tiesnesis M.Šļakota,

piedaloties pieteicēja *V.L.* pilnvarotajai pārstāvei *L.V.* un atbildētāja Valsts ieņēmumu dienesta pilnvarotajai pārstāvei *L.L.*,
atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc *V.L.* pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora v.i. 2008.gada 25.janvāra lēmuma Nr.19/2550 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Latgales reģionālās iestādes Muitas pārvaldes Muitas audita daļa no 2007.gada 26.septembra līdz 2007.gada 2.oktobrim veica *V.L.* (turpmāk – pieteicējs) akcīzes nodokļa aprēķinu par konfiscētajām akcīzes precēm saskaņā ar VID Latgales reģionālās iestādes Muitas pārvaldes priekšnieka vietnieka p.i. 2005.gada 5.aprīļa lēmumu par pieteicēja saukšanu pie administratīvās atbildības.

Ar VID Latgales reģionālās iestādes Muitas pārvaldes priekšnieka v.i. 2007.gada 4.oktobra lēmumu Nr.20-7/346 pieteicējam nomaksai budžetā noteikta summa Ls 4186,97 apmērā, t.sk. akcīzes nodoklis cigaretēm Ls 1983,60, nokavējuma nauda Ls 901,55, akcīzes nodoklis pārējiem alkoholiskajiem dzērieniem Ls 158,62, nokavējuma nauda Ls 72,09 un soda nauda Ls 1071,11.

Izskatot pieteicēja apstrīdēšanas iesniegumu, ar VID Latgales reģionālās iestādes direktores 2007.gada 14.novembra lēmumu Nr.1-4/16431 atstāts negrozīts 2007.gada 4.oktobra lēmums Nr.20-7/346.

Pieteicējs iesniedza apstrīdēšanas iesniegumu VID ģenerāldirektoram, lūdzot atcelt VID Latgales reģionālās iestādes direktores 2007.gada 14.novembra lēmumu Nr. l-4/16431 vai saskaņā ar likuma ,,Par nodokļiem un nodevām" $33.^3$ pantu atcelt vai samazināt nokavējuma naudu un soda naudu. Ar VID ģenerāldirektora v.i. 2008.gada 25.janvāra lēmumu Nr.19/2550 (turpmāk – Lēmums), atstāts negrozīts 2007.gada 14.novembra lēmums Nr.1-4/16431.

Lēmums pamatots ar šādiem argumentiem.

[1.1] Pieteicējs ir likuma ,,Par akcīzes nodokli" un likuma ,,Par nodokļiem un nodevām" subjekts, kas pierādīts ar 2005.gada 5.aprīļa lēmumā Nr.F52/20-1745 par pieteicēja saukšanu pie administratīvās atbildības konstatētajiem faktiem. Minētais lēmums ir stājies likumīgā spēkā, pārkāpējs to nav pārsūdzējis, tādēļ VID Latgales reģionālās iestādes Muitas pārvaldes Muitas datu pārbaužu daļai bija likumīgs pamats uzsākt nodokļu revīziju (auditu).

Saskaņā ar likuma ,,Par akcīzes nodokli" 33.panta piekto daļu akcīzes preču konfiskācija par šā likuma vai citu normatīvo aktu pārkāpumiem vai citu normatīvo aktu piemērošana attiecībā uz pārkāpumiem akcīzes preču apritē neatbrīvo konkrēto personu no saistībām samaksāt nodokli saskaņā ar šo likumu un soda naudu saskaņā ar likumu

„Par nodokļiem un nodevām", tādējādi pieteicējam piemērotais administratīvais naudas sods un akcīzes preču konfiskācija neatbrīvo viņu no saistībām samaksāt akcīzes nodokli un soda naudu saskaņā ar likumu „Par nodokļiem un nodevām". Pamatojoties uz minēto un saskaņā ar likuma „Par akcīzes nodokli" 2.panta pirmo daļu, 4.panta pirmo daļu, 22.panta trešo daļu, 12.panta piekto daļu kā arī saskaņā ar minēta likuma Pārejas noteikumu 3.punkta 1.apakšpunktu pieteicējam ir pamatoti aprēķināts un noteikts par pienākumu nomaksāt akcīzes nodokli nelegāli ievestajām cigaretēm Ls 1983,60 un akcīzes nodokli nelegāli ievestajiem alkoholiskajiem dzērieniem Ls 158,62.

[1.2] Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta trešo daļu pietiecējs ir samazinājis budžetā iemaksājamā nodokļa apmēru vairāk nekā par 15% no deklarējamās summas. Tādējādi atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otrajai daļai un 32.panta pirmajai daļai *V.L.* ir pamatoti aprēķināta nokavējuma nauda par laikā nenomaksāto akcīzes nodokli cigaretēm Ls 901,55, nenomaksāto akcīzes nodokli alkoholiskajiem dzērieniem Ls 158,62 un soda nauda Ls 1071,11.

[1.3] Pieteicējs nav izpildījis likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.^{3}panta pirmās daļas nosacījumus un 30 dienu laikā no dienas, kad saņemts nodokļu administrācijas lēmums par nodokļu revīzijas (audita) rezultātiem, nav iemaksājis budžetā papildus aprēķināto akcīzes nodokli, nokavējuma naudu un soda naudu 15% apmērā no nodokļu pamatparāda, tādēļ soda nauda nav samazināma. Savukārt, nokavējuma naudas atcelšanu vai samazināšanu spēkā esošie normatīvie akti neparedz.

[1.4] Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta pirmajai daļai nodokļu administrācijai ir tiesības iekasēt papildus aprēķinātos nodokļus un uzlikt soda naudu gadījumos, kad ir pārkāpti nodokļu likumi, trīs gadu laikā pēc likumā noteiktā maksāšanas termiņa. Tādēļ, nav pamatots pieteicēja iebildums, ka pieteicējs divu gadu garumā netika brīdināts par akcīzes nodokļa parādu.

[2] Pieteicējs 2008.gada 26.februārī vērsās Administratīvajā rajona tiesā ar pieteikumu par Lēmuma atcelšanu. Pieteikums pamatots ar šādiem argumentiem.

[2.1] 2005.gada 31.martā pieteicējs izdarījis administratīvo pārkāpumu, kas ir paredzēts LAPK 201.^{14}panta pirmajā daļā, atzina savu vainu, neapstrīdēja 2005.gada 5.aprīļa VID amatpersonas lēmumu par saukšanu pie administratīvās atbildības. Izņemot norādīto administratīvo pārkāpumu, laika posmā no 2004.gada līdz dotajam brīdim pieteicējs nav izdarījis administratīvus pārkāpumus, par kuriem VID amatpersonas varētu saukt viņu pie administratīvās atbildības.

[2.2] Preces, kuras netika deklarētas un tika ievestas Latvijas Republikā, konfiscētas. Akcīzes nodoklis par alkoholiskajiem dzērieniem Ls 1983,60 un par cigaretēm Ls 158,62, kopā Ls 2142,22, ir samaksāts 2007.gada 17.decembrī.

[2.3] Administratīvais pārkāpums ir izdarīts 2005.gada 31.martā. Pieņemot lēmumu par saukšanu pie administratīvās atbildības, VID amatpersonas nav skaidrojušas, ka pieteicējam saskaņa ar spēkā esošajiem likumiem papildus jāmaksā akcīzes nodoklis. Pieteicējs akcīzes nodokli būtu samaksājis jau 2005.gadā, kas atbrīvotu viņu no papildus aprēķinātajiem maksājumiem – nokavējuma un soda naudas Ls 2044,75 apmērā.

Lēmums par nodokļu revīzijas (audita) sākšanu tika pieņemts 2007.gada 4.septembrī. Akcīzes nodokļa aprēķins par 2005.gadā konfiscētajām precēm tika veikts no 2007.gada 26.septembra līdz 2007.gada 2.oktobrim. Lēmums par revīzijas (audita) rezultātiem tika pieņemts 2007.gada 4.oktobrī. Saskaņā ar šo lēmumu nokavējuma un soda nauda tika aprēķināta par laika posmu no 2005.gada 1.aprīļa līdz 2007.gada 26.septembrim, t.i., no administratīvā pārkāpuma dienas pagāja vairāk par diviem gadiem.

VID amatpersonām nebija šķēršļu aprēķināt pieteicējam akcīzes nodokļa pamatparādu vai vismaz par to brīdināt uzreiz pēc administratīvā pārkāpuma izdarīšanas

un lēmuma pieņemšanas par saukšanu pie administratīvās atbildības, kaut likumā ir paredzētas nodokļu administrācijas tiesības veikt auditu un aprēķināt nodokļa parādu triju gadu laikā. Šajā gadījumā nokavējuma un soda naudas aprēķināšanai ir mākslīgs raksturs.

[2.4] Soda mērķis ir sasniegts – pieteicējs tika saukts pie administratīvās atbildības, samaksāja naudas sodu, samaksāja pilnībā akcīzes nodokļa pamatparādu, nenodarbojas ar kontrabandu. Līdz ar to VID ir pārkāpis Administratīvā procesa likuma (turpmāk – APL) 13.pantā paredzēto samērīguma principu, saskaņā ar kuru labumam, ko sabiedrība iegūst ar ierobežojumiem, kas uzlikti adresātam, ir jābūt lielākam, nekā viņa tiesību vai tiesisko interešu ierobežojumam. Pārsūdzētais Lēmums lietderības apsvērumus vispār nesatur. Neizdarot lietderības apsvērumus rīcības brīvības ietvaros VID ir pārkāpis samērīguma principu, jo šo apsvērumu neizdarīšana ir ietekmējusi administratīvo aktu pēc būtības, proti, uzliktais sods ir nesamērīgs.

[2.5] Ar turpmāko VID rīcību pieteicēja tiesības ir vēl būtiski pasliktinātas, jo ar VID Latgales reģionālās iestādes muitas pārvaldes priekšnieka 2008.gada 8.janvāra lēmumu ir nolemts nodrošināt prasību – apķīlāt pieteicējam piederošo mantu, uzlikt liegumu kustamās mantas pārreģistrēšanai un atsavināšanai, ierakstīt zemesgrāmatā nodrošinājuma atzīmi uz pieteicējam piederošo nekustamo īpašumu. 2008.gada februārī tika saņemts VID Latgales reģionālās iestādes muitas pārvaldes priekšnieka brīdinājums par to, ka pieteicēja muitas parāds budžetam 2008.gada 31.janvārī ir Ls 2100,94, t.sk. akcīzes nodoklis cigaretēm Ls 637,42, akcīzes nodoklis alkoholiskajiem dzērieniem Ls 50,97, kaut tas ir samaksāts 2007.gada 17.decembrī. Divi iepriekš minētie dokumenti tieši norāda uz samērīguma principa pārkāpšanu un adresāta sūdzību pilnīgi formālu izskatīšanu.

[3] Atbildētājs iesniedza tiesā paskaidrojumu par pieteikumu, kurā norādīja, ka pieteikumu uzskata par nepamatotu. Papildus Lēmumā ietvertajiem argumentiem norādīja sekojošo.

[3.1] Attiecībā uz pieteicēja iebildumu, ka VID amatpersonas nav brīdinājušas par pienākumu papildus nomaksāt akcīzes nodokli, atbildētājs paskaidro, ka no likuma „Par Valsts ieņēmumu dienestu" 1.panta un 2.panta, likuma „Par nodokļiem un nodevām" 15.panta pirmās un otrās daļas, 18.panta pirmās daļas 3. un 4.punkta un 23.panta pirmās daļas tiesību normām izriet, ka pieteicējam ir pienākums likumā noteiktajā termiņā nomaksāt nodokļus. Savukārt VID ir pienākums kontrolēt nodokļu maksājumu parādus, piemērojot sankcijas nodokļu likumu pārkāpējiem, nevis brīdināt nodokļu maksātājus, ka papildus būs jāmaksā akcīzes nodoklis.

[3.2] Saskaņā ar likuma „Par akcīzes nodokli" 33.panta piekto daļu akcīzes preču konfiskācija par šā likuma vai citu normatīvo aktu pārkāpumiem vai citu normatīvo aktu piemērošana attiecībā uz pārkāpumiem akcīzes preču apritē neatbrīvo konkrēto personu no saistībām samaksāt nodokli saskaņā ar šo likumu un soda naudu saskaņā ar likumu „Par nodokļiem un nodevām". Līdz ar to apstāklis, ka pieteicējs administratīvā pārkāpuma lietā ir samaksājis naudas sodu, neatbrīvo konkrēto personu no saistībām samaksāt akcīzes nodokli un soda naudu.

[3.3] Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 24.panta sesto daļu, nokavēto nodokļu maksājumi veicami, maksājot proporcionāli pamatparādu un nokavējuma naudu. Pamatojoties uz šo likuma normu, 2007.gada 17.decembrī pieteicēja iemaksātās naudas summas tika sadalītas, proporcionāli dzēšot pamatparādu un nokavējuma naudu, līdz ar ko katram no akcīzes nodokļa veidiem palika nenomaksāta gan daļa no pamatparāda, gan arī daļa no nokavējuma naudas. Tādējādi, 2008.gada 31.janvārī pieteicēja muitas maksājumu parāds budžetam, kā tas arī bija paziņots ar 2008.gada 31.janvāra brīdinājumu Nr.20.8-10/3123, bija Ls 2100,94, tajā skaitā akcīzes nodoklis cigaretēm Ls 637,42, nokavējuma nauda Ls 316,16, akcīzes nodoklis pārējiem

alkoholiskajiem dzērieniem Ls 50,97, nokavējuma nauda Ls 25,28 un soda nauda Ls 1071,11. Secināms, ka pieteicējs ir samaksājis tikai daļu no pamatparāda un daļu no nokavējuma naudas.

[4] Tiesas sēdē pieteicēja pārstāve pieteikumu uzturēja uz tajā norādīto argumentu pamata. Papildus norādīja, ka atbildētājs nepamatoti nav izdarījis lietderības apsvērumus aprēķinot nodokļa, nokavējuma naudas un soda naudas apmēru. Pamatojot viedokli par nepieciešamību izdarīt lietderības apsvērumus atsaucās uz Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta spriedumos Nr.SKA-241/2007 un Nr.SKA-183/2007 ietvertajām atziņām.

[5] Tiesas sēdē atbildētāja pārstāve pieteikumu neatzina uz Lēmumā un paskaidrojumā tiesai norādīto argumentu pamata.

Motīvu daļa

[6] Tiesa, noklausoties lietas dalībnieku paskaidrojumus, izvērtējot lietas apstākļus un lietā esošos pierādījumus, secina, ka pieteikums ir noraidāms.

[7] Tiesa konstatē, ka lietā nav strīda par lietas faktiskajiem apstākļiem, proti, par to, ka pieteicējs 2005.gada 31.martā no Krievijas Federācijas ieveda Latvijas Republikā cigaretes un degvīnu, tos noslēpjot no muitas kontroles. Ievedamo cigarešu un degvīna daudzums pārsniedza Padomes Regulā (EEK) Nr.918/83 atļauto daudzumu. Ar VID Latgales reģionālās iestādes Muitas pārvalde 2005.gada 5.aprīļa lēmumu Nr.F52/20-1745 (*lietas 61.-62.lapa*) pieteicējs saukts pie administratīvās atbildības pēc LAPK 201.[14]panta pirmās daļas un 201.[12]panta pirmās daļas, piemērojot naudas sodu Ls 200 un konfiscējot aizturētās preces saskaņā ar 2005.gada 31.marta mantu un dokumentu apskates un izņemšanas protokolu.

Lietā ir strīds par to, vai pieteicējam pamatoti papildu nomaksai budžetā noteikta summa Ls 4186,97 apmērā, t.sk. akcīzes nodoklis cigaretēm Ls 1983,60, nokavējuma nauda Ls 901,55, akcīzes nodoklis pārējiem alkoholiskajiem dzērieniem Ls 158,62, nokavējuma nauda Ls 72,09 un soda nauda Ls 1071,11. Lietā nav strīda par maksājuma summu aprēķina pareizību, bet ir strīds par to, vai pieteicējam ir pienākums nomaksāt budžetā minētās summas

[8] Likuma „Par akcīzes nodokli" 33.panta otrā daļa noteic, ka Latvijas Republikā aizliegts ražot, pārstrādāt, uzglabāt, pārvietot un realizēt akcīzes preces, par kurām nav samaksāts akcīzes nodoklis, izņemot šajā likumā noteiktos gadījumus.

Minētā panta septītajā daļā noteikts, ja persona veic jebkuras darbības ar akcīzes precēm, neievērojot šā likuma noteikumus (tajā skaitā veic akcīzes preču nedeklarētu vai citādu ievešanu valstī, neievērojot normatīvajos aktos noteikto ievešanas kārtību vai neizpildot attiecīgās muitas procedūras, veic akcīzes preču nereģistrētu vai citādu ražošanu, neievērojot normatīvajos aktos noteikto kārtību, kādā atļauts ražot akcīzes preces, veic jebkuras citas darbības ar akcīzes precēm, par kurām nav samaksāts nodoklis vai nav iesniegts šajā likumā noteiktais nodrošinājums vai kuras nav marķētas ar akcīzes nodokļa markām saskaņā ar šo likumu), Valsts ieņēmumu dienests bezstrīda kārtībā piedzen valsts budžetā atbilstoši šajā likumā noteiktajām nodokļa likmēm nesamaksātās nodokļa summas un soda naudu saskaņā ar likumu "Par nodokļiem un nodevām".

Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta trešo daļu, ja summa, kas nodokļu maksātājam jāiemaksā budžetā par periodu, par kuru tiek veikta nodokļu revīzija (audits), ir samazināta vairāk nekā par 15 procentiem no deklarējamās summas,

soda nauda tiek noteikta 50 procentu apmērā no nedeklarētās budžetā iemaksājamās nodokļu summas.

Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otrajai daļai, par nodokļu un nodevu maksājuma samaksas termiņa nokavējumu maksātājam tiek aprēķināta nokavējuma nauda — no laikā nenomaksātā pamatparāda 0,05 procenti par katru nokavēto dienu, ja konkrētā nodokļa likumā nav noteikti citi nokavējuma naudas apmēri.

No minētajām tiesību normām tiesa secina, ka likumdevējs atbildētājam ir noteicis pienākumu aprēķināt personai akcīzes nodokļa parādu, nokavējuma naudu un soda naudu, ja tiek konstatētas personas darbības ar akcīzes precēm, kas veiktas neievērojot likuma „Par akcīzes nodokli" noteikumus. Konkrētajā gadījumā pieteicējs valstī ievedis akcīzes preces (cigaretes un alkoholiskos dzērienus), tās nedeklarējot un noslēpjot no muitas kontroles, kā tas ir konstatēts 2005.gada 5.aprīļa lēmumā par pieteicēja saukšanu pie administratīvās atbildības (*lietas 61.lapa*). Līdz ar to atbildētājam bija tiesības un arī pienākums aprēķināt pieteicējam minētos maksājumus valsts budžetā.

Likuma „Par akcīzes nodokli" 33.panta piektajā daļā likumdevējs tieši paredzējis, ka akcīzes preču konfiskācija par šā likuma vai citu normatīvo aktu pārkāpumiem vai citu normatīvo aktu piemērošana attiecībā uz pārkāpumiem akcīzes preču apritē neatbrīvo konkrēto personu no saistībām samaksāt nodokli saskaņā ar šo likumu un soda naudu saskaņā ar likumu "Par nodokļiem un nodevām". Tādējādi, nav pamatots pieteicēja arguments, ka atzīstot savu vainu administratīvajā pārkāpumā un samaksājot naudas sodu, kā arī neizdarot jaunus pārkāpumus, pieteicējs ir atbrīvojams no akcīzes nodokļa, soda naudas un nokavējuma naudas maksājumiem. Tiesa uzskata, ka likumdevējs jau ir izvērtējis pienākuma samaksāt budžetā iepriekš minētos maksājumus samērīgumu un noteicis, ka maksājumi ir obligāti neskatoties uz akcīzes preču konfiskāciju. Šāds pienākums ir samērīgs un nepieciešams, jo sabiedrības interesēs ir atturēt pārkāpējus no jaunu pārkāpumu izdarīšanas. Par akcīzes precēm maksājamā nodokļa summa var būt ievērojami lielāka nekā par administratīvo pārkāpumu piemērojamā soda nauda, kā tas ir arī šajā gadījumā. Likumdevējs ir paredzējis, ka acīmredzami nesamērīgi būtu uzlikt pienākumu samaksāt akcīzes nodokli, ja preces tiek likumā noteiktajā kārtībā deklarētas, bet tajā pašā laikā atbrīvot no šī pienākuma, ja preces tiek ievestas Latvijas teritorijā tās noslēpjot no muitas kontroles. Šāds regulējums ne tikai neatturētu no jaunu pārkāpumu izdarīšanas, bet zināmā mērā tos pat veicinātu.

[9] Tiesa par nepamatotu uzskata pieteicēja pārstāves tiesas sēdē izteikto argumentu, ka konkrētajā gadījumā atbildētājam bija nepieciešams izvērtēt maksājumu noteikšanas lietderību un samērot pieteicēja interešu aizskārumu ar sabiedrības labumu. Pieteicēja pārstāve uzskata, ka lietderības apsvērumu nepieciešamību pamato Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta spriedumos Nr.SKA-241/2007 un Nr.SKA-183/2007 ietvertās atziņas.

Tiesa konstatē, ka 2007.gada 14.jūnija spriedumā Nr.SKA-241/2007 Senāts norādījis, ka tiesiskas valsts un tiesību normu saprātīgas piemērošanas princips prasa, lai uzliktais sods būtu samērīgs. Ja tas tāds nav un tiesa pati nevar uzlikt samērīgu sodu, nesamērīgais sods ir atceļams. Tādā veidā tiesiskas valsts un tiesību normu saprātīgas piemērošanas princips tiek ievērots vairāk, nekā gadījumā, ja nesamērīgs sods tiek atstāts spēkā.

Savukārt 2007.gada 24.aprīļa spriedumā Nr.SKA-183/2007 norādīts, ka izvērtējot, vai VID uzliktais sods ir atceļams nesamērīguma dēļ, zemākas instances tiesai pašai ir jākonstatē šāds nesamērīgums.

Iepazīstoties ar minēto spriedumu argumentāciju kopumā, tiesa uzskata, ka minētās atziņas nav attiecināma uz konkrētās lietas tiesiskajiem un faktiskajiem apstākļiem.

Pieteicēja pārstāves norādītās Senāta Administratīvo lietu departamenta spriedumu atziņas izteiktas lietās, kurās tika vērtēta likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.[1] panta piemērošana. Minētais pants paredzēja nodokļu administrācijas tiesības samazināt uzlikto soda naudu. Panta pirmā daļa noteica, ka nodokļu administrācijai, izvērtējot nodokļu maksātāja izdarītā pārkāpuma būtību un raksturu, to, kuru reizi pārkāpums izdarīts, radīto kaitējumu, nodokļu maksātāja godprātīgumu, gadījumos, kad nodokļu maksātājs ir apstrīdējis nodokļu administrācijas lēmumu, ir tiesības samazināt kontroles [nodokļu revīzijas (audits) un pārbaudes] rezultātā uzlikto soda naudu līdz 70 procentiem, bet ne biežāk kā vienu reizi gadā. Proti, no minētās nomas izrietēja nodokļu administrācijas pienākums arī nesaņemot attiecīgu nodokļu maksātāja lūgumu izvērtēt nodokļu pārkāpumu un konstatējot soda naudas nesamērīgumu lemt par tās samazināšanu.

Minētais pants no likuma tika izslēgts ar 2006.gada 26.oktobra likumu, kas stājās spēkā 2007.gada 1.janvārī.

Ar 2006.gada 26.oktobra grozījumiem likums „Par nodokļiem un nodevām" tika papildināts ar 33.[3]pantu, kas stājās spēkā 2007.gada 1.janvārī. Pantā tika noteikta citāda nodokļu administrācijas uzliktās (aprēķinātās) soda naudas samazināšanas kārtība. Panta pirmajā daļā tika noteikts, ka nodokļu administrācijas augstākā amatpersona pieņem lēmumu samazināt nodokļu maksātājiem nodokļu revīzijas (audita) rezultātā uzlikto (aprēķināto) soda naudu šajā pantā noteiktajā apmērā, ja nodokļu maksātājs piekrīt papildus aprēķinātā nodokļa, nodevas vai cita valsts noteiktā maksājuma apmēram [ieskaitot nokavējuma naudu, kas aprēķināta par nodokļa maksājuma kavējuma periodu no nākamās dienas pēc konkrētā nodokļa maksāšanas termiņa līdz nodokļu revīzijas (audita) uzsākšanas dienai] un 30 dienu laikā no dienas, kad saņemts nodokļu administrācijas lēmums par nodokļu revīzijas (audita) rezultātiem, iemaksā budžetā papildus aprēķināto nodokļa, nodevas vai cita valsts noteiktā maksājuma summu kopā ar soda naudu 15 procentu apmērā no nodokļa pamatparāda.

Tiesa secina, ka likuma „Par nodokļiem un nodevām" jaunais regulējums, iepretim agrākajam likuma 33.[1]pantam, soda naudas samazināšanai izvirzīja papildu prasības. Kritēriji, pēc kuriem tiek vērtēta soda naudas samazināšana ir 1) nodokļu maksātājs piekrīt papildus aprēķinātā nodokļa, nodevas vai cita valsts noteiktā maksājuma apmēram; 2) 30 dienu laikā no dienas, kad saņemts nodokļu administrācijas lēmums par nodokļu revīzijas (audita) rezultātiem, iemaksā budžetā papildus aprēķināto nodokļa, nodevas vai cita valsts noteiktā maksājuma summu kopā ar soda naudu 15 procentu apmērā no nodokļa pamatparāda. Ja kāds no šiem kritērijiem iztrūkst, tiesību normas neparedz nodokļu administrācijai tiesības izdarīt lietderības apsvērumus. Šādā gadījumā ir izdodams obligātais administratīvais akts par pienākuma uzlikšanu pārkāpējam samaksāt soda naudu atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta trešajai daļai.

Nodokļu tiesībās piemērojama tā tiesību norma, kas ir spēkā laikā, kad iestādē pieņemts attiecīgais lēmums. Tā kā atbildētājs lēmumu par akcīzes nodokļu audita sākšanu pieņēma 2007.gada 4.septembrī, bet VID Latgales reģionālās iestādes Muitas pārvaldes priekšnieka lēmums par akcīzes nodokļa, nokavējuma naudas un soda naudas noteikšanu pieteicējam nomaksai budžetā pieņemts 2007.gada 4.oktobrī, uz konkrēto gadījumu attiecināms likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.[3]panta, bet nevis 33.[1]panta regulējums.

Konkrētajā gadījumā no lietas materiāliem izriet, ka pieteicējs nav izpildījis minētajā tiesību normā noteikto priekšnoteikumu, t.i. 30 dienu laikā no dienas, kad saņemts nodokļu administrācijas lēmums par nodokļu revīzijas (audita) rezultātiem, nav

iemaksājis budžetā papildus aprēķināto nodokļa summu kopā ar soda naudu 15 procentu apmērā no nodokļa pamatparāda. VID Latgales reģionālās iestādes Muitas pārvaldes priekšnieka 2007.gada 4.oktobra lēmumā ir norāde uz nodokļu administrācijas tiesībām saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.^{3}pantu samazināt uzlikto (aprēķināto) soda naudu (*lietas 60.lapa*). Pieteicējs pēc minētā lēmuma pieņemšanas nepiekrita papildus aprēķinātajām nokavējuma naudas un soda naudas summām un 2007.gada 26.oktobrī lēmumu apstrīdēja (*lietas 53.lapa*). Savukārt 2007.gada 6.novembrī pieteicējs apstrīdēja 2007.gada 4.oktobra lēmumu arī daļā par akcīzes nodokļa summu (*lietas 52.lapa*). Tikai 2007.gada 17.decembrī, t.i. pārsniedzot 30 dienu termiņu kopš nodokļu administrācijas lēmuma par nodokļu revīzijas (audita) rezultātiem saņemšanas, pieteicējs veica maksājumu budžetā akcīzes nodokļa apmērā.

Līdz ar to, atbildētāja lēmums par pienākuma uzlikšanu pieteicējam nomaksāt soda naudu pilnā apmērā saskaņā ar likuma "Par nodokļiem un nodevām" 32.panta trešo daļu ir tiesisks, kā arī atbildētājam nebija tiesiska pamata lemt par soda naudas samazināšanu.

Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta trešo daļu, ja summa, kas nodokļu maksātājam jāiemaksā budžetā par periodu, par kuru tiek veikta nodokļu revīzija (audits), ir samazināta vairāk nekā par 15 procentiem no deklarējamās summas, soda nauda tiek noteikta 50 procentu apmērā no nedeklarētās budžetā iemaksājamās nodokļu summas. Tā kā pieteicējs ir samazinājis budžetā iemaksājamā akcīzes nodokļa apmēru vairāk nekā par 15% no deklarējamās summas, tad atbildētājs pamatoti ir aprēķinājis pieteicējam papildus nomaksai budžetā soda naudu Ls 1071,11 apmērā.

[10] Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu, par nodokļu un nodevu maksājuma samaksas termiņa nokavējumu maksātājam tiek aprēķināta nokavējuma nauda - no laikā nenomaksātā pamatparāda 0,05 procenti par katru nokavēto dienu, ja konkrētā nodokļa likumā nav noteikti citi nokavējuma naudas apmēri.

Tā kā pieteicējs no 2005.gada 1.aprīļa (akcīzes nodokļa samaksas termiņa iestāšanās) līdz 2007.gada 26.septembrim (nodokļa audita uzsākšana) nebija samaksājis akcīzes nodokļa pamatsummu, atbildētājs ir pamatoti aprēķinājis nokavējuma naudu akcīzes nodoklim 0,05 % par katru nokavēto dienu (909 dienas).

Kā jau tiesa secināja šī sprieduma [8] punktā, konstatējot likuma pārkāpumu, tiesību normas nodokļu administrācijai uzliek pienākumu pieņemt obligāto administratīvo aktu par akcīzes nodokļa, nokavējuma naudas un soda naudas aprēķināšanu nomaksai budžetā. Tiesību normas neparedz nodokļu administrācijai tiesības samazināt nokavējuma naudas summu vai to neaprēķināt. Līdz ar to, arī daļā par nokavējuma naudas aprēķināšanu atbildētāja Lēmums ir tiesisks,

[11] Tiesa nepiekrīt pieteicēja iebildumam par to, ka atbildētājs nepamatoti vilcinājies ar nodokļu aprēķinu, kā rezultātā ir aprēķināta ne tikai nodokļa summa, bet arī nokavējuma nauda. Tiesa atzīst, ka atbildētājam atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta otrajai daļai bija tiesības papildus aprēķināt nodokļus triju gadu laikā pēc likumā noteiktā maksāšanas termiņa, jo to skaidri noteic šī norma. Līdz ar to, nevar pārmest atbildētājam, ka atbildētājs rīkojies prettiesiski.

[12] Tiesa nepiekrīt pieteicēja argumentam, ka aprēķinātā nokavējuma nauda un soda nauda ir nepamatota, jo lēmuma pieņemšanas brīdī par saukšanu pie administratīvās atbildības t.i., 2005.gada 5.aprīlī VID amatpersonas viņam nav skaidrojušas, ka papildus ir jāmaksā arī akcīzes nodoklis.

Saskaņā ar likuma „Par akcīzes nodokli" 33.panta piekto daļu akcīzes preču konfiskācija par šā likuma vai citu normatīvo aktu pārkāpumiem vai citu normatīvo aktu

piemērošana attiecībā uz pārkāpumiem akcīzes preču apritē neatbrīvo konkrēto personu no saistībām samaksāt nodokli saskaņā ar šo likumu un soda naudu saskaņā ar likumu „Par nodokļiem un nodevām". Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 15.panta pirmajai un otrajai daļai, nodokļu maksātājam ir pienākums likumā noteiktajā termiņā un pilnā apmērā aprēķināt un nomaksāt nodokļus un nodevas.

Tā kā pieteicējam piemērotais administratīvais naudas sods un akcīzes preču konfiskācija neatbrīvoja viņu no likumā noteiktām saistībām samaksāt akcīzes nodokli un soda naudu, tad tieši pieteicēja pienākumos ietilpa likumā noteiktajā termiņā un pilnā apmērā aprēķināt un nomaksāt akcīzes nodokli. Tas, ka lēmuma par saukšanu pie administratīvās atbildības pieņemšanas brīdī VID amatpersonas pieteicēju nav brīdinājušas, ka viņam ir jāaprēķina un jānomaksā nodokļus, neatbrīvo pieteicēju no atbildības par sekām, kas konkrētajā gadījumā ir iestājušās, jo atbilstoši vispārpieņemtajam principam, likumu nezināšana neatbrīvo personu no pienākuma tos pildīt.

Rezolutīvā daļa

Ņemot vērā iepriekš minēto un pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246.-251.pantu Administratīvā rajona tiesa

nosprieda

Noraidīt *V.L.* pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora v.i. 2008.gada 25.janvāra lēmuma Nr.19/2550 atcelšanu.

Spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā divdesmit dienu laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvās rajona tiesas Rēzeknes tiesu namā.

Tiesnesis /paraksts/ M.Šļakota

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās rajona tiesas
tiesnesis_____ M.Šļakota
Rēzeknē, 2009.gada 11.augustā