NORAKSTS
Lieta Nr.A42545406
AA43-1253-09/7

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2009.gada 29.septembrī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnese referente Ļ.Kušnire, tiesneši L.Slica un M.Vīgants

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Penta Travel" pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta 2006.gada 4.oktobra lēmuma Nr.19/26099 atcelšanu, sakarā ar Valsts ieņēmumu dienesta apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2008.gada 26.augusta spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmuma dienesta (turpmāk – VID) Rīgas reģionālās iestādes Centra rajona nodaļas vadītāja ar 2006.gada 6.jūnija lēmumu Nr.14.11/21286 sabiedrībai ar ierobežotu atbildību (turpmāk – SIA) „Penta Travel" uzlika soda naudu 70 latu apmērā par 2005.gada augusta, septembra, oktobra, novembra, decembra un 2006.gada janvāra, februāra ziņojumu „Ziņojums par valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām no darba ņēmēju darba ienākumiem, iedzīvotāju ienākuma nodokli un uzņēmējdarbības riska valsts nodevu pārskata mēnesī" (turpmāk – ziņojums) iesniegšanu, neievērojot normatīvajos aktos noteiktos iesniegšanas termiņus.

Ar VID Rīgas reģionālās iestādes 2006.gada 2.augusta lēmumu Nr.1.3/30782 VID Rīgas reģionālās iestādes Centra rajona nodaļas vadītājas 2006.gada 6.jūnija lēmumu Nr.14.1.1/21286 atstāts negrozīts, uzliktā soda nauda netika samazināta.

Ar VID ģenerāldirektora 2006.gada 4.oktobra lēmumu Nr.19/26099 (turpmāk – Lēmums) atstāts negrozīts VID Rīgas reģionālās iestādes 2006.gada 2.augusta lēmums Nr.1.3/30782.

[2] 2006.gada 2.novembrī Administratīvā rajona tiesā saņemts SIA „Penta Travel" (turpmāk – pieteicēja) pieteikums par Lēmuma un 2006.gada 13.oktobra VID Rīgas reģionālās iestādes Centra rajona nodaļas lēmumu par nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu atcelšanu. Pieteikums pamatots ar turpmāk norādītajiem argumentiem.

[2.1] VID nebija tiesību uzlikt soda naudu, pamatojoties uz likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu" 23.panta pirmo daļu, jo firmā soda naudas uzlikšanas brīdī nebija neviena algota darbinieka, līdz ar to nekādas obligātās iemaksas, par kurām firmai būtu jāiesniedz VID ziņojums nepastāvēja, iesniegtajos ziņojumos visās ailēs bija uzrādītas nulles. No ziņojuma satura arī nepārprotami izriet, ka tas domāts gadījumiem, ja firmā tiek nodarbināti algoti darbinieki - teksta sākumā tiek prasīts uzrādīt darba ienākumu izmaksas datumu, bet 10.ailē - norādīt obligāto iemaksu veikšanas datumu. Ne viens, ne otrs firmā nepastāvēja.

[2.2] Pieteicēja uzskata, ka šajā gadījumā VID likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.[1]pantu nepiemēro nepamatoti, traktējot to pēc savas izpratnes. No panta satura neizriet VID pieņēmums, ka gads sākas un beidzas ar kaut kādu VID patvaļīgi noteiktu datumu. Pieteicēja uzskata, ka VID bija tiesīgs arī 2006.gadā piemērot likuma 33.[1]panta nosacījumus, un, izvērtējot izdarītā pārkāpuma būtību un raksturu, samazināt uzliktās soda naudas apmēru par 70%. Bez tam pieteicēja uzskata, ka, izdodot minēto administratīvo aktu, VID nav ievērojis tādus administratīvā procesa principus, kā tiesību normu saprātīgu piemērošanu un samērīgumu.

[2.3] Saņemot VID Rīgas reģionālās iestādes Centra rajona nodaļas lēmumu, pieteicēja, saprotot, ka VID pieprasa ziņojumus arī tajos gadījumos, kad nodokļi nav jāmaksā, nekavējoties iesniedza Centra rajona nodaļai ziņojumu par 2006.gada maiju. Par to firmai ar VID Rīgas reģionālās iestādes Centra rajona nodaļas 2006.gada 1.augusts lēmumu atkal tika uzlikta soda nauda Ls 10 apmērā. Minēto lēmumu firma pārsūdzēja VID ģenerāldirektoram, uz ko atbildi sniedza Rīgas reģionālās iestādes direktors, kurš ar savu 2006.gada 17.oktobra lēmumu atstāja spēkā, norādot, ka viņa lēmumu 30 kalendāra dienu laikā var rakstveidā apstrīdēt VID ģenerāldirektoram.

[3] Ar 2006.gada 6.novembra Administratīvās rajona tiesas tiesneša lēmumu pieņemts pieteikums daļā Lēmuma atcelšanu un atstāts bez virzības pieteikumu daļā par VID Rīgas reģionālās iestādes Centra rajona nodaļas 2006.gada 13.oktobra lēmumu Nr.14.1.4/41496.

Ar 2008.gada 29.jūlija lēmumu pieteikums daļā par VID Rīgas reģionālās iestādes Centra rajona nodaļas 2006.gada 13.oktobra lēmumu Nr.14.1.4/41496 uzskatīts par neiesniegtu.

[4] Paskaidrojumā par pieteikumu VID norāda, ka prasījumus neatzīst turpmāk norādīto argumentu dēļ.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 15.panta pirmās daļas 3.punktā noteikts nodokļu maksātāja pienākums iesniegt nodokļu administrācijai konkrēto nodokļu likumos paredzētās deklarācijas, pārskatus vai nodokļu aprēķinus rakstveidā vai elektroniskā veidā.

Likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu"23.panta pirmajā daļā noteikts, ka darba devējam ir pienākums līdz obligāto iemaksu veikšanai noteiktajam

termiņam iesniegt Valsts ieņēmumu dienestam ziņojumu par obligāto iemaksu objektu un obligātajām iemaksām no darba ņēmēju darba ienākumiem Ministru kabineta noteiktajā kārtībā. Saskaņā ar Ministru kabineta 2000.gada 14.novembra noteikumu Nr.397 „Noteikumi par valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu veicēju reģistrāciju un ziņojumiem par valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām un iedzīvotāju ienākuma nodokli" 10.punktu darba devējs līdz ikmēneša obligāto iemaksu veikšanas noteiktajam termiņam iesniedz VID teritoriālajā iestādē darba devēja ziņojumu.

Pieteicēja 2005.gada augusta, septembra, oktobra, novembra, decembra un 2006.gada janvāra un februāra ziņojumus VID Rīgas reģionālās iestādes Centra rajona nodaļā ir iesniegusi 2006.gada 4.aprīlī, līdz ar to VID Rīgas reģionālā iestāde ir pamatoti konstatējusi, ka pieteicēja nav ievērojusi likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu" 23,panta pirmās daļas nosacījumus un atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.[1]panta otrās daļas nosacījumiem papildu nomaksai budžetā noteikusi pieteicējai soda naudu Ls 70 apmērā (Ls 10 par katru termiņā neiesniegto ziņojumu).

[5] Ar Administratīvās rajona tiesas 2008.gada 26.augusta spriedumu pieteikums apmierināts un Lēmums atcelts ar tā pieņemšanas dienu. Tiesas spriedums pamatots ar turpmāk minēto.

[5.1] Tiesa konstatējusi, ka lietā nav strīda, ka pieteicēja 2005.gada augusta, septembra, oktobra, novembra, decembra un 2006.gada janvāra un februāra ziņojumus VID Rīgas reģionālās iestādes Centra rajona nodaļā ir iesniegusi 2006.gada 4.aprīlī.

Gramatiski tulkojot likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.[1]panta otro daļu, tiesas ieskatā, ziņojums ir jāsniedz katru pārskata mēnesi, neatkarīgi no tā, vai sociālais un iedzīvotāju ienākuma nodoklis ir jāmaksā, jo arī informācija par to, ka nodoklis nav jāmaksā var tikt pārbaudīta. Līdz ar to tiesa atzinusi, ka VID Rīgas reģionālā iestāde 2006.gada 4.aprīlī pamatoti ir konstatējusi, ka pieteicēja nav ievērojusi likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu" 23.panta pirmās daļas nosacījumus un atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.[1]panta otrās daļas nosacījumiem varēja noteikt soda naudu.

[5.2] Tiesa secinājusi, ka pārkāpumi, par kuriem pieteicējai noteikta soda nauda Ls 70 apmērā, ir konstatēti vienlaicīgi, bet soda naudu VID ir noteicis summējot soda naudas par katru neiesniegto deklarāciju.

Tiesas ieskatā šāda pieeja tiesiski nav pamatota, jo pārkāpj samērīguma principu. Situācija būtiski mainās, ja persona laikā nošķirti tiek sodīta par viena veida pārkāpumu. Personai atkārtoti izdarot pārkāpumu var konstatēt, ka persona nav ņēmusi vērā iepriekšējo sodu un tādejādi sodāma atkārtoti, kas atbilst soda mērķim, – panākt likuma ievērošanu no konkrētās personas puses. Savukārt, ja piemēro septiņus sodus vienā lēmumā, tad acīmredzami, ka tiek izslēgta personas iespējas adekvāti mainīt savu rīcību pirms katra atsevišķā soda piemērošanas.

[5.3] Lai arī nodokļu pārkāpums tā izdarīšanas brīdī nebija iekļauts Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodeksa (turpmāk – LAPK) un līdz ar to uz to neattiecās LAPK normas, tomēr tā principu piemērošana pēc analoģijas tiesas ieskatā bija pamatota, jo pēc sava rakstura un veida, konkrētais pārkāpums ir atzīstams par administratīvu.

No LAPK 35.panta otrajā daļā ietvertā regulējuma izriet, ka VID, nosakot sodu par konstatētajiem pārkāpumiem, bija jānosaka sods sankcijas ietvaros, nevis daudzkārtīgi jāpalielina sankcijā paredzētā soda nauda.

[5.4] Likumos, kas regulē nodokļu tiesības, nav paredzēta tiesas kompetence grozīt administratīvo aktu un noteikt konkrētu tā saturu. Tādēļ atbilstoši minētā panta pirmajai daļai, konstatējot administratīvā akta prettiesiskumu, tiesa to var tikai atcelt, nevis grozīt.

Ņemot vērā, ka tiesa ir konstatējusi soda naudas nesamērīgumu ar izdarīto pārkāpumu, tiesa atzinusi, ka Lēmums ir atceļams.

[6] Par Administratīvās rajona tiesas 2008.gada 26.augusta spriedumu VID iesniedza apelācijas sūdzību. Apelācijas sūdzībā norādīti turpmāk minētie argumenti.

[6.1] Tiesa VID rīcību, sodot pieteicēju par likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu" 23.panta pirmās daļas un Ministru kabineta 2000.gada 14.novembra noteikumu Nr.397 „Noteikumi par valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu veicēju reģistrāciju un ziņojumiem par valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām un iedzīvotāju ienākumu nodokli" 10.punkta neievērošanu, ir atzinusi par pamatotu. Taču, nosakot pieteicējai sodu Ls 70 apmērā, summējot soda naudu par katru neiesniegto dokumentu, VID tiesas ieskatā ir pārkāpis samērīguma principu.

No lietas materiāliem ir redzams, ka ziņojumi par 2005.gada augustu, septembri, oktobri, novembri, decembri un 2006.gada janvāri un februāri tika iesniegti VID 2006.gada 4.aprīlī. Tādējādi neievērojot likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu" 21.panta pirmajā daļā un 23.panta pirmajā daļā minēto.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.[1]panta otrajā daļā paredzētā soda naudas uzlikšana saistīta ar deklarācijas iesniegšanas novēlošanās faktu, nevis ar faktu, kad deklarācija bija jāiesniedz. Pie tam šī tiesību norma nedod iestādei rīcības brīvību soda piemērošanā un imperatīvi nosaka, ka pie apstākļiem, ja deklarācija ir iesniegta ar novēlošanos (ar nosacījumu, ka nodoklis nav jāmaksā vai aprēķināta soda nauda ir mazāka par Ls 10), tad iestādei ir jāuzliek nodokļu maksātājam soda nauda Ls 10 apmērā.

Tādējādi konkrētajā gadījumā nav nozīmes tam apstāklim, par kādu laika periodu tiek iesniegta deklarācija un cik liels ir bijis nokavējuma laiks. Nozīme VID ieskatā ir tieši tam apstāklim, kad attiecīgā deklarācija vai ziņojums ir iesniegts un iestādei, konstatējot novēlotu tā iesniegšanu, ir jāpiemēro nodokļu maksātājam sods.

[6.2] LAPK normas ir piemērojamas tad, ja tiek ierosināta administratīvā pārkāpuma lietvedība atbilstoši šajā kodeksā noteiktajai kārtībai.

Konkrētajā gadījumā pieteicējai ir piemērota soda nauda, kura piemērošana ir noteikta ar nodokļu jomu regulējošu likumu. Proti, likumdevējs ar likumu ir devis tiesības nodokļu administrācijai noteikt nodokļu maksātājiem soda naudu, ja tie ar novēlošanos nodokļu administrācijai iesniedz konkrēto nodokļu likumos paredzētās deklarācijas, pārskatus vai nodokļu aprēķinus. Pie tam likumdevējs nav noteicis laika ierobežojumus šīs soda naudas piemērošanā, bet tieši pretēji, soda naudas piemērošanu ir sasaistījis ar deklarācijas iesniegšanas brīdi, nevis ar brīdi, kad deklarāciju vai ziņojumu bija jāiesniedz.

[7] 2009.gada 4.septembrī Administratīvajā apgabaltiesā saņemts pieteicējas lūgums labvēlīga sprieduma gadījumā noteikt, ka VID summas, kuras pieteicējas vietā samaksāja privātpersona *M.K.*, kā arī valsts nodeva Ls 10 apmērā, atmaksājams tās personas kontā, kas šos maksājumus veica. Lūgumam pievienoti maksājuma uzdevumi par kopējo summu Ls 96,54 apmērā, tajā skaitā valsts nodevas samaksas apliecinošs maksājuma uzdevums.

[8] Ņemot vērā, ka lietas dalībnieki ir piekrituši lietas izskatīšanai rakstveida procesā, Administratīvā apgabaltiesa atbilstoši Administratīvā procesa likuma (turpmāk – APL) 114.panta pirmajai daļai lietu izspriež bez tiesas sēdes.

Motīvu daļa

[9] Pārbaudījusi pierādījumus lietā, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka apelācijas sūdzība ir pamatota, bet pieteikums ir noraidāms.

Administratīvās apgabaltiesas spriedums pamatots ar turpmāk minētiem argumentiem

[10] Administratīvā procesa likuma (turpmāk – APL) 307.panta ceturtā daļa noteic, ja tiesa, izskatot lietu, atzīst, ka zemākās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams, tā sprieduma motīvu daļā var norādīt, ka pievienojas zemākās instances tiesas sprieduma motivācijai. Šajā gadījumā šā likuma 251.panta piektajā daļā noteiktos apsvērumus sprieduma motīvu daļā var nenorādīt.

Administratīvā apgabaltiesa, izvērtējot lietas apstākļus, atzīst, ka ir pareizs zemākās instances tiesas spriedumā ietvertais secinājums, ka nodokļu maksātājam likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu” 23.panta pirmajā daļā un Ministru kabineta 2000.gada 14.novembra noteikumu Nr.397 „Noteikumi par valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu veicēju reģistrāciju un ziņojumiem par valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām un iedzīvotāju ienākumu nodokli” 10.punktā noteiktais pienākums jāpilda neatkarīgi no tā, vai nodokļu maksātājam pārskata periodā bijuši darba ņēmēji. Administratīvā apgabaltiesa pievienojas zemākās instances sprieduma

motivācijai attiecībā uz šo apstākli (sk. šā sprieduma [5.1] punktu), to neatkārtojot.

[11] Apgabaltiesas ieskatā VID pieteicējai soda naudu ir aprēķinājis pareizi atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32^1.panta otrajā daļā ietvertam regulējumam. No minētās normas izriet, ka soda nauda Ls 10 apmērā ir piemērojama par katru gadījumu, kad deklarācija (ziņojums) iesniegta ar novēlošanos. Pieteicēja ikmēneša ziņojumus – 2005.gada augusta, septembra, oktobra, novembra, decembra un 2006.gada janvāra, februāra – iesniedza vienlaicīgi 2005.gada aprīlī, tātad ar novēlošanos tikuši iesniegti 7 ziņojumi. Tā kā soda nauda Ls 10 apmērā ir piemērojama par katru šādu gadījumu, tad VID pamatoti soda naudu par visiem gadījumiem summēja un noteica to Ls 70 apmērā.

Apgabaltiesa norāda, ka izskatāmajā gadījumā nebija tiesiska pamata piemērot analoģiju, sodu noteikšanas principus atvasinot no LAPK 35.panta. APL 17.panta otrā daļa noteic, ka analoģijas metodi lieto, lai novērstu tiesas konstatēto tiesību sistēmas nepilnību. Šajā gadījumā tiesību sistēmas nepilnība nav konstatējama, jo likumā „Par nodokļiem un nodevām" ietvertais tiesiskais sastāvs aptver konkrēto gadījumu un ir pietiekams tā izšķiršanai.

[12] Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33^1.panta pirmā daļa citstarp noteic, ka nodokļu administrācija kontroles (nodokļu revīzijas (audits) un pārbaudes) rezultātā nodokļu maksātājam uzlikto soda naudu līdz 70 procentiem var samazināt ne biežāk kā vienu reizi gadā.

No pārsūdzētā Lēmuma redzams, ka pēdējo reizi soda nauda pieteicējai tikusi samazināta ar VID ģenerāldirektora 2005.gada 21.novembra lēmumu, līdz ar to VID pamatoti secināja, ka soda naudas samazināšanai izskatāmajā gadījumā nav tiesiska pamata.

Apgabaltiesas ieskatā VID minēto normu tajā ziņā, ka ar gadu tajā ir domāts periods 12 mēnešu garumā, nevis kalendārais gads, interpretē pareizi, bet pieteicējas pretējs viedoklis ir kļūdains.

[13] Apgabaltiesa, ņemot vērā konstatēto, secina, ka Lēmuma atcelšanai nav pamata, jo Lēmums ir tiesisks un pamatots. Zemākās instances spriedums izriet no kļūdainiem apsvērumiem un tādēļ nav pareizs.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

noraidīt sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Penta Travel” pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2006.gada 4.oktobra lēmuma Nr.19/26099 atcelšanu.

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

Tiesas sēdes priekšsēdētāja	*(paraksts)*	Ļ.Kušnire
Tiesneši	*(paraksts)*	L.Slica
	(paraksts)	M.Vīgants

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās apgabaltiesas tiesnese Ļ.Kušnire
Rīgā, 2009.gada 29.septembrī