NORAKSTS
Lieta Nr.A42751309
AA43 - 2179 - 12/13

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2012.gada 16.maijā

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesas sēdes priekšsēdētāja S.Kanenberga,
tiesneses Z.Kupce un U.Mihailova,

piedaloties atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim *R.V.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Kard" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2009.gada 10.marta lēmuma Nr.19.1/5979 atcelšanu, sakarā ar Valsts ieņēmumu dienesta apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2010.gada 26.februāra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Zemgales reģionālā iestāde no 2008.gada 5.augusta līdz 2008.gada 31.oktobrim sabiedrībai ar ierobežotu atbildību „Kard" veica pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) un dabas resursu nodokļa auditu par 2005.gada novembri – 2007.gada decembri un uzņēmumu ienākumu nodokļa (turpmāk – UIN) auditu par 2006. un 2007.gadu.

Ar VID Zemgales reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieces 2008.gada 31.oktobra lēmumu Nr.133 (turpmāk – Lēmums par audita rezultātiem) SIA „Kard" papildus nomaksai budžetā aprēķināts PVN Ls 625,42, soda nauda Ls 312,71 un nokavējuma nauda Ls 301,45 apmērā, samazināta aprēķinātā PVN summa Ls 283,41 apmērā, papildus nomaksai budžetā aprēķināta PVN soda nauda Ls 8532,75 un Ls 77,91 apmērā. Vienlaikus aprēķināts ar UIN apliekamais ienākums, kurš segts ar 2005.gada zaudējumiem Ls 20 511, uz nākamajiem taksācijas periodiem attiecināmie zaudējumi noteikti Ls 63 978 (2005.gadā Ls 43 005 + 2007.gadā Ls 20 973) apmērā.

Nepiekrītot minētajam lēmumam daļā par aprēķināto PVN soda naudu Ls 8532,75 apmērā, SIA „Kard" to apstrīdēja.

Ar VID Zemgales reģionālās iestādes direktora v.i. 2008.gada 29.decembra lēmumu Nr.01 - 10.02/163 (turpmāk – Sākotnējais lēmums) apstrīdētais lēmums atstāts negrozīts, samazināta aprēķinātā un nomaksai budžetā noteiktā PVN soda nauda par Ls 218,90 un atteikts samazināt aprēķināto un

nomaksai budžetā noteikto PVN soda naudu Ls 8610,66 (Ls 77,91 + Ls 8532,75).

Nepiekrītot Sākotnējam lēmumam, SIA „Kard" to apstrīdēja.

[2] Ar VID ģenerāldirektora 2009.gada 10.marta lēmumu Nr.19.1/5979 (turpmāk – Lēmums) Sākotnējais lēmums atstāts negrozīts.

Lēmumā norādīts, ka ar VID Zemgales reģionālās iestādes direktora v.i. 2008.gada 15.jūlija lēmumu Nr.01. - 10.25/86 SIA „Kard" tika informēta par kompleksā nodokļu audita uzsākšanu 2008.gada 5.augustā. Pirms audita uzsākšanas 2008.gada 4.augustā SIA „Kard" iesniedza VID Zemgales reģionālajā iestādē precizētās PVN deklarācijas par 2006.gada maiju, jūniju, jūliju, augustu, septembri un oktobri, palielinot budžetā maksājamo PVN.

Iesniedzot koriģētās PVN deklarācijas, SIA „Kard" atzina, ka samazinājusi budžetā maksājamā nodokļa apmēru.

Koriģējot PVN deklarācijas, SIA „Kard" bija pienākums nomaksāt budžetā samazināto nodokļa summu, kā arī aprēķināt un nomaksāt budžetā nokavējuma naudu un soda naudu 10 % apmērā no samazinātās nodokļa summas. Šie pienākumi SIA „Kard" bija jārealizē līdz audita uzsākšanai.

Izmantojot tiesības iesniegt precizētās deklarācijas, SIA „Kard" nav izpildījusi pienākumu aprēķināt un nomaksāt soda naudu 10 % apmērā no samazinātās PVN summas.

Tā kā par papildus deklarēto PVN un par nepamatoti palielināto no budžeta atmaksājamo PVN SIA „Kard" neaprēķināja un neiemaksāja soda naudu 10 % apmērā, soda nauda 50 % apmērā aprēķināta pamatoti.

[3] 2009.gada 15.aprīlī Administratīvajā rajona tiesā saņemts SIA „Kard" (turpmāk - pieteicēja) pieteikums par Lēmuma atcelšanu.

Pieteikumā norādīts, ka, saņemot VID Zemgales reģionālās iestādes paziņojumu Nr.18.04 - 34.04/875 par audita veikšanu, pieteicēja precizēja nodokļu deklarācijas par 2006.gada maiju, jūniju, jūliju, augustu, septembri un oktobri, samazinot priekšnodokli un palielinot budžetā maksājamo PVN. Samazinātā PVN summa un nokavējuma nauda tika iemaksāta budžetā, tiesiski paļaujoties, ka VID, veicot un pabeidzot auditu, pieņems lēmumu, nosakot pieteicējas atbildību un piemēros sankciju soda naudas 10 % apmērā par PVN deklarāciju precizējumiem. Lēmums par audita rezultātiem tika pieņemts, neņemot vērā to, ka pieteicēja iesniedza precizētās deklarācijas un precizētās summas iemaksāja budžetā.

Normatīvie akti neparedz, ka nodokļu maksātājam pašam sev jāaprēķina soda sankciju soda naudas veidā. VID norādītos nodokļa maksātāja pienākumus pieteicēja ir izpildījusi. Sankciju piemērošana nodokļu (nodevu) likumu pārkāpējiem ir VID pienākums.

VID rīcībā ir speciāli izstrādāta soda naudas aprēķināšanas veidlapa, kur nodokļu maksātājs pats sev aprēķina soda naudu. Iesniedzot precizētās PVN deklarācijas, pieteicējai šī veidlapa netika izsniegta, tādējādi pārkāpjot vienlīdzības un tiesiskās paļāvības principu.

[4] 2009.gada 30.aprīlī Administratīvajā rajona tiesā saņemts VID (turpmāk arī – atbildētājs) rakstveida paskaidrojums, kurā, pamatojoties uz Lēmumā minētajiem argumentiem, atbildētājs norādījis, ka pieteicēja pieteikums uzskatāms par nepamatotu un noraidāmu.

[5] Ar Administratīvās rajona tiesas 2010.gada 26.februāra spriedumu pieteicējas pieteikums apmierināts un Lēmums atcelts daļā par pieteicējai noteikto soda naudu Ls 8532,75 apmērā, kā arī uzdots VID atmaksāt pieteicējai tās samaksāto soda naudu Ls 2653,63 apmērā.

Spriedumā norādīti turpmāk minētie argumenti.

[5.1] Lietā nav strīda par to, ka pieteicēja līdz nodokļu audita uzsākšanas dienai iesniedza VID precizētās PVN deklarācijas par 2006.gada maiju, jūniju, jūliju, augustu, septembri un oktobri, palielinot budžetā maksājamo PVN. Tāpat līdz nodokļu audita uzsākšanas dienai pieteicēja iemaksāja budžetā iztrūkstošās nodokļa summas un ar tām saistīto nokavējuma naudu maksājumus, bet neiemaksāja soda naudu 10 % apmērā no samazinātās PVN summas.

Lietā ir strīds par to, vai pieteicējai bija pienākums reizē ar iztrūkstošo nodokļa summu un nokavējuma naudu aprēķināt un iemaksāt budžetā arī soda naudu 10 % apmērā, un vai atbildētājam bija tiesības šī pienākuma neizpildes dēļ aprēķināt pieteicējai soda naudu 50 % apmērā.

[5.2] Tiesa, pārbaudot Lēmuma tiesiskumu, ņēmusi vērā tās materiālo tiesību normas, kas bija spēkā laikā, kad pieteicējai tika veikts nodokļu audits un aprēķināta soda nauda.

Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" $33.^2$pantam (*redakcijā, kas bija spēkā no 2007.gada 1.janvāra līdz 2009.gada 23.jūnijam*) nodokļu maksātājam ir tiesības precizēt iesniegtās nodokļu deklarācijas un iemaksāt budžetā samazināto nodokļa summu un ar to saistīto nokavējuma naudu par periodu no minētās nodokļa summas maksāšanas termiņa, kas noteikts konkrētā nodokļa likumā, līdz samaksas dienai. Ja nodokļu maksātājs nodokļu deklarācijas precizējumu un deklarācijā precizēto nodokļa maksājumu veic: 1) pirms saņemts nodokļu administrācijas paziņojums par nodokļu revīzijas (audita) uzsākšanu, nokavējuma naudu piemēro šā likuma 29.panta otrajā daļā noteiktajā apmērā; 2) pēc tam, kad saņemts nodokļu administrācijas paziņojums par nodokļu revīzijas (audita) uzsākšanu, un līdz nodokļu revīzijas (audita) uzsākšanas dienai, nokavējuma naudu piemēro šā likuma 29.panta otrajā daļā noteiktajā apmērā un soda naudu – 10 procentu apmērā no samazinātās nodokļa summas.

No minētā tiesa secinājusi, ka situācijā, kad pieteicēja ir precizējusi iesniegtās PVN deklarācijas un iemaksājusi budžetā samazināto PVN summu un nokavējuma naudu pēc VID paziņojuma par nodokļu audita uzsākšanu, bet līdz audita uzsākšanas dienai, likumdevējs ir paredzējis, ka pieteicējai piemērojama soda naudu 10 % apmērā no samazinātās PVN summas.

[5.3] Likuma „Par nodokļiem un nodevām" $33.^2$pants noteic nodokļu maksātāja tiesības precizēt iesniegtās nodokļu deklarācijas un iemaksāt budžetā samazināto nodokļa summu un ar to saistīto nokavējuma naudu. Ja deklarācijas

precizējums un deklarācijā precizētā nodokļa maksājums veikts līdz audita uzsākšanai, nodokļu maksātājam piemēro soda naudu 10 % apmērā.

Tiesas ieskatā likumdevējs šajā normā skaidri ir norādījis gan nodokļu maksātāja, gan nodokļu administrācijas tiesības un pienākumus, kā arī noteicis sekas, kas iestājas konkrētajā gadījumā. Proti, norma noteic nodokļu maksātāja tiesības līdz audita uzsākšanas dienai pašam precizēt deklarācijas un atbilstoši iemaksāt budžetā iztrūkstošo nodokļu summu un nokavējuma naudu. Ja nodokļu maksātājs šīs tiesības izmanto, viņam tiek piemērota soda nauda 10 % apmērā. Līdzās pienākumam iemaksāt iztrūkstošo nodokļu summu un nokavējuma naudu norma neparedz nodokļu maksātājam pienākumu iemaksāt arī soda naudu. Tiesas ieskatā normā lietotais uz soda naudu attiecināmais darbības vārds *piemēro* norāda, ka šis ir nodokļu administrācijas pienākums – pēc nodokļu audita veikšanas, konstatējot, ka nodokļu maksātājs līdz audita uzsākšanai ir izpildījis savu pienākumu iemaksāt budžetā iztrūkstošo nodokļu summu un ar to saistīto nokavējuma naudu, piemērot viņam atbilstošu soda naudu. Arī no likuma „Par nodokļiem un nodevām" 18.panta pirmās daļas 4.punkta izriet, ka sankciju piemērošana ir nodokļu administrācijas pienākums.

[5.4] Likums „Par nodokļiem un nodevām" ar 33.^{2}pantu tika papildināts 2006.gada 26.oktobrī. Likumprojekta anotācijā (*sk.* *www.saeima.lv/saeima8/mek_reg.fre*) norādīts, ka līdzšinējā atbildība par nodokļu pārkāpumiem bijusi ļoti barga un neatbilstoša samērīguma principam. Dažkārt šāds sods ticis piemērots arī tajos gadījumos, kad nodokļu maksātājs pats ir atklājis kļūdu un to uzrādījis nodokļu administrācijai. Grozījumu mērķis ir veicināt labprātīgu nodokļu nomaksu. Tātad tiesa secināja, ka ar 2007.gadu ieviestās kārtības mērķis bija mudināt un stimulēt nodokļu maksātājus pašiem precizēt nodokļu deklarācijas un nomaksāt nodokļus, par to paredzot īpaši samazinātas soda naudas piemērošanu. Šādu soda naudas diferencētu noteikšanu tiesa saistīja ar likumdevēja mērķi nošķirt gadījumus, kad nodokļu maksātājs savus pienākumus nepilda, rīkojies negodprātīgi, no tiem gadījumiem, kad nodokļu maksātājs izrāda savu labo gribu un novērš pārkāpumu pats.

Soda naudas mērķis ir panākt, lai nodokļu maksātāji pildītu savus pienākumus nodokļu jomā, kā arī sodīt pārkāpējus. Ja nodokļu maksātājs nodokļu likumu nav pārkāpis ar nodomu vai aiz neuzmanības, soda naudas uzlikšana nesasniedz nevienu no minētajiem mērķiem. Ja ar ierobežojumu mērķi nevar sasniegt, tas uzskatāms par nesamērīgu (*sk. Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2006.gada 28.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA - 70 10. punktu*).

Apstāklis, ka pieteicēja pirms audita uzsākšanas precizēja PVN deklarācijas un iztrūkstošo PVN summu kopā ar nokavējuma naudu pilnībā iemaksāja budžetā, tiesas ieskatā ir noteicošais, lai atbildētājam rastos pienākums piemērot pieteicējai samazinātu soda naudu, proti, 10 % nevis 50 %. Soda naudas samazinājuma piemērošana ir tieši nodokļu administrācijas pienākums. Pretējā gadījumā tādi nodokļu maksātāji, kas konsekventi izvairījušies no nodokļu nomaksas, tiek nostādīti vienādā situācijā ar tiem nodokļu maksātājiem, kuri līdz audita uzsākšanai, kaut arī novēloti, bet tomēr ir

nomaksājuši iztrūkstošo nodokļu summu, tādējādi atzīstot pieļautos pārkāpumus. Tiesas ieskatā atbildība par soda naudas nenomaksāšanu vienlaikus ar nodokļa maksājumu un nokavējuma naudu pirms nodokļu audita uzsākšanas nevar būt analoģiska atbildībai, kad nodokļu nepamatota palielināšana konstatēta audita laikā.

[5.5] Nekorekta ir atbildētāja atsauce uz pašreiz spēkā esošo likuma „Par nodokļiem un nodevām" $33.^2$panta redakciju, atbilstoši kurai soda naudas iemaksa budžetā veicama līdz nodokļu revīzijas (audita) uzsākšanas dienai. Tiesa atzinusi, ka, veicot grozījumus, likumdevēja griba ir konkretizēta. Taču šī norma ir stājusies spēkā tikai 2009.gada 23.jūnijā, un uz precizēto deklarāciju iesniegšanas brīdi pieteicējai nebija zināma.

[5.6] Kā tiesa konstatēja lietas izskatīšanas gaitā, uz pieteicējas nodokļu audita uzsākšanas brīdi atbildētājs nebija izstrādājis metodiku likuma „Par nodokļiem un nodevām" $33.^2$panta piemērošanai. Minēto apliecina lietas materiālos esošā vēstule, kas ir uzskatāma par iekšēju normatīvo aktu, kurā paredzēta kārtība likuma „Par nodokļiem un nodevām" $33.^2$pantā noteiktās soda naudas piemērošanai. Taču šis iekšējais normatīvais akts ir izdots vairāk kā mēnesi pēc tam, kad pieteicēja iesniedza precizētās deklarācijas un veica atbilstošas iemaksas budžetā. Tomēr arī no šī dokumenta izriet, ka soda naudas aprēķināšanā sākotnēji iniciatīva jāizrāda tieši nodokļu administrācijai, lūdzot nodokļu maksātāju soda naudu aprēķināt un aizpildīt soda naudas aprēķināšanas veidlapu.

Pārbaudot atbildētāja pārstāves minēto interneta adresi www.vid.gov.lv., tiesa pārliecinājās, ka soda naudas aprēķināšanas veidlapas tajā nav pieejamas. Tādējādi tiesai nav pamata apšaubīt pieteicējas pārstāves norādīto, ka līdz 2009.gada maijam atbildētājs nevarēja nodokļu maksātājiem izsniegt soda naudas aprēķināšanas veidlapu, bet publiski tās nebija pieejamas, tādējādi pieteicējai nebija iespēju šādu veidlapu iegūt un pašai veikt soda naudas aprēķinu.

[5.7] Tiesas ieskatā VID iekšējā nekonsekvence nedrīkst radīt nodokļu maksātājam nelabvēlīgu situāciju. Tiesa nekonstatēja, ka pieteicēja būtu apzināti izvairījusies no soda naudas samaksas. Tieši otrādi, precizējot PVN deklarācijas un labprātīgi veicot nodokļu un nokavējuma naudas maksājumus, pieteicēja samazināja atbildētāja izdevumus, kas būtu nepieciešami, veicot šo nodokļu auditu, un veicināja nodokļu ieņēmumu ātrāku nonākšanu budžetā. Pieņemot Lēmumu, atbildētājs šos apsvērumus nav vērtējis.

[5.8] Administratīvā procesa likuma (turpmāk – APL) 253.panta trešā daļa noteic, ka likumā paredzētajos gadījumos tiesa var grozīt administratīvo aktu un noteikt konkrētu tā saturu. Likumos, kas regulē nodokļu tiesības, nav paredzēta šāda tiesas kompetence. Tādēļ atbilstoši APL 253.panta pirmajai daļai tiesa, konstatējot administratīvā akta prettiesiskumu, var to atcelt, nevis grozīt.

Saskaņā ar APL 253.panta sesto daļu, ja nepieciešams, tiesa uzdod iestādei atceltā vai par spēkā neesošu atzītā administratīvā akta vietā izdot jaunu administratīvo aktu.

Minētā tiesību norma atļauj tiesai, apmierinot pieteikumu par administratīvā akta atcelšanu, uzdot iestādei izdot jaunu, iespējams, arī nelabvēlīgu administratīvo aktu. Tomēr atbilstoši normai to var darīt tikai tad, ja tas ir nepieciešams. Šī norma ir piemērojama tikai gadījumā, kad faktiskie apstākļi ir tādi, ka situācija nevar iztikt bez attiecīga tiesiskā regulējuma – nelabvēlīga administratīvā akta. Gadījumā, kad tiesa atceļ VID lēmumu par soda naudas piemērošanu, šī tiesību norma nav piemērojama (*sk. Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2007.gada 24.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-183 11. – 12. punktu*).

Tā kā tiesa konstatēja atbildētāja rīcības prettiesiskumu, nepamatoti nosakot soda naudu, un procesuālu ierobežojumu dēļ piemēroto soda naudu tiesa nav tiesīga grozīt, tiesai ir jālemj, vai atbildētāja piemērotais sods ir atstājams spēkā. Izvērtējot sabiedrības interešu un pieteicējas tiesību ierobežojumu samērīgumu, tiesa secinājusi, ka Lēmums ir atceļams.

[5.9] Tiesa konstatējusi, ka 2008.gada 19.novembrī pieteicēja ir iemaksājusi budžetā 15 % no atbildētāja aprēķinātās soda naudas. Līdz ar to ir uzskatāms, ka pieteicēja ir uzsākusi Lēmuma izpildi. Tā kā tiesa secinājusi, ka Lēmums ir atceļams, atbildētājam, ņemot vērā APL 253.panta otrajā daļā noteikto, ir pienākums atmaksāt pieteicējai tās iemaksāto soda naudu Ls 2653,63 apmērā.

[6] Par Administratīvās rajona tiesas spriedumu atbildētājs iesniedza apelācijas sūdzību, kas pamatota ar turpmāk minētajiem apsvērumiem.

[6.1] No Lēmumā piemērotās tiesību normas – likuma „Par nodokļiem un nodevām" $33.^2$panta 1. un 2.punkta – tieši izriet prasības, kuras jāievēro nodokļu maksātājam, veicot nodokļu deklarācijas precizējumu un deklarācijā precizēto nodokļa maksājumu. Turklāt šie pienākumi nodokļu maksātājam bija jārealizē līdz audita uzsākšanai, ko pieteicēja izpildīja tikai daļēji, tādēļ VID nebija tiesiska pamata piemērot šo tiesību normu.

[6.2] Pieteicēja, iesniedzot koriģētās deklarācijas, atzina, ka bija samazinājusi budžetā maksājamā nodokļa apmēru. Tādēļ atbildētājs nepiekrīt tiesas secinājumam, ka VID iekšējā nekonsekvence nedrīkst radīt nodokļu maksātājam nelabvēlīgu situāciju. Pie šādiem apstākļiem tiesa nepamatoti konstatēja, ka pieteicēja nav izvairījusies no soda naudas samaksas.

Turklāt Lēmumā norādīts, ka pieteicējai ir tiesības saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.panta nosacījumiem iepazīties VID attiecīgajā reģionālajā iestādē ar normatīvajiem dokumentiem, kas reglamentē nodokļu un nodevu aprēķināšanas un maksāšanas kārtību.

[7] Izskatījusi lietu sakarā ar atbildētāja apelācijas sūdzību, Administratīvā apgabaltiesa ar 2011.gada 31.marta spriedumu pieteikumu par Lēmuma atcelšanu daļā apmierināja un uzdeva VID atmaksāt pieteicējai tās iemaksāto soda naudu Ls 2653,63 apmērā.

[8] Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments (turpmāk - Senāts), izskatījis atbildētāja kasācijas sūdzību, ar 2012.gada 12.janvāra spriedumu atcēla Administratīvās apgabaltiesas 2011.gada 31.marta spriedumu un nodeva lietu jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai.

Spriedumā konstatēts, šajā gadījumā APL 253.panta trešās un sestās daļas piemērošanai nav pamata. Minētās tiesību normas nosaka ietvarus tiesas rīcības brīvībai. Proti, APL ietverts princips, ka tiesas uzdevums nav izdarīt lietderības apsvērumus attiecībā uz administratīvā akta izdošanu vai saturu (*sk. arī APL 103.panta pirmo daļu*). Šādu apsvērumu izdarīšana ir iestādes kompetencē, un tiesas uzdevums savukārt ir pārbaudīt, vai iestāde nav pieļāvusi kļūdu rīcības brīvības izmantošanā.

Izskatāmajā gadījumā konkrēts soda naudas apmērs paredzēts tiesību normā. Līdz ar to, konstatējot, ka VID lēmums, ar kuru soda nauda noteikta 50 % apmērā, ir prettiesisks daļā par 40 %, lēmums attiecīgajā daļā ir atceļams. Tādējādi lēmums paliek spēkā daļā, kurā pieteicējai noteiktais pienākums maksāt PVN soda naudu atbilst tiesību normām.

[9] Uz tiesas sēdi 2012.gada 25.aprīlī pieteicējas pārstāvis nebija ieradies.

Administratīvā apgabaltiesa konstatēja, ka par tiesas sēdes laiku un vietu pieteicējai paziņots likumā paredzētajā kārtībā, ziņas par neierašanās iemesliem uz tiesas sēdi netika saņemtas.

Atbildētāja pārstāvis lūdza pieteikumu noraidīt, savukārt apelācijas sūdzību apmierināt, pamatojoties uz Lēmumā un iesniegtajos rakstveida paskaidrojumos norādītajiem argumentiem.

Administratīvā apgabaltiesa nekonstatēja Administratīvā procesa likuma 268. un 269.panta noteiktos tiesas sēdes atlikšanas apstākļus un nolēma izskatīt administratīvo lietu bez pieteicējas pārstāvja klātbūtnes.

Motīvu daļa

[10] Noklausījusies administratīvā procesa dalībnieka paskaidrojumus un izvērtējusi lietas materiālus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka atbildētāja apelācijas sūdzība nav pamatota un pieteikums ir apmierināms.

[11] Pārbaudījusi un izvērtējusi lietas materiālus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka šajā lietā pirmās instances tiesas spriedumā konstatētie faktiskie un tiesiskie apstākļi un uz tiem balstītie secinājumi pamatā ir pareizi un pirmās instances tiesas spriedumā sniegtais pamatojums ir pilnībā pietiekams, līdz ar to Administratīvā apgabaltiesa, pamatojoties uz APL 307.panta ceturto daļu, pievienojas pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai (izņemot šī sprieduma [5.8] un [5.9] punktu) un atkārtoti tos pašus apsvērumus nenorāda.

[12] Administratīvā apgabaltiesa secina, ka pirmās instances tiesa pamatoti ir secinājusi, ka atbildētājam nebija tiesību, tādēļ, ka pieteicēja reizē ar iztrūkstošo nodokļa summu un nokavējuma naudu neaprēķināja un neiemaksāja

budžetā arī soda naudu 10 % apmērā, aprēķināt pieteicējai soda naudu 50 % apmērā.

Tomēr pirmās instances tiesa, kā tas atzīts arī Senāta spriedumā šajā lietā, ir nepamatoti piemērojusi APL 253.panta trešo un sesto daļu, tā rezultātā atceļot Lēmumu pilnībā, jo izskatāmajā gadījumā konkrēts soda naudas apmērs paredzēts tiesību normā, proti, atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" $33.^{2}$panta 2.punktam (*redakcijā, kas bija spēkā no 2007.gada 1.janvāra līdz 2009.gada 23.jūnijam*) 10 procentu apmērā no samazinātās nodokļa summas.

Līdz ar to Administratīvā apgabaltiesa, ņemot vērā, ka Lēmums ir atzīstams par prettiesisku daļā, ar kuru noteikta soda nauda 40 % apmērā no samazinātās nodokļa summas, secina, ka Lēmums ir atceļams nevis pilnībā, bet tikai minētajā daļā.

[13] No lietas materiāliem konstatējams, ka atbildētājs pieteicējai papildus nomaksai budžetā aprēķinājis ar PVN saistīto soda naudu Ls 8532,75 apmērā, tas ir, 50 % no palielinātās budžetā maksājamās nodokļa summas Ls 17 065,49 apmērā.

Ņemot vērā [12] punktā secināto, Lēmums ir atzīstams par prettiesisku daļā, ar kuru noteikta soda nauda 40 % apmērā no samazinātās nodokļa summas, tas ir, Ls 6826,2 (17 065,49 x 40 %).

Savukārt Lēmums ir atzīstams par tiesisku daļā, ar kuru noteikta soda nauda 10 % apmērā no samazinātās nodokļa summas, tas ir, Ls 1706,55 (17 065,49 x 10 %) apmērā.

[14] Papildus Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka pieteicēja ir uzsākusi Lēmuma izpildi un iemaksājusi budžetā Ls 2731,54 (Ls 2653,63 + 77,91) (*lietas 92.lapa*), par piemēroto soda naudu Ls 77,91 apmērā strīds nepastāv.

Ņemot vērā [13] punktā norādīto, pieteicējai budžetā bija pienākums iemaksāt soda naudu Ls 1706,55 apmērā.

APL 253.panta otrā daļa, citstarp, noteic, ka, ja pirms administratīvā akta atcelšanas uzsākta tā izpilde, tiesa spriedumā norāda, kādā veidā iestādei jānovērš uzsāktās izpildes sekas, un uzdod iestādei šajā nolūkā noteiktā termiņā veikt konkrētas darbības.

Tādējādi atbildētajam ir pienākums pieteicējai atmaksāt pārmaksāto soda naudas starpību, tas ir, Ls 947,08 (Ls 2653,63 – Ls 1706,55).

[15] Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesa ir nepamatoti piemērojusi APL 253.panta trešo un sesto daļu un tā rezultātā atcēlusi Lēmumu pilnībā, jo izskatāmajā gadījumā konkrēts soda naudas apmērs paredzēts tiesību normā.

[16] Saskaņā ar APL 126.panta pirmo daļu Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka atbildētājai, kas šajā lietā ir Latvijas Republika, uzliekams pienākums atlīdzināt pieteicējai samaksāto valsts nodevu 20 latu apmērā.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda:

SIA „KARD" pieteikumu apmierināt.

Atcelt ar tā pieņemšanas dienu Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2009.gada 10.marta lēmumu Nr.19.1/5979 daļā par sabiedrībai ar ierobežotu atbildību „KARD" noteikto soda naudu Ls 6826,2 apmērā.

Uzdot Valsts ieņēmumu dienestam 30 dienu laikā no sprieduma spēkā stāšanās dienas atmaksāt SIA „KARD" tās pārmaksāto soda naudu Ls 947,08 apmērā.

Piedzīt no Latvijas Republikas par labu sabiedrībai ar ierobežotu atbildību „KARD" tās samaksāto valsts nodevu Ls 20 apmērā.

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)*	S.Kanenberga
Tiesneses	*(paraksts)*	Z.Kupce
	(paraksts)	U.Mihailova

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās apgabaltiesas tiesnese S.Kanenberga
Rīga, 2012.gada 16.maijā