Lietas Nr. A420508813
Lietas arhīva Nr. AA43-1256-15/2

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2015.gada 27.oktobrī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnese referente U.Mihailova, tiesneses I.Kaļiņina un S.Liniņa

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz /pers. B/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2013.gada 18.oktobra lēmuma Nr.22.10/L-L-26913 atcelšanu daļā, sakarā ar /pers. B/ apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2014.gada 27.maija spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Ar Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – Dienests) ģenerāldirektora 2013.gada 18.oktobra lēmumu Nr.22.10/L-L-26193 (turpmāk – pārsūdzētais lēmums) kā administratīvā akta galīgo noformējumu /pers. B/, citstarp, papildus nomaksai budžetā aprēķināts iedzīvotāju ienākuma nodoklis (turpmāk – IIN) Ls 4133,80, soda nauda Ls 620,07 un nokavējuma nauda Ls 409,25. Lēmums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[1.1] Ar Rīgas pilsētas Latgales priekšpilsētas tiesas 2013.gada 3.janvāra spriedumu lietā Nr.C29862712 ir pasludināts fiziskās personas /pers. B/ maksātnespējas process.

[1.2] Dienesta Nodokļu kontroles pārvalde no 2013.gada 30.maija līdz 27.augustam /pers. B/ veica IIN auditu par 2011.gadu. Dienestam bija tiesības veikt pārbaudi par /pers. B/ nodokļu maksājumiem, kas notika līdz personas maksātnespējas procesa ierosināšanai.

[1.3] Likumā „Par nodokļiem un nodevām" noteikta Dienesta kompetence nodokļu administrēšanas jomā un fiziskās personas maksātnespējas procesa pasludināšana neierobežo nodokļu administrācijas pienākumu kontrolēt nodokļu aprēķināšanas un maksāšanas pareizību. Ne likuma „Par nodokļiem un nodevām" normas, ne arī Maksātnespējas likuma normas nesatur aizliegumu nodokļu administrācijai veikt nodokļu maksājumu aprēķināšanas pareizības pārbaudes un nodokļu aprēķinus, kā arī pieņemt lēmumus nodokļu jomā gadījumā, ja ir pasludināta personas maksātnespēja un apstiprināta bankrota procedūras pabeigšana. Tādējādi Dienestam bija tiesības veikt pārbaudi par pieteicēja nodokļu maksājumiem, kas notika līdz personas maksātnespējas procesa ierosināšanai. Līdz ar to nav tiesiska pamata atcelt Dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Fizisko personu pirmās audita daļas galvenā nodokļu inspektora 2013.gada 27.augusta lēmumu Nr.23.11/L-979 (turpmāk – sākotnējais lēmums), pamatojoties uz pieteicēja izteiktajiem argumentiem.

[1.4] Dienests nav iesniedzis /pers. B/ maksātnespējas administratoram kreditora prasījumu par parādu summām.

[1.5] Audita rezultātā /pers. B/ aprēķināta IIN nokavējuma nauda par periodu no nodokļa maksāšanas termiņa (2012.gada 19.jūnija) līdz audita uzsākšanas dienai (2013.gada 29.maija) 713,08 latu apmērā. /pers. B/ IIN nokavējuma nauda aprēķināta no nodokļa maksāšanas termiņa 2012.gada 19.jūnija līdz /pers. B/ maksātnespējas pasludināšanas dienai 2013.gada 2.janvārim (/pers. B/ maksātnespēja pasludināta ar Rīgas pilsētas Latgales priekšpilsētas tiesas 2013.gada 3.janvāra spriedumu lietā Nr.C29862712).

[2] /pers. B/ iesniedza Administratīvajā rajona tiesā pieteikumu par pārsūdzētā lēmuma atcelšanu daļā par papildus aprēķināto IIN Ls 4133,80 apmērā, soda naudu Ls 620,07 apmērā un nokavējuma naudu Ls 409,25 apmērā. Pieteikumā norādīts turpmāk minētais.

[2.1] Kopš ieraksta veikšanas maksātnespējas reģistrā kreditoram ir 6 mēnešu termiņš pieteikt savu kreditora prasījumu, līdz ar to Dienestam no 2013.gada 7.janvāra līdz 7.jūlijam bija pietiekams laiks, lai aprēķinātu savu prasījumu un to iesniegtu maksātnespējas procesa administratoram.

[2.2] No ieraksta maksātnespējas reģistrā līdz sākotnējā lēmuma pieņemšanai pagāja 7 mēneši un 20 dienas, papildus tam maksātnespējas procesa administratore Aija Ādamsone 2013.gada 26.augustā sastādīja un izsūtīja kreditoru prasījumu apmierināšanas plānu. Līdz ar to konstatējams, ka Dienests ir zaudējis savu kreditora statusu un savas prasījuma tiesības pret parādnieku.

[2.3] Lietā nav strīda, ka Dienesta prasījums uz fiziskās personas maksātnespējas procesa pasludināšanas brīdi 2013.gada 3.janvārī bija 5163,12 latu apmērā, t.sk. IIN 4133,80 latu apmērā, soda nauda 620,07 latu apmērā un nokavējuma nauda 409,25 latu apmērā, tomēr sākotnējais lēmums un pārsūdzētais lēmums /pers. B/ uzliek pienākumu attiecīgo summu iemaksāt budžetā, kas ir prettiesiski.

[3] Ar Administratīvās rajona tiesas 2014.gada 27.maija spriedumu pieteikums noraidīts. Spriedums pamatots ar turpmāk minētajiem motīviem.

[3.1] Tiesa konstatēja, ka lietā nav strīda, ka Dienests Maksātnespējas likumā noteiktajā 6 mēnešu termiņā (līdz 2013.gada 7.jūlijam) no ieraksta izdarīšanas dienas maksātnespējas reģistrā savu prasījumu pret /pers. B/ administratoram neiesniedza, bet ar 2013.gada 27.augusta lēmumu (sākotnējo lēmumu) uzlika par pienākumu /pers. B/ iemaksāt budžetā audita rezultātā papildus aprēķinātos nodokļu maksājumus. Tādējādi Dienests faktiski radīja /pers. B/ saistības veikt maksājumu pretēji Maksātnespējas likuma 134.pantā noteiktajām prasībām, kas paredz maksātnespējas procesa pasludināšanas sekas, tostarp tam, ka parādnieks ar maksātnespējas procesa pasludināšanas brīdi zaudē tiesības rīkoties ar visu savu mantu (134.panta otrās daļas 2.punkts).

[3.2] Tiesa atzina, ka sākotnējā lēmuma ietvertais pienākums noteiktā termiņā veikt nodokļu audita laikā papildus noteiktos maksājumus nevar radīt tādas sekas, lai administratīvā procesa galarezultātā pieņemto lēmumu, ar kuru galīgi noteikti papildus aprēķināmie nodokļu maksājumi, atzītu par prettiesisku un atceltu. No lietas materiāliem neizriet, ka Dienests pretēji likuma „Par nodokļiem un nodevām" 26.panta sestās daļas 5.punktā noteiktajam būtu uzsācis nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu bezstrīda kārtībā, neievērojot to, ka ir stājies spēkā tiesas spriedums, ar kuru nodokļu

maksātājam pasludināts maksātnespējas process.

[3.3] Ievērojot konstatēto, tiesa atzina, ka Dienests, nepiesakot savu kreditora prasījumu pret /pers. B/ 6 mēneša laikā no dienas, kad maksātnespējas reģistrā izdarīts ieraksts par /pers. B/ maksātnespējas procesa pasludināšanu, ir zaudējis savas prasījuma tiesības pret /pers. B/ Maksātnespējas likuma izpratnē, taču nav zaudējis tiesības veikt nodokļu auditu un tā rezultātā aprēķināt nokavēto nodokļu maksājumu summas.

[3.4] Pastāvot šādiem apstākļiem, tiesa konstatēja, ka pārsūdzētais lēmums tā galīgajā noformējumā ir tiesisks un nav pamata tā atcelšanai.

[4] Par Administratīvās rajona tiesas 2014.gada 27.maija spriedumu /pers. B/ iesniedza apelācijas sūdzību, norādot uz turpmāk minētajiem argumentiem.

[4.1] Tiesa nav ņēmusi vērā, ka no administratīvā akta būtības konstatējams, ka Dienests nolēmis, ka tajā norādītās saistības /pers. B/ pastāv uz tā pieņemšanas dienu, ko apliecina sākotnējā lēmuma 3.punkts, ar kuru attiecīgo summu /pers. B/ uzlikts par pienākumu iemaksāt 30 dienu laikā no lēmuma saņemšanas. No lietā esošajiem faktiem secināms, ka /pers. B/ uz 2013.gada 27.augustu nav aktuālu nodokļu parādu, ko atzīst arī pati tiesa, norādot, ka Dienests zaudējis savas prasījuma tiesības.

[4.2] Fakts, ka Dienestam ir tiesības veikt nodokļu auditu arī par periodu, kas ir pirms fiziskās personas maksātnespējas procesa, nedod tam priviliģētas tiesības saglabāt savas prasījuma tiesības ārpus maksātnespējas procesa. Par periodu pirms fiziskās personas maksātnespējas procesa pasludināšanas kreditora prasījums piesakāms Maksātnespējas likuma noteiktajā kārtībā un termiņā, pretējā gadījumā kreditors, t.sk. Dienests, zaudē savu kreditora statusu un prasījumu.

[4.3] Atstājot pārsūdzēto lēmumu negrozītu, tiesa piešķīrusi Dienestam ekskluzīvas tiesības veikt nodokļu parāda piedziņu no /pers. B/ par prasījumu, kas tam ir zaudēts. Turklāt spriedumā nav vērtēts, vai Dienestam ir tiesības /pers. B/ uzlikt pienākumu veikt nodokļu parāda iemaksu budžetā 30 dienu laikā pēc audita pārskata un sākotnējā lēmuma saņemšanas.

[4.4] Ir izveidojusies situācija, ka Dienests saglabā savas prasījuma tiesības par periodu līdz maksātnespējas procesa pasludināšanas dienai, neraugoties uz to, ka nav iesniedzis savu prasījumu un likumdevējs ir paredzējis, ka šādā gadījumā prasījums tiek zaudēts, ko papildus apstiprina fakts, ka likumdevējs nav paredzējis Dienesta nesegtā prasījuma saglabāšanu pēc saistību dzēšanas procedūras pabeigšanas.

[4.5] Tiesa nav izvērtējusi /pers. B/ pamatojumu, kādēļ Dienestam nav tiesību uzlikt pienākumu /pers. B/ pārsūdzētajā lēmumā norādīto summu iemaksāt budžetā.

[5] Dienests paskaidrojumā par /pers. B/ apelācijas sūdzību atzina to par nepamatotu.

[6] Administratīvā apgabaltiesa, pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 304.pantu pirmo daļu, lietu izskata rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[7] Pārbaudījusi lietas materiālus un lietā esošos pierādījumus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pieteicēja apelācijas sūdzība ir nepamatota un pieteikums ir noraidāms.

[8] Apgabaltiesa konstatē, ka lietā nepastāv strīds par to, ka pieteicējs auditējamā periodā – 2011.gadā – ir guvis ar IIN apliekamus ienākumus, par kuriem likumā noteiktajā kārtībā un termiņā nav aprēķinājis maksājamo (iemaksājamo) nodokļa summu un nav patstāvīgi iemaksājis budžetā aprēķinātos nodokļa maksājumus.

Ar Rīgas pilsētas Latgales priekšpilsētas tiesas 2013.gada 3.janvāra spriedumu lietā Nr.C29862712 ir pasludināts fiziskās personas (pieteicēja) maksātnespējas process (lietas 24.-26.lapa) un 2013.gada 7.janvārī ir veikts ieraksts Maksātnespējas reģistrā (lietas 27.lapa).

Ar pārsūdzēto lēmumu /pers. B/ papildus nomaksai budžetā aprēķināts IIN Ls 4133,80, soda nauda Ls 620,07 un nokavējuma nauda Ls 409,25.

Pieteicējs, atsaucoties uz maksātnespējas procesu un Maksātnespējas likuma normām, uzskata, ka Dienestam nav tiesību uzlikt par pienākumu pieteicējam aprēķināto nodokļu maksājumu summu iemaksāt budžetā (veikt nodokļa nomaksu), jo Dienests noteiktajā termiņā nav pieteicis savas prasījuma tiesības kā kreditors.

Apgabaltiesa pārbauda, vai Dienestam bija tiesības /pers. B/ pēc viņa maksātnespējas procesa pasludināšanas papildus aprēķināt IIN Ls 4133,80, soda naudu Ls 620,07 un nokavējuma naudu Ls 409,25.

[9] Apgabaltiesa konstatē, ka ne likuma „Par nodokļiem un nodevām" normas, ne arī Maksātnespējas likuma normas nesatur aizliegumu nodokļu administrācijai veikt datu atbilstības pārbaudes, nodokļu maksājumu aprēķināšanas pareizības pārbaudes un nodokļu aprēķinus, kā arī pieņemt lēmumus nodokļu jomā gadījumā, ja ir pasludināta personas maksātnespēja un, pamatojoties uz šiem lēmumiem, iesniegt kreditora prasījumus.

No minētā apgabaltiesa secina, ka Dienestam bija tiesības pieņemt lēmumu papildus nomaksai budžetā aprēķināt IIN Ls 4133,80, soda naudu Ls 620,07 un nokavējuma naudu Ls 409,25.

Apgabaltiesa konstatē, ka pieteicējs būtībā piekrīt Dienesta veiktajam nodokļa aprēķinam – ka pieteicējam uz viņa maksātnespējas pasludināšanas brīdi bija parāds valsts budžetam 5153,12 latu apmērā.

[10] Maksātnespējas likuma 128.panta pirmā daļa noteic, ka fiziskās personas maksātnespējas procesam tiek piemēroti juridiskās personas maksātnespējas procesa noteikumi, ievērojot šīs nodaļas noteikumus.

Maksātnespējas likuma 73.panta 11.daļa paredz, ka nodokļu administrācijas prasījumi, kuri radušies pēc maksātnespējas procesa pasludināšanas un ir tieši saistīti ar parādnieka darījumiem, kas veikti līdz dienai, kad pasludināts maksātnespējas process, ir piesakāmi kā kreditora prasījumi šajā likumā noteiktajā kārtībā.

Izvērtējot fizisko personu maksātnespējas regulējumu, apgabaltiesa secina, ka fiziskās personas maksātnespējas procesā minētā norma ir piemērojama.

Apgabaltiesa no lietas materiāliem konstatē, ka Dienests audita rezultātā ir konstatējis pieteicēja nodokļu parādu par 2011.gadu (darījumi, kas veikti līdz dienai, kad pasludināts maksātnespējas process) un ar pārsūdzēto lēmumu atzinis, ka pieteicējam ir jāmaksā papildu IIN, soda nauda un nokavējuma nauda (nodokļu administrācijas prasījums radies pēc maksātnespējas procesa pasludināšanas).

Apgabaltiesa uzskata, ka no minētā ir secināms, ka attiecībā uz pieteicēju izpildās Maksātnespējas likuma 73.panta 11.daļas nosacījumi un ka Dienestam nav prioritāru tiesību uz nodokļu parāda saņemšanu, apejot Maksātnespējas likumā noteiktās kreditoru prioritātes.

[11] Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta astotajai daļai nodokļu revīzijas (audita) laika papildus noteiktos maksājumus

nodokļu maksātājs samaksā 30 dienu laikā no dienas, kad saņemts nodokļu administrācijas lēmums par nodokļu revīzijas (audita) rezultātiem.

Apgabaltiesa no minētās normas secina, ka Dienestam ir no likuma normām izrietošs pienākums noteikt obligāto maksājumu samaksas veikšanas termiņu.

Taču, ņemot vērā, ka pieteicējam ir pasludināts maksātnespējas process, minētā termiņa noteikšanai ir izšķiroša nozīme, tikai lai noteiktu Dienesta prasījuma rašanās dienu.

Apgabaltiesa uzskata, ka maksājumu veikšanas dienas noteikšana nenosaka Dienesta prioritāras tiesības uz nodokļu piedziņu no pieteicēja. Dienestam ir tiesības aprēķināt pieteicēja maksājamo nodokļu apmēru, soda naudu un nokavējuma naudu, bet Dienestam ir tiesības šos prasījumus pieteikt vienīgi kā kreditora prasījumus, nenosakot pieteicējam pienākumu konkrētās summas nekavējoties iemaksāt budžetā. Līdz ar to pieteicējam kā personai, kurai pasludināta maksātnespēja, nav saistošs Dienesta noteiktais termiņš nodokļu parādu samaksai.

Administratīvā procesa ietvaros tiesa nevērtē, vai Dienests ir zaudējis savu kreditora statusu un savas prasījuma tiesības pret parādnieku.

[12] Pamatojoties uz minēto, apgabaltiesa atzīst, ka Dienests pamatoti izdeva administratīvo aktu par papildu IIN, soda naudas un nokavējuma naudas aprēķināšanu pieteicējam un ka pieteicēja pieteikums ir noraidāms.

[13] Apgabaltiesa uzskata, ka pirmās instances tiesas spriedums pamatā ir pareizs.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307. un 309.pantu un 329.panta pirmo daļu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda

Noraidīt /pers. B/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2013.gada 18.oktobra lēmuma Nr.22.10/L-L-26913 atcelšanu daļā. Spriedumu var pārsūdzēt Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamentā viena mēneša laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot kasācijas sūdzību Administratīvajā apgabaltiesā.

Tiesnese referente U.Mihailova

Tiesneses I.Kaļiņina

S.Liniņa