NORAKSTS
Lieta Nr. A4202304
AA43-1076-08/13

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2008.gada 6.martā

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

piedaloties *I.S.* pārstāvei *E.K.* un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmuma dienesta pārstāvei Inesei Dzenei,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz *I.S.* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora v.i. 2004.gada 9.februāra lēmuma Nr.3.1/3111 atcelšanu, sakarā ar *I.S.* apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2004.gada 14.oktobra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Kurzemes reģionālās iestādes Liepājas nodaļas Nodokļu inspekcija laika periodā no 1999.gada 25.augusta līdz 1999.gada 30.augustam veica pārbaudi par iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķināšanas un maksāšanas pareizību *I.S.* par 1996.gadu, 1997.gadu un 1998.gadu un 1999.gada 30.augustā sastādīja audita pārskatu Nr.262.

Ar VID Kurzemes reģionālās iestādes Liepājas nodaļas Nodokļu inspekcijas 1999.gada 2.septembra lēmumu Nr.5.2-82349 *I.S.* tika uzlikts pienākums nomaksāt valsts budžetā audita pārskatā Nr.262 aprēķinātās summas: soda naudu par gada ienākumu deklarāciju iesniegšanas termiņa neievērošanu Ls 300,75, iedzīvotāju ienākuma nodokli Ls 2 490,00 un soda naudu Ls 2 490,00, pavisam kopā Ls 5 280,75.

Pēc *I.S.* iesnieguma par audita rezultātiem izskatīšanas, VID Liepājas nodaļa ar 1999.gada 2.decembra lēmumu Nr.1-34/73 apstrīdēto lēmumu atstāja negrozītu un uzlika par pienākumu VID Liepājas nodaļas Nodokļu inspekcijai veikt korekcijas *I.S.* 1997.gada un 1998.gada ienākumu deklarācijās un to pielikumos un 1999.gada 30.augusta audita pārskatā Nr.262.

Izskatot *I.S.* sūdzību par VID Liepājas nodaļas 1999.gada 2.decembra lēmumu Nr.1-34/73, VID ģenerāldirektors ar 2000.gada 28.janvāra lēmumu Nr.15.5.2/1380 atstājis apstrīdēto lēmumu spēkā un par labu budžetam no *I.S.* piedzina Ls 5 280,75, no tiem: soda naudu par gada ienākumu deklarāciju iesniegšanas termiņa neievērošanu Ls 300,75, iedzīvotāju ienākuma nodokli Ls 2 490 un soda naudu Ls 2 490.

[2] 2002.gada 6.martā VID Kurzemes reģionālās iestādes Liepājas nodaļas Nodokļu inspekcija *I.S.* nosūtīja paziņojumu Nr.5.1.5-8/803, kurā atgādināja par nodokļu parādu, kas uz 2002.gada 4.martu sastādīja Ls 8306,77, un norādīja, ka minētais parāds nekavējoties jānomaksā budžetā.

[3] 2003.gada 8.decembrī VID Kurzemes reģionālās iestādes direktors pieņēma lēmumu Nr.1-4/2592 (turpmāk arī – VID Kurzemes reģionālās iestādes lēmums) par nodokļu parāda bezstrīda piedziņu. Lēmumā norādīts, ka *I.S.* nav nomaksājis parādu budžetam, kas 2003.gada 5.decembrī ir Ls 10295,63. Tāpat lēmumā norādīts, ka uz *I.S.* neattiecas neviens apstāklis, kas nepieļautu bezstrīda piedziņu.

Minēto lēmumu *I.S.* apstrīdēja VID ģenerāldirektoram. Ar VID ģenerāldirektora v.i. 2004.gada 9.februāra lēmumu Nr.3.1/3111 (turpmāk arī – VID ģenerāldirektora lēmums) tika atstāts spēkā VID Kurzemes reģionālās iestādes lēmums.

[4] 2004.gada 5.martā *I.S.* (turpmāk arī – pieteicējs) iesniedza pieteikumu Administratīvajā rajona tiesā, lūdzot atcelt VID Kurzemes reģionālās iestādes lēmumu.

Ar 2004.gada 4.oktobra iesniegumu pieteicējs precizēja pieteikuma priekšmetu, lūdzot tiesu atcelt VID ģenerāldirektora lēmumu kā galīgo lēmumu administratīvajā procesā iestādē.

Pieteikumā norādīts turpmāk minētais.

[4.1] Laika posmā no 1996.gada līdz 1998.gadam pieteicējs bija noslēdzis līgumus ar Liepājas rajona Priekules slimnīcu, Liepājas rajona skolu valdi un Aizputes zonālo slimnīcu par konkrētu darbu veikšanu.

Aizputes zonālā slimnīca par pieteicēju nav ieturējusi un pārskaitījusi iedzīvotāju ienākuma nodokli saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" nosacījumiem. Tāpat, Aizputes zonālā slimnīca saskaņā ar minēto likumu nav izsniegusi pieteicējam dokumentus par to, ka nodoklis nav samaksāts. Apgalvo, ka grāmatvedībai iesniedzis dokumentus par naudas, ko saņēmis no Aizputes zonālās slimnīcas kases, izlietojumu. Minētie dokumenti pēc kompleksās revīzijas, iespējams, tikuši iznīcināti, jo no darba pēc tam atbrīvots gan galvenais grāmatvedis, gan arī direktora vietnieks saimnieciskajos jautājumos.

[4.2] Tā kā Aizputes zonālā slimnīca līgumu noslēdza ar nesertificētu būvdarbu vadītāju, proti, pieteicējs sertifikātu saņēmis tikai 1998.gada 21.decembrī, tad par pieteicēja darbības rezultātā nodarīto kaitējumu trešajai personai – valstij, saskaņā ar Būvniecības likuma 35.panta otro daļu atbildīga līgumslēdzēja pirmā puse – Aizputes zonālā slimnīca.

[5] VID paskaidrojumos norādīja, ka pieteikumu neatzīst un lūdza to pilnībā noraidīt.

Paskaidrojumā norādīts, ka uz pieteicēju nav attiecināms neviens no likuma „Par nodokļiem un nodevām" 26.panta sestajā daļā paredzētajiem

nosacījumiem, kas nepieļautu nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu bezstrīda kārtībā. Atbildētājs paskaidro, ka pieteicējam joprojām ir nodokļu parāds, un tas turpina pieaugt.

Atbilstoši Administratīvā procesa likuma (turpmāk – APL) 85.panta pirmajai daļai, adresātam nelabvēlīgu tiesisku administratīvo aktu var atcelt jebkurā brīdī, izņemot gadījumu, kad saskaņā ar tiesību normām tāda paša satura administratīvais akts tūlīt būtu jāizdod no jauna. Atceļot tiesā pārsūdzēto lēmumu par nodokļu parāda bezstrīdus piedziņu, atbildētājam nekavējoties pietiecēja nodokļu parāda bezstrīda piedziņa būtu jāsāk no jauna, jo minēto pienākumu atbildētājam uzliekot normatīvajos aktos ietvertās tiesību normas.

[6] Ar Administratīvās rajona tiesas 2004.gada 14.oktobra spriedumu *I.S.* pieteikums noraidīts.

Spriedums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[6.1] Uz pieteicēju nav attiecināms neviens no likuma „Par nodokļiem un nodevām" 26.panta sestajā daļā paredzētajiem nosacījumiem, kas nepieļautu nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu bezstrīda kārtībā. Attiecībā uz pieteicējam audita rezultātā papildus aprēķinātajiem nodokļu maksājumiem ir spēkā VID ģenerāldirektora v.i. 2000.gada 28.janvāra lēmums Nr.15.2./1380, un nodokļu parādu pieteicējs labprātīgi nav nomaksājis.

[6.2] Saskaņā ar APL 85.panta pirmo daļu adresātam nelabvēlīgu administratīvo aktu var atcelt jebkurā brīdī, izņemot gadījumus, kad saskaņā ar tiesību normām tāda paša satura administratīvais akts tūlīt būtu jāizdod no jauna. Ievērojot to, ka pieteicējam joprojām ir nodokļu parāds budžetam, kas uz 2003.gada 5.decembri sastādīja Ls 10295,63, atceļot VID ģenerāldirektora lēmumu, atbildētājam nekavējoties no jauna būtu jāuzsāk pieteicēja nodokļu parāda bezstrīda piedziņa, jo minēto pienākumu tam uzliek spēkā esošās tiesību normas, un nepastāv neviens no nosacījumiem, kas nepieļautu nokavētā maksājuma piedziņu bezstrīda kārtībā.

[6.3] Pieteicēja argumenti par audita rezultātā papildus aprēķināto nodokļu maksājumu nepamatotību neattiecas uz tiesā pārsūdzēto lēmumu par nodokļu parāda bezstrīda piedziņu, bet uz citu administratīvo aktu, tādēļ tiesa šos argumentus nevērtē.

[7] *I.S.* iesniedza apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2004.gada 14.oktobra spriedumu. Spriedumu pārsūdz pilnā apjomā un uzskata to par nepamatotu, pamatojoties uz tālāk minētajiem apsvērumiem.

[7.1] Tiesa nav ņēmusi vērā, ka VID Kurzemes reģionālās iestādes lēmums nesatur bezstrīda kārtībā piedzenamās nodokļu parāda summas Ls 10295,63 atšifrējumu. Saskaņā ar VID ģenerāldirektora v.i. 2000.gada 28.janvāra lēmumu Nr. 15.2.2/1380 no *I.S.* nolemts piedzīt nodokļu parādu Ls 5280,75, ko sastāda iedzīvotāju ienākuma nodoklis un soda nauda, kā arī soda nauda Ls 300,75 par gada ienākumu deklarācijas iesniegšanas termiņa neievērošanu. VID Kurzemes reģionālās iestādes lēmums nesatur pamatojumu, kādēļ tiek piedzīta tik liela summa.

[7.2] Tiesa, izskatot lietu, nav pievērsusi uzmanību apstākļiem, kuriem ir nozīme lietā, proti, tiesa no VID pārstāvja nepieprasīja ziņas, uz kuru pamata izsniegts maksājuma rēķins Ls 10295,63 apmērā.

[7.3] 2004.gada 7.oktobrī pieteicējs Administratīvajai rajona tiesai ir izsūtījis pieteikumu par VID ģenerāldirektora v.i. 2000.gada 28.janvāra lēmuma Nr.15.2.2/1380 atcelšanu. Uzskata, ka līdz minētā jautājuma izlemšanai nevar lemt par bezstrīdus piedziņu.

[8] Ar Administratīvās apgabaltiesas 2006.gada 6.aprīļa spriedumu *I.S.* pieteikums par VID ģenerāldirektora 2004.gada 9.februāra lēmumu Nr.3.1/3111 ir noraidīts.

[9] Par Administratīvās apgabaltiesas 2006.gada 6.aprīļa spriedumu *I.S.* iesniedza kasācijas sūdzību, kurā lūgts atcelt minēto apgabaltiesas spriedumu un nosūtīt lietu jaunai izskatīšanai apelācijas instances tiesai.

[10] Ar Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta (turpmāk – Administratīvo lietu departaments) 2006.gada 3.oktobra spriedumu Administratīvās apgabaltiesas 2006.gada 6.aprīļa spriedums atcelts un lieta nodota jaunai izskatīšanai.

[10.1] Administratīvo lietu departaments secinājis, ka, ņemot vērā, ka ne VID Kurzemes reģionālās iestādes 2003.gada 8.decembra lēmums, ne arī VID ģenerāldirektora 2004.gada 9.februāra lēmums nesaturēja nodokļu parāda kopējās summas atšifrējumu, kā arī norādi uz kādu maksāšanas paziņojumu, uz kura pamata pieņemts konkrētais lēmums par nodokļa parāda bezstrīda piedziņu, atbilstoši pamatojuma principam iestādei konkrētajā gadījumā bija jānorāda nodokļu parāda summas atšifrējumu, norādot iedzīvotāju ienākuma nodokļa summu, pamatparāda palielinājuma summu un nokavējuma naudas summu, kā arī periodu, par kuru minētās summas aprēķinātas.

[10.2] Kā atzīst Administratīvo lietu departaments, Administratīvā apgabaltiesa konkrētajā gadījumā ir pārkāpusi objektīvās izmeklēšanas principu, jo, ja VID nebija iesniedzis pierādījumus par to, kas ietilpst nodokļa parāda summā, tiesai pašai atbilstoši objektīvās izmeklēšanas principam bija pienākums noskaidrot nodokļu parāda kopējās summas sastāvdaļas, savācot attiecīgus pierādījumus pēc savas iniciatīvas. Konkrētajā gadījumā apgabaltiesa nav pienācīgi noskaidrojusi administratīvā akta pamatojumu.

Uz to, ka tas bija tiesas pienākums it īpaši norāda tas, ka atbilstoši 2000.gada 28.janvāra administratīvajam aktam pieteicēja kā nodokļu maksātāja saistības pret valsti bija noteiktas Ls 5 280,75 apmērā. Ja tiesa par tiesisku atzina administratīvo aktu par Ls 10 295,63 bezstrīda piedziņu, tai bija jāpārliecinās par samaksai papildu noteiktās summas pamatotību.

[9.3] Šajā lietā tiesai nav nepieciešams vērtēt pieteicēja argumentus, kas attiecas uz VID ģenerāldirektora 2000.gada 28.janvāra lēmuma Nr.15.5.2/1380 tiesiskumu un pamatotību, jo konkrētajā gadījumā ir iesniegts pieteikums par VID ģenerāldirektora 2004.gada 9.februāra lēmuma atcelšanu par nodokļu parāda bezstrīda piedziņu. Tādējādi tiesai bija jāvērtē VID ģenerāldirektora

2004.gada 9.februāra lēmuma tiesiskums un pamatotība, bet nebija jāvērtē VID ģenerāldirektora 2000.gada 28.janvāra lēmums par iedzīvotāju ienākuma nodokļa parādu.

[11] Ar Administratīvās apgabaltiesas 2007.gada 12.marta spriedumu nolemts apmierināt *I.S.* pieteikumu un atcelt no tā pieņemšanas dienas VID ģenerāldirektora 2004.gada 9.februāra lēmumu Nr.3.1/3111.

[12] Par Administratīvās apgabaltiesas 2007.gada 12.marta spriedumu VID iesniedza kasācijas sūdzību, lūdzot atcelt minēto spriedumu.

[13] Ar Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2007.gada 21.septembra spriedumu atcelts Administratīvās apgabaltiesas 2007.gada 12.marta spriedums daļā, ar kuru ir atcelts VID ģenerāldirektora 2004.gada 9.februāra lēmums Nr.3.1/3111 daļā par *I.S.* nodokļu parāda Ls 5280,75 bezstrīda piedziņu, un šajā daļā lieta nosūtīta jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai. Savukārt pārējā daļā Administratīvās apgabaltiesas spriedums atstāts negrozīts.

Spriedums pamatots ar turpmāk norādītiem argumentiem.

[13.1] Administratīvā akta pamatojuma princips nozīmē, ka personai ir tiesības zināt, kāds ir tai izdotā nelabvēlīgā administratīvā akta pamatojums. Administratīvā akta pamatojums ļauj personai saprast, ka iestāde nav rīkojusies patvaļīgi un ka administratīvais akts ir pareizs, kā arī secināt, vai to var apstrīdēt un pārsūdzēt. Pienākums administratīvajā aktā sniegt šādu pamatojumu pienācīgā kārtā, proti, lai tas personai arī bez speciālām zināšanām būtu saprotams, ir iestādei. Pamatojums kalpo arī pārvaldes paškontrolei un kontrolei, ko veic tiesa. *(sk. J.Briede. Administratīvā akta forma un sastāvdaļas: Administratīvā procesa likuma 67.pants.// Administratīvais process: Likums, prakse, komentāri. Rakstu krājums. Rīga: Latvijas vēstnesis, 2005,167.-168.lpp.).*

Iestādes pienākums ir, neatkarīgi no personas lūguma, izdodot administratīvo aktu, tajā ietvert tā pamatojumu, kas attaisno adresātam uzlikto pienākumu.

Ar administratīvā akta pamatojumu plašākā nozīmē tiek saprasta ne tikai lietderības apsvērumu, bet arī faktisko un tiesisko apstākļu norāde. Līdz ar to administratīvajam aktam ir jāietver arī norāde uz piemērotajām materiālo tiesību normām, kas nosaka tiesisko attiecību subjektu tiesības un pienākumus.

Kā konstatējusi apgabaltiesa, VID ģenerāldirektora lēmumā nav norādīta faktiski piemērotā tiesību norma, kas dod tiesības nodokļu administrācijai piedzīt audita rezultātā noteikto nodokļu parādu bezstrīda kārtībā – likuma „Par nodokļiem un nodevām" 26.panta pirmā daļa. Lēmumā nav norādes arī uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.pantu, kas reglamentē pamatparāda palielinājuma un nokavējuma naudas aprēķināšanu.

[13.2] Administratīvo lietu departamenta ieskatā apgabaltiesa ir pareizi norādījusi, ka administratīvā akta pamatojuma trūkums konkrētos apstākļos var tikt atzīts par tādu būtisku procesuālu pārkāpumu, kura dēļ administratīvais akts

ir atceļams. Taču Administratīvo lietu departamenta ieskatā minēto atzinumu apgabaltiesa nepamatoti attiecinājusi uz visu Lēmumu.

Administratīvo lietu departamenta praksē ir nostiprinājusies atziņa, ka spēkā stājies administratīvais akts var būt pamats cita lēmuma pieņemšanai, tādējādi administratīvais akts var tikt pamatots ar citu administratīvo aktu. Īpaši tas attiecināms uz lēmumu par nodokļu piedziņu, kas izdots atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 26.pantam, proti, par nokavēto nodokļu maksājumu bezstrīda piedziņu *(sk. Administratīvo lietu departamenta 2005.gada 30.marta sprieduma lietā Nr.SKA-25/2005 11.punktu un 2006.gada 7.februāra sprieduma lietā Nr.SKA-36/2006 11.punktu).* Turklāt, lai arī administratīvais akts savu galīgo noformējumu iegūst tādā veidā, kādā tas noformēts lēmumā par apstrīdēto administratīvo aktu, to vērtējot, ir ņemams vērā arī sākotnējā administratīvajā aktā ietvertais pamatojums.

Līdz ar to Administratīvo lietu departamenta ieskatā VID ģenerāldirektora lēmumā, atsaucoties uz VID Kurzemes reģionālās iestādes Liepājas nodaļas Nodokļu inspekcijas 1999.gada 2.septembra un VID ģenerāldirektora 2000.gada 28.janvāra lēmumu, ar ko pieteicējam bija noteikts pienākums veikt papildu maksājumus budžetā un kurā bija norādīta pamatparāda summa Ls 5280,75 ar sadalījumu pa maksājumu veidiem, ir bijis sniegts pieļaujams un atbilstošs pamatojums par minēto pamatparāda summu. VID ģenerāldirektora 2000.gada 28.janvāra lēmums, ar kuru pieteicējam noteikts nodokļu maksājumu parāds, ir stājies spēkā un kļuvis neapstrīdams. Tādējādi tas bija izmantojams VID ģenerāldirektora lēmuma pamatojumam.

[13.3] Administratīvo lietu departamenta ieskatā apgabaltiesas spriedums ietver pretrunīgus secinājumus attiecībā par VID ģenerāldirektora lēmumu daļā, ar kuru noteikta bezstrīda piedziņa pamatparāda summai Ls 5280,75.

[13.4] Ievērojot minētos apsvērumus, Administratīvo lietu departaments atzina, ka apgabaltiesas spriedums daļā, ar kuru atcelts VID ģenerāldirektora lēmums daļā par pamatparāda summas Ls 5280,75 bezstrīda piedziņu, ir atceļams un lieta šai daļā nododama jaunai izskatīšanai, jo apgabaltiesa nav objektīvi noskaidrojusi lietas apstākļus un devusi tiem juridisku vērtējumu, tādējādi pieļaujot APL 103.panta otrās daļas pārkāpumu.

[13.5] Administratīvo lietu departaments atzina, ka pamatots ir apgabaltiesas secinājums, ka VID ģenerāldirektora lēmumā nav pamatojuma par pārējo piedzenamo summu, kas pārsniedz pamatparāda summu, proti, par pamatparāda palielinājumu un nokavējuma naudu. Šāda pamatojuma trūkums liedz adresātam saprast, uz kāda pamata un kāpēc viņa parāda summa ir divkāršojusies. Līdz ar to tas pareizi atzīts par būtisku procesuālu pārkāpumu, kura dēļ Lēmums šai daļā ir atceļams.

[14] Tiesas sēdē pieteicēja pārstāve *E.K.* apelācijas sūdzību uzturēja un lūdza pieteikumu apmierināt, pamatojoties uz paskaidrojumos un apelācijas sūdzībā norādīto motīvu pamata. Papildus norādīja, ka apelācijas sūdzība tiek uzturēta daļā par VID ģenerāldirektora v.i. 2004.gada 9.februāra lēmumu Nr.3.1/3111 atcelšanu daļā par *I.S.* nodokļu parāda Ls 5280,75 bezstrīda piedziņu.

Atbildētāja pārstāve I.Dzene apelācijas sūdzību neatzina uz pārsūdzētajā lēmumā norādīto argumentu pamata un lūdza apelācijas sūdzību un pieteikumu noraidīt.

Motīvu daļa

[15] Pārbaudījusi lietas materiālus un noklausījusies administratīvā procesa dalībnieku paskaidrojumus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pieteicēja apelācijas sūdzība daļā par VID ģenerāldirektora v.i. 2004.gada 9.februāra lēmumu Nr.3.1/3111 atcelšanu daļā par *I.S.* nodokļu parāda Ls 5280,75 bezstrīda piedziņu ir nepamatota un pieteikums šajā daļā ir noraidāms.

[16] Saskaņā ar Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2007.gada 21.septembra spriedumu atcelts Administratīvās apgabaltiesas 2007.gada 12.marta spriedums daļā, ar kuru ir atcelts VID ģenerāldirektora 2004.gada 9.februāra lēmums Nr.3.1/3111 daļā par *I.S.* nodokļu parāda Ls 5280,75 bezstrīda piedziņu. Līdz ar to Administratīvā apgabaltiesa izskata *I.S.* pieteikumu daļā par VID ģenerāldirektora v.i. 2004.gada 9.februāra lēmuma Nr.3.1/3111 atcelšanu daļā par *I.S.* nodokļu parāda Ls 5280,75 bezstrīda piedziņu.

[17] Administratīvā apgabaltiesa konstatē lietā turpmāk minētos apstākļus.

[17.1] Pamatojoties uz audita rezultātiem, 1999.gada 2.septembrī VID Liepājas nodaļas Nodokļu inspekcijas priekšnieka vietniece pieņēma lēmumu Nr.5.2-82349, ar kuru *I.S.* tika uzlikts pienākums nomaksāt valsts budžetā audita pārskatā Nr.262 aprēķinātās summas - kopā Ls 5280,75. Minēto lēmumu *I.S.* pārsūdzēja VID Liepājas nodaļas direktoram, bet pēc tam VID ģenerāldirektoram. AR VID ģenerāldirektora v.i. 2000.gada 28.janvāra lēmumu Nr.15.5.2/1380 atstāts spēkā VID Liepājas nodaļas direktora 1999.gada 2.decembra lēmums Nr.1-34/73 un nolemts piedzīt no *I.S.* Ls 5280,75 latus (soda naudu par gada ienākumu deklarāciju iesniegšanas termiņa neievērošanu Ls 300,75, iedzīvotāju ienākuma nodokli Ls 2490 un soda naudu Ls 2490) *(lietas lapa 98-99).* Minētais VID ģenerāldirektora lēmums ir stājies spēkā un kļuvis neapstrīdams.

[17.2] 2000.gada 22.martā VID Liepājas nodaļas Nodokļu inspekcija *I.S.* nosūtīja paziņojumu Nr.731 par nodokļu parādu, kas uz 2000.gada 22.martu sastādīja Ls 6061,72, klāt pievienojot nodokļu maksātāja apkopojuma kartīti *(lietas lapa 164).*

[17.3] 2000.gada 25.aprīlī VID Liepājas nodaļas Nodokļu inspekcija *I.S.* nosūtīja brīdinājumu Nr.1-25/1356 par nodokļu parādu, kas uz 2000.gada 25.aprīli sastādīja Ls 6121, brīdinot, ka parāda nenomaksāšanas gadījumā tas tiks piedzīts likumā noteiktajā kārtībā *(lietas lapa 165).*

[17.4] 2002.gada 6.martā VID Kurzemes reģionālās iestādes Liepājas nodaļas Nodokļu inspekcija *I.S.* atkārtoti nosūtīja paziņojumu Nr.5.1.5-8/803

par nodokļu parādu, kas uz 2002.gada 4.martu sastādīja Ls 8306,77, klāt pievienojot nodokļu maksātāja apkopojuma kartīti *(lietas lapa 33-34).*

[17.5] Saskaņā ar VID Kurzemes reģionālās iestādes 2003.gada 8.decembra lēmumu no *I.S.* nolemts piedzīt nodokļu parādu, kas uz 2003.gada 5.decembri bija Ls 10295,63 *(lietas lapa 35)*. Apstrīdēšanas rezultātā VID ģenerāldirektora v.i. ar 2004.gada 9.februāra lēmumu Nr.3.1/3111 atstāja spēkā VID Kurzemes reģionālās iestādes 2003.gada 8.decembra lēmumu par nodokļu parāda bezstrīda piedziņu *(lietas lapa 40,41)*.

[17.6] VID Kurzemes reģionālās iestādes 2003.gada 8.decembra lēmums ir nodots piespiedu izpildei zvērinātam tiesu izpildītājam *(lietas lapa 37-39)*.

[18] Likuma "Par nodokļiem un nodevām" (redakcijā, kas bija spēkā pārsūdzētā lēmuma pieņemšanas laikā) 26.panta pirmā daļa paredzēja, ka nodokļu maksājumus atbilstoši nodokļa aprēķinam vai nodokļa pārskatam, deklarācijai, avansa maksājumu aprēķinam, kā arī citiem dokumentiem par maksājumiem budžetā vai pēc nodokļu administrācijas kontroles (pārbaudes, revīzijas) aprēķinātos nodokļu maksājumus (arī soda naudu), kuri nav samaksāti nodokļu likumos vai citos normatīvajos aktos noteiktajā termiņā, un ar tiem saistīto pamatparāda palielinājumu un nokavējuma naudas, kā arī izdevumus par nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu nodokļu administrācija piedzen bezstrīda kārtībā, pamatojoties uz lēmumu par nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu.

Ņemot vērā minētajā tiesību normā noteikto, Administratīvā apgabaltiesa secina, ka nodokļu administrācija lēmumu par nokavēto nodokļa maksājuma piedziņu (turpmāk – lēmums par piedziņu) pieņem, ja konstatē, ka nodokļu maksātājs:

1) likumā noteiktajā termiņā nav veicis nodokļu maksājumus atbilstoši nodokļu dokumentiem (aprēķins, pārskats, deklarācija, avansa maksājumu aprēķins un citi);

2) likumā noteiktajā termiņā nav nomaksājis nodokļu maksājumus, kas aprēķināti nodokļu administrācijas veiktās kontroles (pārbaudes, revīzijas) rezultātā.

Ja nodokļu administrācijas veiktās kontroles, tostarp, audita rezultātā pieņemto lēmumu par nokavēto nodokļu maksājumu noteikšanu nodokļu maksātājs labprātīgi neizpilda, nodokļu administrācija ir tiesīga pieņemt lēmumu par piedziņu.

[19] Lietā nav strīda par to, ka audita rezultātā pieteicējam tika veikts nodokļu parāda aprēķins. Pieteicējs minētajam aprēķinam nepiekrīt un uzskata to par kļūdainu. Lēmums, ar ko pieteicējam noteikts strīdus nodokļu maksājumu parāds, proti, VID ģenerāldirektora 2000.gada 28.janvāra lēmums Nr.15.5.2/1380 ir stājies spēkā un kļuvis neapstrīdams.

Lietā nav strīda arī par to, ka pieteicējs likumā noteiktajā termiņā nav nomaksājis nodokļu maksājumus, kas noteikti ar augstāk minēto VID ģenerāldirektora lēmumu.

Tādējādi no minētiem apstākļiem secināms, ka ir iestājušies likuma "Par nodokļiem un nodevām" 26.panta pirmajā daļā paredzētie nosacījumi, kas uzliek par pienākumu nodokļu administrācijai veikt darbības parāda atgūšanai, tas ir, pieņemt lēmumu par nokavēto nodokļu maksājumu bezstrīda piedziņu.

[20] Vienlaikus Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka ne VID Kurzemes reģionālās iestādes lēmumā, ne VID ģenerāldirektora lēmumā nav atsauces uz likuma "Par nodokļiem un nodevām" 26.panta pirmo daļu, lai gan tieši šī norma dod tiesības nodokļu administrācijai piedzīt audita rezultātā noteikto nodokļu parādu bezstrīda kārtībā.

Turklāt VID Kurzemes reģionālās iestādes lēmumā iztrūkst norāde uz kāda konkrēta pamata ir radies nodokļu parāds, proti, vai parāds radies atbilstoši nodokļa aprēķinam vai nodokļa pārskatam, deklarācijai, avansa maksājumu aprēķinam vai pēc nodokļu administrācijas kontroles (pārbaudes, revīzijas) aprēķinātajiem nodokļu maksājumiem. Minētais trūkums ir novērsts VID ģenerāldirektora lēmumā, kurā norādīts, uz kādu lēmumu pamata pieteicējam aprēķināti papildus nodokļu maksājumi.

Fakts, ka atbildētājs pārsūdzētajā lēmumā nav norādījis faktiski piemēroto tiesību normu, kā to prasa APL 67.panta otrās daļas 7.punkts, kā arī fakts, ka sākotnējā lēmumā iztrūkst norādes, uz kāda konkrēta pamata ir radies nodokļu parāds, atzīstams par administratīvā akta pamatojuma trūkumu.

[21] Atbildētājs pārsūdzēto lēmumu pamatojis ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 26.panta sesto daļu, kas noteic, ka nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu bezstrīda kārtībā neuzsāk un uzsākto nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu bezstrīda kārtībā aptur, ja pastāv šās daļas apakšpunktos uzskaitītie nosacījumi: 1) ir pārsūdzēts nodokļu administrācijas kontroles (pārbaudes, revīzijas) rezultātā pieņemtais lēmums; 2) ir pagarināts, atlikts vai sadalīts nodokļu samaksas termiņš; 3) iestājas Civilprocesa likuma 560.pantā, 563.panta pirmās daļas 4. vai 5.punktā vai otrajā daļā noteiktie apstākļi; 4) pieņemts nodokļu administrācijas lēmums vai tiesas nolēmums, ar kuru apturēta nokavēto nodokļu maksājumu piedziņa bezstrīda kārtībā; 5) stājies spēkā tiesas spriedums, ar kuru nodokļu maksātājs pasludināts par maksātnespējīgu.

No minētās tiesību normas secināms, ka lēmums par piedziņu nevar tikt pieņemts, pastāvot kādam no apstākļiem, kas izslēdz šāda lēmuma pieņemšanu. Atbildētājs pārsūdzētajā lēmumā atzinis, ka uz pieteicēju neattiecas neviens no minētajā normā norādītajiem nosacījumiem.

[22] Pārbaudot iepriekš minētā argumenta pamatotību, Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka ne apstrīdēšanas iesniegumā *(lietas lapa 36)*, ne pieteikumā tiesai *(lietas lapa 4-5)*, ne arī apelācijas sūdzībā *(lietas lapa 80-81)* pieteicējs nav norādījis nevienu no likumā minētajiem apstākļiem, kas nepieļauj nodokļu parāda bezstrīda piedziņu. Audita rezultātā pieņemtais lēmums nav ticis pārsūdzēts tiesā un ir kļuvis neapstrīdams, pieteicējs nav vērsies ar iesniegumu VID likuma „Par nodokļiem un nodevām" 24.panta kārtībā, lūdzot

pagarināt nodokļu parāda samaksas termiņu vai sadalīt parāda maksājumu posmos, nav arī iestādes vai tiesas nolēmuma par nokavēto nodokļu maksājumu piedziņas bezstrīda kārtībā apturēšanu.

Tādējādi apgabaltiesa nekonstatē apstākļus, kas nepieļautu lēmuma par piedziņu pieņemšanu, līdz ar to atzīstams par pamatotu atbildētāja secinājums, ka uz pieteicēju neattiecas neviens no likuma „Par nodokļiem un nodevām" 26.panta sestajā daļā norādītajiem nosacījumiem.

[23] Tādējādi, ievērojot iepriekš konstatēto secināms, ka konkrētajā lietā bija iestājušies likuma "Par nodokļiem un nodevām" 26.panta pirmajā daļā paredzētie nosacījumi, līdz ar to atbildētājam bija tiesības pieņemt lēmumu par nokavēto nodokļu maksājumu bezstrīda piedziņu.

[24] Administratīvo lietu departaments savā praksē arī norādījis, ka pamatojuma trūkums, skatot pieteikumu par administratīvā akta atcelšanu, var tikt uzskatīts gan par tik būtisku procesuālu pārkāpumu, ka tā dēļ administratīvais akts ir atceļams, gan par tādu pārkāpumu, kurš norādāms kā administratīvā akta trūkums, bet kurš pats par sevi nerada tādas tiesiskās sekas kā administratīvā akta atcelšana.

Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka konstatētais pamatojuma trūkums – nav norādīta faktiski piemērotā tiesību norma ne VID Kurzemes reģionālās iestādes lēmumā, ne pārsūdzētajā lēmumā [20], nav atzīstams par būtisku procesuālo pārkāpumu, jo konkrētajā gadījumā nav redzama cēloņsakarība starp procesuālo pārkāpumu un citāda lēmuma satura iespējamību, jo kā augstāk atzina apgabaltiesa konkrētajā lietā bija iestājušies likuma "Par nodokļiem un nodevām" 26.panta pirmajā daļā paredzētie nosacījumi, līdz ar to atbildētājam bija tiesības pieņemt lēmumu par nokavēto nodokļu maksājumu bezstrīda piedziņu.

Atbilstoši Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta (turpmāk – Administratīvo lietu departaments) judikatūrai procesuālā pārkāpuma dēļ var atcelt lēmumu tad, ka procesuālais pārkāpums ietekmēja vai varēja ietekmēt lēmumu pēc satura *(sk., piemēram, 2005. gada 8. novembra spriedumu lietā Nr. SKA-337)*.

[25] Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka VID ģenerāldirektora lēmumā nav norādīta bezstrīda kārtībā piedzenamā nodokļu parāda summas atšifrējums, tajā skaitā, pamatparāda summa. Pieteicēja pārstāve tiesas sēdē norādīja, ka audita lēmums ir saņemts, parāda summa Ls 5280,75 tajā ir redzama, bet audita lēmumā nav norādīts no kā šī summa sastāv. Pārstāve uzskata, ka pieteicējam ir jāzina, no kā sastāv pamatparāda Ls 5280,75 summa.

Kā konkrētajā lietā ir norādījis Administratīvo lietu departaments Administratīvo lietu departamenta praksē ir nostiprinājusies atziņa, ka spēkā stājies administratīvais akts var būt pamats cita lēmuma pieņemšanai, tādējādi administratīvais akts var tikt pamatots ar citu administratīvo aktu. Īpaši tas attiecināms uz lēmumu par nodokļu piedziņu, kas izdots atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 26.pantam, proti, par nokavēto nodokļu maksājumu

bezstrīda piedziņu *(sk. Administratīvo lietu departamenta 2005.gada 30.marta sprieduma lietā Nr.SKA-25/2005 11.punktu un 2006.gada 7.februāra sprieduma lietā Nr.SKA-36/2006 11.punktu).* Turklāt, lai arī administratīvais akts savu galīgo noformējumu iegūst tādā veidā, kādā tas noformēts lēmumā par apstrīdēto administratīvo aktu, to vērtējot, ir ņemams vērā arī sākotnējā administratīvajā aktā ietvertais pamatojums.

Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka VID ģenerāldirektora lēmums satur atsauci uz VID Kurzemes reģionālās iestādes Liepājas nodaļas Nodokļu inspekcijas 1999.gada 2.septembra un VID ģenerāldirektora 2000.gada 28.janvāra lēmumu. Kā izriet no lietas materiāliem, pamatojoties uz audita rezultātiem, 1999.gada 2.septembrī VID Liepājas nodaļas Nodokļu inspekcijas priekšnieka vietniece pieņēma lēmumu Nr.5.2-82349, ar kuru *I.S.* tika uzlikts pienākums nomaksāt valsts budžetā audita pārskatā Nr.262 aprēķinātās summas - kopā Ls 5280,75. Minēto lēmumu *I.S.* pārsūdzēja VID Liepājas nodaļas direktoram, bet pēc tam VID ģenerāldirektoram. Ar VID ģenerāldirektora v.i. 2000.gada 28.janvāra lēmumu Nr.15.5.2/1380 atstāts spēkā VID Liepājas nodaļas direktora 1999.gada 2.decembra lēmums Nr.1-34/73 un nolemts piedzīt no *I.S.* Ls 5280,75 latus (soda naudu par gada ienākumu deklarāciju iesniegšanas termiņa neievērošanu Ls 300,75, iedzīvotāju ienākuma nodokli Ls 2490 un soda naudu Ls 2490) *(lietas lapa 98-99)*. Minētais VID ģenerāldirektora v.i. 2000.gada 28.janvāra lēmums ir stājies spēkā un kļuvis neapstrīdams. Tādējādi tas bija izmantojams VID ģenerāldirektora v.i. 2004.gada 9.februāra lēmuma Nr.3.1/3111 pamatojumam. VID ģenerāldirektora v.i. 2000.gada 28.janvāra lēmumu pieteicējs bija saņēmis un apstrīdējis, tādējādi viņam bija zināms un saprotams tajā minētā pamatparāda summas pamatojums.

Ņemot vērā iepriekš minēto, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka VID ģenerāldirektora v.i. 2004.gada 9.februāra lēmumā Nr.3.1/3111, atsaucoties uz VID Kurzemes reģionālās iestādes Liepājas nodaļas Nodokļu inspekcijas 1999.gada 2.septembra un VID ģenerāldirektora 2000.gada 28.janvāra lēmumu, ar ko pieteicējam bija noteikts pienākums veikt papildu maksājumus budžetā un kurā bija norādīta pamatparāda summa Ls 5280,75 ar sadalījumu pa maksājumu veidiem, ir bijis sniegts pieļaujams un atbilstošs pamatojums par minēto pamatparāda summu.

Līdz ar to Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka VID ģenerāldirektora v.i. 2004.gada 9.februāra lēmums Nr.3.1/3111 daļā par *I.S.* nodokļu parāda Ls 5280,75 bezstrīda piedziņu ir pamatots.

[26] Pieteicēja pārstāve tiesas sēdē norādīja, ka nav saprotams, uz kādu adresi – Liepāju vai Aizputi – ir sūtīti atgādinājumi pieteicējam par nodokļu parāda esamību, jo pieteicējs apgalvo, ka tos nav saņēmis. Pieteicējam tajā laikā bijusi slima sieva, tādēļ viņš ir atradies Liepājā.

No lietas materiāliem ir redzams, ka atbildētājs ir vairākkārtīgi pieteicējam atgādinājis par nodokļu parāda esamību, nosūtot paziņojumus un brīdinājumu, kā arī nosūtījis nodokļu maksātāja apkopojuma kartītes, kas atspoguļo summas, kas veido kopējo maksājumu ([17.2] –[17.4]). Paziņojumā

(lietas lapa 33) un brīdinājumā *(lietas lapa 165)* ir norādīta adrese Avotu iela 8a-3, Aizputē, savukārt paziņojumā *(lietas lapa 164)* ir norādīta adrese Avotu iela 8a-3, Liepājā. Apgabaltiesa konstatē, ka paziņojumā *(lietas lapa 164)* pieteicēja adrese ir norādīta kļūdaini, bet, ņemot vērā, ka atgādinājumi par nodokļu parāda esamību ir sūtīti vairākkārtīgi un pieteicējam ir jābūt sasniedzamam tiesiskās attiecībās ar valsti viņa norādītajā dzīvesvietas adresē, tad pieteicēja iebildumiem nav izšķirošas nozīmes.

[27] Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances spiedums daļā par VID ģenerāldirektora v.i. 2004.gada 9.februāra lēmumu Nr.3.1/3111 daļā par *I.S.* nodokļu parāda Ls 5280,75 bezstrīda piedziņu ir pamatots.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda:

I.S. pieteikumu daļā par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora v.i. 2004.gada 9.februāra lēmuma Nr.3.1/3111 atcelšanu daļā par *I.S.* nodokļu parāda Ls 5280,75 bezstrīda piedziņu noraidīt.

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)*	I.Amona
	(paraksts)	U.Mihailova

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās apgabaltiesas tiesnese S.Kanenberga
Rīga, 2008.gada 6.martā