NORAKSTS
Lieta Nr.A42436106
AA43 - 3436 - 11/13

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2011.gada 30.novembrī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesas sēdes priekšsēdētāja S.Kanenberga,
tiesneši U.Mihailova un V.Poķis,

piedaloties pieteicēja *N.Š.* pilnvarotajai pārstāvei *M.Š.* un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvei *L.D.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz *N.Š.* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2006.gada 6.jūnija lēmuma Nr.19/15582 atcelšanu un administratīvā akta izdošanu, kā arī par Valsts ieņēmumu dienesta Rīgas reģiona iestādes Tematisko pārbaužu pārvaldes 7.tematisko pārbaužu daļas priekšnieces 2006.gada 20.janvāra lēmuma Nr.4.1.7/2785 atcelšanu daļā, sakarā ar *N.Š.* apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2009.gada 15.decembra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] 2006.gada 20.janvārī Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Rīgas reģionālās iestādes (turpmāk arī – RRI) Tematisko pārbaužu pārvaldes 7.tematisko pārbaužu daļas galvenās nodokļu inspektores veica akcīzes nodokļa aprēķinu Nr.11T par 2003.gada 5.septembrī konfiscētajām akcīzes precēm saskaņā ar Iekšlietu ministrijas Valsts policijas Rīgas pilsētas Galvenās Kriminālpolicijas pārvaldes Organizētās noziedzības apkarošanas pārvaldes 3.nodaļas 2003.gada 7.jūlija apskates protokolu.

Ar VID RRI Tematisko pārbaužu pārvaldes 7.tematisko pārbaužu daļas priekšnieces 2006.gada 20.janvāra lēmumu par daļēja audita rezultātiem Nr.4.1.7/2785 *N.Š.* papildu nomaksai budžetā noteikti Ls 3871,36, no tiem: akcīzes nodoklis alkoholiskajiem dzērieniem – Ls 1885,38, akcīzes nodoklis tabakas izstrādājumiem – Ls 50,3, soda nauda – Ls 1935,68 apmērā.

Izskatot *N.Š.* lūgumu samazināt minētajā lēmumā noteikto soda naudu likuma „Par nodokļiem un nodevām" $33.^{1}$pantā noteiktajā kārtībā, VID RRI direktors ar 2006.gada 29.marta lēmumu Nr.1.3/13795 nolēma nesamazināt soda naudu Ls 1935,68.

Nepiekrītot minētajam lēmumam, lūdzot samazināt papildus nomaksai budžetā aprēķināto soda naudu, *N.Š.* to apstrīdēja.

[2] Ar VID ģenerāldirektora 2006.gada 6.jūnija lēmumu Nr.19/15582 (turpmāk – Lēmums) nolemts nesamazināt *N.Š.* papildu aprēķināto akcīzes nodokļa soda naudu Ls 1935,68 apmērā.

Lēmums pamatots ar turpmāk minētajiem apsvērumiem.

[2.1] No lietas materiāliem redzams, ka Valsts policijas darbinieki ar 2003.gada 7.jūlija apskates protokolu izņēma *N.Š.* garāžā uzglabātos alkoholiskos dzērienus un tabakas izstrādājumus bez Latvijas Republikas akcīzes nodokļa markām un to iegādi apliecinošiem dokumentiem (sešas 30 litru, četras 25 litru, trīs 5 litru, desmit 4 litru kannas, divpadsmit 1 litra un divi simti piecdesmit vienu 0,5 litru pudeles ar alkoholu, 340 paciņas tabakas izstrādājumus), kā arī dīzeļdegvielu. Eksperta atzinumā norādīts, ka ķīmiskajai izpētei iesniegtie paraugi atzīti par rūpnieciski ražotu etilspirtu ar pazemināt stiprumu, kā arī četri paraugi atzīti par pašizgatavotiem, falsificētiem, alkoholiskajiem dzērieniem, kuru izgatavošanā izmantots rūpnieciski ražots rektificēts etilspirts un ūdens.

[2.2] *N.Š.* nebija ievērojis likuma „Par akcīzes nodokli alkoholiskajiem dzērieniem" 16.panta pirmās prim daļas, likuma „Par akcīzes nodokli tabakas izstrādājumiem" 5.panta pirmās daļas un 17.panta otrās, piektās un sestās daļas nosacījumus. VID RRI pamatoti saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmo daļu *N.Š.* papildus aprēķināja akcīzes nodokli alkoholiskajiem dzērieniem, tabakas izstrādājumiem un soda naudu.

[2.3] Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.[1]pantā *(redakcija uz apstrīdētā Lēmuma pieņemšanas brīdi)* noteikts, ka nodokļu administrācijai, izvērtējot nodokļu maksātāja izdarītā pārkāpuma būtību un raksturu, un to, kuru reizi pārkāpums izdarīts, radīto kaitējumu, nodokļu maksātāja godprātīgumu, gadījumos, kad nodokļu maksātājs ir apstrīdējis nodokļu administrācijas lēmumu, ir tiesības samazināt kontroles rezultātā uzlikto soda naudu līdz 70 %, bet ne biežāk kā vienu reizi gadā.

Izvērtējot pārkāpuma būtību un raksturu un ņemot vērā VID RRI izteikto viedokli par soda naudas samazināšanu, konkrētajā gadījumā papildus aprēķinātā akcīzes nodokļa soda nauda nav samazināma.

[3] 2006.gada 6.jūlijā Administratīvajā rajona tiesā saņemts *N.Š.* (turpmāk arī – pieteicējs) pieteikums par Lēmuma atcelšanu.

Pieteikums pamatots ar sekojošiem apsvērumiem.

[3.1] Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.[1]pantu VID ģenerāldirektoram ir tiesības pieņemt lēmumu par soda naudas samazināšanu tikai pēc pārkāpuma būtības un rakstura izvērtēšanas, ko VID ģenerāldirektors nav darījis. Lēmumā nav norādīts, kā tika izvērtēti pārkāpuma būtība un raksturs, kāds kaitējums radīts ar izdarīto pārkāpumu, kuru reizi pārkāpums izdarīts, kāds ir nodokļu maksātāja godprātīgums, nav norādīts, vai minētie apstākļi tika ņemti vērā un, ja bija, tad kāds ir to vērtējums.

[3.2] Lēmumā norādīts, ka tas pieņemts, ņemto vērā VID RRI izteikto viedokli par soda naudas samazināšanu, bet nav norādīts, kur tas ir izteikts un

kāds tas ir. Turklāt saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.[1]panta pirmās daļas 2.punktu VID reģionālā iestāde nav tiesīga samazināt uzlikto soda naudas summu, ja samazinājuma summa pārsniedz Ls 1000, līdz ar to VID RRI nav kompetenta izskatīt šo lietu un izteikt savu viedokli, bet VID ģenerāldirektoram VID RRI viedoklis nav jāņem vērā gadījumā, ja tas arī tika izteikts.

Tādējādi Lēmums ir pieņemts, pārkāpjot Administratīvā procesa likuma (turpmāk arī – APL) 67.panta otrās daļas 6.punktu, jo tajā nav pamatojuma.

[4] 2006.gada 21.jūlijā Administratīvajā rajona tiesā saņemti VID (turpmāk arī – atbildētājs) rakstveida paskaidrojums, kurā norādīts, ka atbildētājs neatzīst iesniegto pieteikumu un lūdz to noraidīt, pamatojoties uz Lēmumā norādītajiem apstākļiem.

Paskaidrojums pamatots ar Lēmumā norādītajiem apstākļiem, papildus norādot sekojošus apsvērumus.

[4.1] Nav pamatots pieteikumā norādītais, ka Lēmums pieņemts, neizvērtējot izdarītā pārkāpuma raksturu un būtību. Atbildētājs izvērtējis visus lietas materiālus par izņemtajiem alkoholiskajiem dzērieniem un tabakas izstrādājumiem bez Latvijas Republikas akcīzes nodokļu markām un to iegādi apliecinošajiem dokumentiem un eksperta atzinumu. Par šiem apstākļiem lietā nepastāv strīds, tādējādi ir redzams, ka pieteicējs veicis darbības ar precēm, kas apliekamas ar akcīzes nodokli, un nav ievērojis normatīvo aktu prasības.

[4.2] Nav pamatots pieteicēja viedoklis, ka VID ģenerāldirektoram, pieņemot Lēmumu, nebija jāņem vērā VID RRI viedoklis. APL 59.panta pirmā daļa nosaka, ka pēc administratīvās lietas ierosināšanas iestāde iegūst informāciju, kas saskaņā ar normatīvajiem aktiem ir nepieciešama, lai pieņemtu attiecīgo lēmumu. Nodokļu maksātāju raksturojošā informācija atrodas attiecīgās reģionālās iestādes rīcībā, tādējādi VID ģenerāldirektors, lai objektīvi izvērtētu pieteicēja pārkāpuma būtību un raksturu, godprātīgumu, pamatoti ņēmis vērā arī VID RRI viedokli, ka konkrētajā lietā soda nauda nav samazināma.

[5] 2007.gada 6.martā Administratīvā rajona tiesā saņemti pieteicēja pieteikuma papildinājumi, kuros lūgts atcelt VID Rīgas reģionālās iestādes Tematisko pārbaužu pārvaldes 7.Tematisko pārbaužu daļas 2006.gada 25.janvāra lēmumu Nr.4.1.7/3573, 2006.gada 20.janvāra akcīzes nodokļa aprēķinu Nr.11T un 2006.gada 20.janvāra lēmumu Nr.4.1.7/2785 par daļēja audita rezultātiem.

No minētajiem lēmumiem izriet, ka ar 2006.gada 25.janvāra VID vēstuli Nr.4.1.7/3573 VID pieteicēju informē par akcīzes nodokļa aprēķinu alkoholiskajiem dzērieniem un tabakas izstrādājumiem, kas pieteicējam konfiscēti. VID nosūta akcīzes nodokļa aprēķinu Nr.11T un 2006.gada 20.janvāra lēmumu par daļēja audita rezultātiem Nr.4.1.7/2785. Tādējādi pieteicējs pēc būtības lūdz atcelt VID RRI Tematisko pārbaužu pārvaldes 7.tematisko pārbaužu daļas priekšnieces 2006.gada 20.janvāra lēmumu Nr.4.1.7/2785 daļā par pieteicējam uzlikto pienākumu iemaksāt valsts budžetā akcīzes nodokli par

alkoholiskajiem izstrādājumiem Ls 1885,38 un akcīzes nodokli par tabakas izstrādājumiem Ls 50,30.

[6] Ar Administratīvās rajona tiesas 2009.gada 15.decembra spriedumu nolemts noraidīt pieteikumu daļā par Lēmuma atcelšanu un administratīvā akta izdošanu un atstāt bez izskatīšanas pieteikumu daļā par VID Rīgas reģiona iestādes Tematisko pārbaužu pārvaldes 7.tematisko pārbaužu daļas priekšnieces 2006.gada 20.janvāra lēmuma Nr.4.1.7/2785 atcelšanu daļā par pieteicējam uzlikto pienākumu iemaksāt valsts budžetā akcīzes nodokli par alkoholiskajiem izstrādājumiem Ls 1885,38 un akcīzes nodokli par tabakas izstrādājumiem Ls 50,30.

Spriedums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[6.1] No likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.[1]panta *(redakcija uz apstrīdētā Lēmuma pieņemšanas brīdi)* Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta (turpmāk – Senāts) atziņām un lietas materiālos konstatētiem faktiem izriet, ka izņemtās ar akcīzes nodokli apliekamās preces, kuras nebija marķētas ar Latvijas Republikas akcīzes nodokļa markām, veidoja nozīmīgu preču apjomu, tādējādi būtiski ietekmējot ar akcīzes nodokli apliekamo preču tirgu. Tirgū tika izplatītas nezināmas kvalitātes preces, kas varēja atstāt ietekmi uz patērētāju veselību. Ņemot vērā pārkāpuma būtiskumu, tiesa atzina, ka VID uzliktā soda nauda 100 % apmērā par budžetā nenomaksātajiem nodokļiem atbilst izdarītā pārkāpuma smagumam, ir samērīga un konkrētajā gadījumā tās samazināšanai nav pamata. Tādēļ Lēmums, ar kuru atteikts samazināt soda naudu, ir atstājams negrozīts.

[6.2] 2006.gada 20.janvārī VID RRI Tematisko pārbaužu pārvaldes 7.tematisko pārbaužu daļas priekšniece pieņēma lēmumu par daļējā audita rezultātiem Nr.4.1.7/2785, ar kuru pieteicējam uzlikts pienākums iemaksāt valsts budžetā akcīzes nodokli par alkoholiskajiem izstrādājumiem Ls 1885,38, akcīzes nodokli par tabakas izstrādājumiem Ls 50,30, soda naudu Ls 1935,68 apmērā. Lēmumā norādīts, ka to var apstrīdēt 30 dienu laikā pēc tā saņemšanas VID RRI direktoram.

2006.gada 28.februārī pieteicējs iesniedzis sūdzību VID RRI direktoram. Pieteicējs neapstrīd pēc būtības VID RRI Tematisko pārbaužu pārvaldes 7.tematisko pārbaužu daļas priekšnieces 2006.gada 20.janvāra lēmumu Nr.4.1.7/2785 par aprēķinātajiem budžetā nesamaksātajiem nodokļiem, bet lūdz samazināt lēmumā noteikto soda naudu. Tātad apstrīdējis lēmumu daļā par uzlikto soda naudu Ls 1935,68 apmērā.

Administratīvā rajona tiesā 2007.gada 6.martā saņemts pieteicēja iesniegums par pieteikuma papildinājumiem, kuros pieteicējs pārsūdz 2006.gada 20.janvārī VID RRI Tematisko pārbaužu pārvaldes 7.tematisko pārbaužu daļas priekšnieces pieņemto lēmumu par daļējā audita rezultātiem Nr.4.1.7/2785.

APL noteic, ka administratīvais akts vispirms apstrīdams padotības kārtībā augstākā iestādē (76.panta otrā daļa). Augstāka iestāde izskata lietu vēlreiz pēc būtības kopumā vai daļā, uz kuru attiecas iesniedzēja iebildumi (APL 81.panta

pirmā daļa). Apstrīdētais administratīvais akts iegūst savu galīgo noformējumu tādā veidā, kādā tas noformēts lēmumā par apstrīdēto administratīvo aktu. Šādā veidā tas ir izpildāms un to var pārsūdzēt tiesā (APL 81.panta piektā daļa).

No minētā izriet, ka 2006.gada 28.februāra sūdzībā VID RRI direktoram pieteicējam vajadzēja apstrīdēt arī VID RRI Tematisko pārbaužu pārvaldes 7.tematisko pārbaužu daļas priekšnieces 2006.gada 20.janvāra lēmumu Nr.4.1.7/2785 daļā par pieteicējam uzlikto pienākumu iemaksāt valsts budžetā akcīzes nodokli par alkoholiskajiem izstrādājumiem Ls 1885,38 un akcīzes nodokli par tabakas izstrādājumiem Ls 50,30. Ja pieteicējs nav apstrīdējis VID RRI lēmumu arī minētajā daļā, tad augstāka iestāde to nav skatījusi kopumā, bet tikai daļā par uzlikto soda naudu. Tādējādi pieteicējs nav ievērojis lietas ārpustiesas izskatīšanas kārtību VID RRI Tematisko pārbaužu pārvaldes 7.tematisko pārbaužu daļas priekšnieces 2006.gada 20.janvāra lēmuma Nr.4.1.7/2785 pārsūdzībai daļā par pieteicējam uzlikto pienākumu iemaksāt valsts budžetā akcīzes nodokli par alkoholiskajiem izstrādājumiem Ls 1885,38 un akcīzes nodokli par tabakas izstrādājumiem Ls 50,30.

APL 278.panta 1.punkts noteic, ka tiesa atstāj pieteikumu bez izskatīšanas, ja pieteicējs nav ievērojis likumā noteikto lietas iepriekšējās ārpustiesas izskatīšanas kārtību. Līdz ar to pieteikums par VID RRI Tematisko pārbaužu pārvaldes 7.tematisko pārbaužu daļas priekšnieces 2006.gada 20.janvāra lēmuma Nr.4.1.7/2785 daļā par pieteicējam uzlikto pienākumu iemaksāt valsts budžetā akcīzes nodokli par alkoholiskajiem izstrādājumiem Ls 1885,38 un akcīzes nodokli par tabakas izstrādājumiem Ls 50,30 atcelšanu atstājams bez izskatīšanas.

[7] Par Administratīvās rajona tiesas 2009.gada 15.decembra spriedumu pieteicējs iesniedza apelācijas sūdzību, pārsūdzot to pilnā apjomā. Apelācijas sūdzība pamatota ar šādiem argumentiem.

[7.1] Pirmās instances tiesa, sastādot spriedumu, nepamatoti lietu izskatījusi bez pieteicēja klātbūtnes, kā arī nav ņēmusi vērā 2009.gada 16.novembra iesniegumā norādīto, ka preces tika izņemtas 2003.gadā, savukārt VID nodokļu aprēķinu veica 2006.gadā.

[7.2] Pirmās instances tiesa savā spriedumā pievienojusies VID secinājumiem par to, ka preces bija paredzētas pārdošanai vai izplatīšanai. Pieteicējs savukārt nepiekrīt iepriekšminētajam, norādot, ka tiesai nepieciešams pieprasīt pierādījumus no atbildētāja, kas apliecinātu minēto faktu.

[7.3] Tā kā pieteicējs nebija iepazīstināts ar eksperta atzinumu, tad pieteicējs saskaņā ar APL 182.panta trešo daļu un 233.pantu lūdz pieaicināt ekspertu, kas pārbaudītu sniegto eksperta atzinumu lietā.

Ņemot vērā pieteicēja lūgumus, kas jau tika izteikti pirmās instances tiesā, pirmās instances tiesas spriedums ir atceļams un lieta ir nosūtāma jaunai izskatīšanai tās pašas instances tiesai.

[8] 2010.gada 12.martā Administratīvajā apgabaltiesā saņemts VID rakstveida paskaidrojumus, kurā norādīts, ka apelācijas sūdzību uzskata par nepamatotu šādu apsvērumu dēļ.

[8.1] Minētajā administratīvajā lietā nav nozīmes apelācijas sūdzības argumentiem par izņemto preču atkārtoto ekspertīzi un izņemtā šķidruma pielietojumu, pieteicēja plānoto rīcību ar izņemto preci un preču izņemšanas un audita veikšanas laiku.

[8.2] Attiecībā par apelācijas sūdzībā minēto, ka lieta izskatīta bez pieteicēja klātbūtnes, atbildētājs norāda, ka pieteicējs, vairākkārt bez attaisnojoša iemesla neierodoties uz tiesas sēdēm pirmās instances tiesā, nav rīkojies atbilstoši APL 148.panta otrās daļas nosacījumiem, proti, administratīvā procesa dalībniekiem savas tiesības jāizmanto un pienākumi jāpilda godprātīgi.

[9] Ar Administratīvās apgabaltiesas 2011.gada 21.jūnija lēmumu pieteikumu nolemts atstāt bez izskatīšanas, pamatojoties uz APL 279.pantu.

Nepiekrītot minētajam lēmumam, pieteicējs iesniedza blakus sūdzību.

Ar Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta (turpmāk – Senāts) 2011.gada 11.augusta lēmumu nolemts atcelt Administratīvās apgabaltiesas 2011.gada 21.jūnija lēmumu un lietu nodot jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai.

[10] Tiesas sēdē pieteicēja pilnvarotā pārstāve apelācijas sūdzību uzturēja un lūdza pieteikumu apmierināt, pamatojoties uz pieteikumā un apelācijas sūdzībā norādīto argumentu pamata.

Atbildētāja pārstāvis apelācijas sūdzību neatzina un lūdza pieteikumu noraidīt, pamatojoties uz Lēmumā un iesniegtajos rakstveida paskaidrojumos norādīto argumentu pamata.

Motīvu daļa

[11] Noklausījusies procesa dalībnieku paskaidrojumus, pārbaudījusi lietas materiālus un novērtējusi lietā esošos pierādījumus, apgabaltiesa atzīst, ka apelācijas sūdzība ir pamatota un pieteikums ir apmierināms.

[12] Saskaņā ar APL 307.panta ceturto daļu, 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 zemākas instances tiesas sprieduma motivācijai. Šajā gadījumā šā likuma 251.panta piektajā daļā noteiktos apsvērumus sprieduma motīvu daļā var nenorādīt.

Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka pirmās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums [6.2] punktā ir pareizs un pilnībā pietiekams (izņemot tiesas apgalvojumu, ka pieteicējs ir apstrīdējis lēmumu daļā par uzlikto soda naudu Ls 1935,68 apmērā), tādēļ Administratīvā apgabaltiesa saskaņā ar APL 307.panta ceturto daļu pievienojas pirmās instances tiesas spriedumā [6.2] punktā konstatētajiem faktiem un motivācijai, to neatkārtojot.

[13] Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka pieteicējs ar VID Akcīzes preču pārvaldes 2003.gada 5.septembra lēmumu Nr.03/544 (*lietas 18. - 19.lapa*) saukts pie administratīvās atbildības par Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodeksa (turpmāk – LAPK) 169.^{3}pantā paredzētā pārkāpuma izdarīšanu. Par minēto pārkāpumu piemērots naudas sodu Ls 250 apmērā.

LAPK 169.^{3}pants paredz atbildību par ar akcīzes nodokli apliekamo preču (..) iegādes, realizācijas, uzglabāšanas vai pārvietošanas (pārvadāšanas) noteikumu pārkāpšanu, kā arī par citiem šo preču aprites noteikumu pārkāpumiem.

Minēto lēmumu, kā izriet no lietas materiāliem un atbildētājas pārstāves tiesas sēdē paskaidrotā *(lietas 88., 164.lapa)*, pieteicējs nav pārsūdzējis.

[14] Senāts 2010.gada 22.novembra spriedumā lietā Nr.SKA - 428/2010 norādījis turpmāk minēto.

Eiropas Cilvēka tiesību un pamatbrīvību aizsardzības konvencijas (turpmāk – Eiropas Cilvēktiesību konvencija) Septītā protokola 4.panta pirmā daļa noteic tiesības netikt divreiz tiesātam vai sodītam: nevienu nedrīkst no jauna tiesāt vai sodīt krimināllietā tajā pašā valstī par noziedzīgu nodarījumu, par kuru viņš jau ir ticis attaisnots vai notiesāts saskaņā ar šīs valsts likumu un kriminālprocesuālajām normām.

Eiropas Savienības Pamattiesību hartas 50.pants arī noteic, ka nevienu nedrīkst atkārtoti tiesāt vai sodīt krimināllietā par nodarījumu, par kuru viņš saskaņā ar tiesību aktiem Savienībā jau ticis attaisnots vai notiesāts ar galīgu spriedumu.

Latvijas Kriminālprocesa likuma 25.panta pirmā daļa noteic, ka personu par vienu un to pašu noziedzīgu nodarījumu var tiesāt un sodīt tikai vienu reizi. Arī LAPK ir ietverts dubultās sodīšanas nepieļaujamības princips. LAPK 239.panta 8.punkts paredz, ka lietvedību administratīvā pārkāpuma lietā nevar iesākt, bet iesāktā lietvedība jāizbeidz, ja par to pašu faktu attiecībā uz personu, kuru sauc pie administratīvās atbildības, jau ir kompetentas institūcijas (amatpersonas) lēmums par administratīvā soda uzlikšanu vai neatcelts lēmums par administratīvā pārkāpuma lietas izbeigšanu, kā arī ja par šo faktu ir uzsākts kriminālprocess.

Eiropas Cilvēktiesību tiesa 2009.gada 10.februāra spriedumā lietā *Sergey Zolotukhin pret Krieviju* nonāca pie secinājuma, ka tiesas judikatūrā Eiropas Cilvēktiesību konvencijas Septītā protokola 4.panta piemērošanā ir vērojamas dažādas pieejas jautājumam, vai nodarījums, par kuru personai tiek piemērots sods, ir viens un tas pats. Nolūkā pielikt punktu šai tiesiskajai nenoteiktībai tiesa nolēma sniegt harmonizētu „tā paša nodarījuma" jēdziena interpretāciju jeb *idem* elementu *ne bis in idem* principā. Tiesa (*sk. minētā sprieduma 82.punktu*) noteica, ka Septītā protokola 4.pants ir jāsaprot tādējādi, ka aizliedz apsūdzēt vai tiesāt par otru „nodarījumu" tiktāl, ciktāl tas izceļas no identiskiem faktiem vai faktiem, kas būtībā (*substantially – angļu val.*) ir tie paši. Izejas punkts jautājumā, vai

fakti ir tie paši vai būtībā tie paši, ir procesa noslēguma lēmumā ietvertais faktu konstatējums. Tiesas izmeklēšanai tādējādi jābūt vērstai uz tiem faktiem, kas veido konkrēto faktisko apstākļu kopumu, kuros iesaistīta apsūdzētā persona un kuri ir nedalāmi saistīti laikā un telpā (*sk. Eiropas Cilvēktiesību tiesas 2009.gada 16.jūnija sprieduma lietā Ruotsalainen pret Somiju 50.punktu*).

Eiropas Savienības Tiesa, vērtējot *ne bis in idem* principa piemērošanas kritērijus Šengenas nolīguma (Konvencijā, ar ko īsteno Šengenas 1985. gada 14. jūnija Nolīgumu starp Beniluksa Ekonomikas savienības valstu valdībām) 54.pantā, kas arī ietver *ne bis in idem* principu, nonākusi pie tāda paša secinājuma: atbilstošs kritērijs minētā panta piemērošanai ir nodarījumu identiskums, ko saprot kā apstākļu, kas ir savstarpēji nedalāmi saistīti, kopuma esību neatkarīgi no šo apstākļu vai aizsargājamo juridisko interešu juridiskās kvalifikācijas (*sk. Eiropas Savienības Tiesas 2007.gada 18.jūlija sprieduma lietā C-367/05, Norma Kraaijenbrink, 36.punktu*).

[15] Pieteicējam izskatāmajā gadījumā līdztekus administratīvajam sodam ir piemērota nodokļu soda nauda 100% apmērā, kas noteikta saskaņā ar likuma „Par akcīzes nodokli alkoholiskajiem dzērieniem" 16.panta pirmo prim daļu, ceturto un piekto daļu, likuma „Par akcīzes nodokli tabakas izstrādājumiem" 5.panta pirmo daļu un 17.panta otro, piekto un sesto daļu un likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmo daļu.

Atbilstoši Latvijas tiesību sistēmai soda nauda nav kvalificējama nedz kā krimināls, nedz administratīvais sods.

Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmo daļu, ja nodokļu maksātājs, pārkāpdams nodokļu likumu prasības, nodokļu administrācijai iesniegtajās deklarācijās vai nodokļu aprēķinos samazina nodokļu bāzi (ar nodokli apliekamo objektu) un no tās aprēķināto nodokļa summu, nodokļu administrācija piedzen samazināto nodokļu summu un soda naudu tās apmērā, ja konkrēto nodokļu likumos nav paredzēts cits soda naudas apmērs.

Senāts, balstoties uz Eiropas Cilvēktiesību tiesas judikatūru, ir norādījis, ka nodokļu soda nauda var tikt uzskatīta par kriminālsodu Eiropas Cilvēktiesību konvencijas 6. un 7.panta izpratnē (*sk. Senāta 2006.gada 20.decembra sprieduma lietā Nr.SKA-543/2006 9.punktu, 2007.gada 13.decembra sprieduma lietā Nr.SKA-511/2007 11.punktu*). Tai ir sodošs, nevis tikai kompensējošs raksturs, turklāt soda apmērs – 100% nodokļa summas apmērā līdztekus arī paša nodokļa iemaksai budžetā – ir pietiekami bargs.

Tādējādi, ja konstatējams, ka persona sodīta gan ar nodokļu soda naudu, gan administratīvo sodu par vienu un to pašu nodarījumu, jāsecina, ka abu sodu piemērošana ir pretēja dubultās sodīšanas nepieļaujamības principam (*sk. Senāta 2010.gada 22.novembra spriedumu lietā Nr.SKA-428/2010*).

[16] Izskatāmajā lietā administratīvais sods un nodokļu soda nauda ir piemērota par ar akcīzes nodokli apliekamo preču aprites noteikumu pārkāpšanu tādā veidā, ka 2003.gada 7.jūlijā tika konstatēts, ka pieteicējs, garāžā, */adrese/,*

uzglabāja alkoholu un tabakas izstrādājumus bez Latvijas Republikas akcīzes nodokļa markām un to iegādi apliecinošiem attaisnojuma dokumentiem, kā arī dīzeļdegvielu.

Gan Lēmumā par budžetā iemaksājamo nodokļu un soda naudu, gan VID Akcīzes preču pārvaldes 2003.gada 5.septembra lēmumā Nr.03/544 ir konstatēti vieni un tie paši faktiskie apstākļi.

Tā kā pieteicējs sodīts gan ar nodokļu soda naudu 100% apmērā no nodokļa summas, gan administratīvo sodu par vienu un to pašu nodarījumu, Administratīvā apgabaltiesa secina, ka abu sodu piemērošana ir pretēja dubultās sodīšanas nepieļaujamības principam.

[17] No lietas materiāliem izriet, ka pieteicējs, apstrīdot VID RRI Tematisko pārbaužu pārvaldes 7.tematisko pārbaužu daļas priekšnieces 2006.gada 20.janvāra lēmumu par daļēja audita rezultātiem Nr.4.1.7/2785, ir lūdzis saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.pantu samazināt uzlikto soda naudu par 70% apmērā *(lietas 25.lapa)*.

Arī iesniedzot pieteikumu tiesā pieteicējs ir lūdzis atcelt Lēmumu, ar kuru nolemts nesamazināt *N.Š.* papildu aprēķināto akcīzes nodokļa soda naudu Ls 1935,68 apmērā un samazināt uzlikto soda naudu 70 % apmērā *(lietas 3.lapa)*.

Līdz ar to, iesniedzot pieteikumu tiesā, pieteicējs nepārprotami tiesas pārbaudei nodeva tikai to administratīvā akta daļu, kurā noteikta soda nauda apmērā, kuru pieteicējs uzskatīja par nepieciešamu samazināt 70 % apmērā, proti, par Ls 1354,98 (1935,68 x 70 %).

[18] Ņemot vērā konstatēto, Administratīvā apgabaltiesa secina, ka Lēmums daļā par soda naudu Ls 1354,98 apmērā ir atzīstams par prettiesisku un ir atceļams.

[19] Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesa nav pareizi novērtējusi lietas tiesiskos apstākļus.

[20] Saskaņā ar APL 126.panta pirmo daļu apgabaltiesa piespriež no atbildētāja par labu pieteicējam viņa samaksāto valsts nodevu *(lietas 5. un 97.lapa)*, proti, valsts nodevu Ls 10 apmērā par pieteikuma iesniegšanu tiesā un valsts nodevu Ls 10 apmērā par apelācijas sūdzības iesniegšanu.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307. un 309.pantu, 323.panta pirmās daļas 1.punktu un 324.panta pirmo daļu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda:

N.Š. pieteikumu apmierināt daļā.

Atcelt ar pieņemšanas dienu Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2006.gada 6.jūnija lēmumu Nr.19/15582 daļā par soda naudu Ls 1354,98 apmērā.

Uzlikt pienākumu Latvijas Republikai atlīdzināt *N.Š.* Ls 20 samaksāto valsts nodevu.

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

Atstāt negrozītu Administratīvās rajona tiesas 2009.gada 15.decembra lēmumu, ar kuru atstāts bez izskatīšanas *N.Š.* pieteikums daļā par Valsts ieņēmumu dienesta Rīgas reģiona iestādes Tematisko pārbaužu pārvaldes 7.tematisko pārbaužu daļas priekšnieces 2006.gada 20.janvāra lēmuma Nr.4.1.7/2785 atcelšanu daļā par *N.Š.* uzlikto pienākumu iemaksāt valsts budžetā akcīzes nodokli par alkoholiskajiem izstrādājumiem Ls 1885,38 un akcīzes nodokli par tabakas izstrādājumiem Ls 50,30.

Spriedumā ietvertais lēmums nav pārsūdzams un stājas spēkā no tā pieņemšanas brīža.

Tiesas sēdes priekšsēdētāja	*(paraksts)*	S.Kanenberga
Tiesneses	*(paraksts)*	U.Mihailova
	(paraksts)	V.Poķis

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās apgabaltiesas tiesnese S.Kanenberga
Rīga, 2011.gada 30.novembrī