NORAKSTS
Lieta Nr.A420538311

S P R I E D U M S
Latvijas tautas vārdā

Jelgavā 2012.gada 17.aprīlī

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:
tiesnese S. Ozola,

piedaloties pieteicējas sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Multi Data" pārstāvim *U.V.* un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvei *K.K.*,

atklātā tiesas sēdē Administratīvās rajona tiesas Jelgavas tiesu namā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Multi Data" (turpmāk – pieteicēja) pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2011.gada 30.maija lēmuma Nr.22.4.6/38159 atcelšanu daļā, ar kuru nesamazināja soda naudu Ls 9642,78.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID vai atbildētājs) Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu pirmā audita daļa no 2010.gada 2.jūnija līdz 2011.gada 18.martam veica pieteicējas pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu par 2010.gada februāri, martu un maiju. Saskaņā ar VID Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu pirmās audita daļas galvenās nodokļu inspektores 2011.gada 18.marta lēmumu Nr.23.7/266 (turpmāk – audita lēmums) pieteicējai tika papildus aprēķināts PVN Ls 1208,23, soda nauda Ls 604,12 un nokavējuma nauda Ls 34,7, kā arī samazināts no budžeta atmaksājamais PVN par Ls 19285,54 un saistībā ar to aprēķināta soda nauda Ls 9642,78.

Izskatot pieteicējas iesniegumu, kurā atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.[1]panta nosacījumiem lūgts samazināt pēc pārbaudes papildu nomaksai budžetā aprēķināto soda naudu, VID ģenerāldirektors 2011.gada 30.maijā pieņēma lēmumu Nr.22.4.6/38159 (turpmāk – Lēmums), ar kuru samazināja pēc pārbaudes papildus nomaksai budžetā aprēķināto PVN soda naudu par Ls 422,89.

Lēmumā cita starp norādīts, ka likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.[3] pantā ietvertajā tiesiskajā regulējumā neietilpst soda naudas samazināšana, kas aprēķināta saistībā ar nepamatoti palielināto no budžeta atmaksājamo nodokli vai citos gadījumos, kas nav noteikts pamatparāds. Līdz ar to konkrētajā gadījumā PVN soda nauda Ls9642,78 apmērā, kas aprēķināta par nepamatoti palielināto no budžeta atmaksājamo PVN, nav samazināma.

[2] Administratīvajā rajona tiesā 2011.gada 20.jūnijā saņemts pieteicējas pieteikums par Lēmuma grozīšanu, kas pamatots ar šādiem argumentiem.

[2.1] Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.[3] pants paredz, ka nodokļu administrācijas augstākā amatpersona vai tās pilnvarota amatpersona pieņem lēmumu

samazināt nodokļu maksātājiem nodokļu revīzijas (audita) rezultātā uzlikto (aprēķināto) soda naudu pantā noteiktajā apmērā un kārtībā. Pieteicēja uzskata, ka šī tiesību norma nesatur Lēmumā norādītos ierobežojums par to, ka minētie likuma nosacījumi neattiecas uz soda naudu, kas aprēķināta saistībā ar nepamatoti palielināto no budžeta atmaksājamo nodokli.

Sākotnējā lēmumā norādīts, ka veicot lēmumā norādītas summas apmaksu, atlikušo soda naudu Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektors vai tā pilnvarota persona samazina, ievērojot likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.^{3}panta nosacījumus.

[2.2] Arī audita pārskatā Nr.23.7-261 ir paskaidrots, ka pieteicējai ir tiesības uz priekšnodokli un ka pieteicēja ir norēķinājusies ar piegādātājiem par preci, samaksājot tai skaitā PVN Ls19247,41. Auditā ir apstrīdēta 0% PVN likmes piemērošana realizācijai un piemērota 21% likme, kā rezultātā pieteicējai ir jāmaksā budžetā audita aprēķinātā starpība Ls1208,23, kā arī soda un kavējuma naudas, kas ir valsts budžetam nesamaksātā summa.

[3] Administratīvajā rajona tiesā saņemtajā atbildētāja paskaidrojumā par pieteicējas pieteikumu norādīts, ka pieteikums nav pamatots un ir noraidāms, balstoties uz Lēmumā minētajiem argumentiem.

[4] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvis prasījumu uzturēja, pamatojoties uz pieteikumā ietvertajiem argumentiem.

VID pārstāve prasījumu neatzina, norādot uz Lēmumā ietverto pamatojumu.

Motīvu daļa

[5] Tiesa, izvērtējot lietas materiālus un noklausoties procesa dalībnieku paskaidrojumus, atzīst, ka pieteikums ir noraidāms.

[6] Tiesa konstatē, ka lietā pastāv strīds par to, vai VID ģenerāldirektors pareizi noteica samazināmās soda naudas apmēru. Proti, konkrētajā gadījumā strīds ir par to, vai likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.^{3}pants ir piemērojams arī gadījumā, ja nodokļu audita rezultātā nav noteikts budžetā maksājamais nodoklis (nodokļa pamatparāds), bet ir noteikta tikai soda nauda.

[7] Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.^{3}panta pirmā daļa (*redakcija, kas bija spēkā Lēmuma pieņemšanas brīdī*) noteic, ka nodokļu administrācijas augstākā amatpersona vai tās pilnvarota amatpersona pieņem lēmumu samazināt nodokļu maksātājiem nodokļu revīzijas (audita) rezultātā uzlikto (aprēķināto) soda naudu šajā pantā noteiktajā apmērā, ja nodokļu maksātājs piekrīt papildus aprēķinātā nodokļa, nodevas vai cita valsts noteiktā maksājuma apmēram [ieskaitot nokavējuma naudu, kas aprēķināta par nodokļa maksājuma kavējuma periodu no nākamās dienas pēc konkrētā nodokļa maksāšanas termiņa līdz nodokļu revīzijas (audita) uzsākšanas dienai] un 30 dienu laikā no dienas, kad saņemts nodokļu administrācijas lēmums par nodokļu revīzijas (audita) rezultātiem, iemaksā budžetā papildus aprēķināto nodokļa, nodevas vai cita valsts noteiktā maksājuma summu kopā ar soda naudu 15 procentu apmērā no nodokļa pamatparāda.

Atbilstoši šī panta otrajai daļai, ja nodokļu pārkāpums (budžetā iemaksājamās

nodokļa summas samazināšana) triju gadu laikā ir izdarīts pirmo reizi, nodokļu administrācijas uzlikto (aprēķināto) atlikušo soda naudu samazina pilnā apmērā.

No šīm tiesību normām secināms, ka likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.[3]panta pirmā daļa vispārīgi noteic soda naudas samazināšanas priekšnosacījumus, proti, nodokļu maksātājs ir piekritis papildus aprēķinātā nodokļa apmēram un kopā ar soda naudu 15 procentu apmērā no nodokļa pamatparāda to noteiktā termiņā ir samaksājis budžetā. Ja šie nosacījumi ir izpildīti, turpmākās 33.[3]panta daļas noteic soda naudas samazinājuma apmēra nosacījumus.

Audita lēmumā (*lietas 8.-9.lapa*) par nodokļu audita rezultātiem pieteicējai noteikts papildus maksājamais PVN, nokavējuma nauda un soda nauda, kā arī samazināts no budžeta atmaksājamais PVN un saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.[3] panta trešo daļu aprēķināta soda nauda 50% no nepamatoti palielinātā no budžeta atmaksājamā nodokļa apmēra. Šajā lēmumā norādīts, ja pieteicēja piekrīt papildu aprēķinātā nodokļa un nokavējumu naudas apmēram un 30 dienu laikā no lēmuma saņemšanas to kopā ar soda naudu 15 procentu apmērā no nodokļa pamatparāda iemaksā budžetā, *atlikusī soda* nauda tiks samazināta, ievērojot likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.[3]panta nosacījumus.

[8] Kā izriet no lietas materiāliem pieteicēja izpildīja audita lēmumā norādīto – veica iemaksas budžetā kopā Ls 1424,16 apmērā, tai skaitā, PVN Ls 1208,23, nokavējuma nauda Ls 34,70 un soda nauda Ls 181,23 (15% no Ls 1208,23 (pamatparāds)) (*sk. lietas 35.-36.lapa*). Savukārt saskaņā ar iepriekš norādītajām normām pieteicēja 2011.gada 26.aprīlī VID ģenerāldirektoram lūdza samazināt atlikušo aprēķināto soda naudu – kā norādīts pieteikumā tiesai un paskaidrojumos tiesas sēdē – pieteicēja uzskata, ka no audita lēmuma norādītā izriet, ka tiks samazināta atlikusī soda nauda, tai skaitā arī Ls 9642,78, kas tika aprēķināti kā soda nauda 50% no nepamatoti palielinātā no budžeta atmaksājamā nodokļa apmēra.

VID Lēmumā cita starp secinājis, ka uz šo soda naudas summu likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.[3]panta regulējums neattiecas.

[9] Tiesa no iepriekš norādītajām tiesību normām secina, lai piemērotu šīs tiesību normas, nepieciešams konstatēt tajās noteiktos nosacījumus, proti: 1) nodokļu maksātājs *piekrīt* papildus aprēķinātā nodokļa apmēram un 2) 30 dienu laikā no dienas, kad saņemts nodokļu administrācijas lēmums par nodokļu revīzijas (audita) rezultātiem, *iemaksā* budžetā aprēķināto nodokli (un nokavējuma naudu) un soda naudu 15 procentu apmērā no nodokļa pamatparāda.

No minētās tiesību normas secināms, ka tā attiecas tikai uz gadījumiem, kad papildus aprēķināts gan budžetā iemaksājamais nodoklis, gan soda nauda nodokļa pamatparāda apmērā. Šāds tiesas secinājums balstās uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" VII nodaļas, kas noteic atbildību par nodokļu pārkāpumiem, struktūru. Proti, šajā nodaļā ir noteikta atšķirīga atbildība atkarībā no izdarītā nodokļu pārkāpuma – par budžetā iemaksājamās nodokļu summas *samazināšanu* vai par nodokļa, kas atmaksājams no budžeta, apmēra nepamatotu *palielināšanu*.

Līdz ar to, vērtējot likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.[3]panta redakciju, secināms, ka šī tiesību norma attiecināma uz gadījumu, kad papildus aprēķināts nodoklis – tātad, kad auditā konstatēts, ka budžetā iemaksājamā nodokļu summa nepamatoti samazināta.

Likumdevējs kā atbildības līdzekli noteicis soda naudu gan par budžetā

iemaksājamās nodokļa summas samazināšanu, gan par nepamatotu nodokļa (PVN priekšnodoklis), kas atmaksājams no budžeta, apmēra palielināšanu. No likumā ietvertā regulējuma nav pamats izdarīt secinājumu, ka minētie pārkāpumi būtu vienlīdzīgi nodokļu pārkāpumi. Tādēļ tiesas ieskatā likumdevējs likuma „Par nodokļiem un nodevām" $33.^3$panta pirmajā daļā paredzējis iespēju samazināt soda naudu, kas aprēķināta kopā ar papildus aprēķināto nodokli, bet nav paredzējis kārtību, ka var tikt samazināta soda nauda, kas aprēķināta par nodokļa pārkāpumu, kas izpaudies kā nodokļa, kas atmaksājams no budžeta, apmēra nepamatotu palielināšanu.

[10] Tiesa, izskatot konkrētas lietas materiālus un vērtējot iepriekš norādītās tiesību normas, secina, ka prasījums ir precizējams. Proti, atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" $33.^3$panta pirmajai daļai pieteicējai noteiktajos gadījumos bija tiesības uz to, ka aprēķinātā soda nauda tiek samazināta. Soda samazināšana administratīvā procesa izpratnē nozīmē soda atcelšanu daļā. Tātad pieteicējai būtu tiesības uz soda atcelšanu daļā. No tā secināms, ka pieteikums konkrētajā gadījumā bija jāskata nevis kā pieteikums par administratīvā akta grozīšanu (vai labvēlīga administratīvā akta izdošanu), bet gan kā pieteikums par administratīvā akta atcelšanu daļā (jau pastāvošu tiesisko attiecīgu izmaiņu).

Ņemot vēra iepriekš konstatētos tiesiskos un faktiskos apstākļus ([7]-[9]), tiesa secina, ka Lēmums ir tiesisks un pamatots un nav pamats tā atcelšanai daļā par nesamazināto soda naudu daļā – Ls 9642,78. Līdz ar to pieteicējas pieteikums ir noraidāms.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246.-251.pantu, 289.-291.pantu Administratīvā rajona tiesa

nosprieda

noraidīt sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Multi Data" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2011.gada 30.maija lēmuma Nr.22.4.6/38159 atcelšanu daļā, ar kuru nesamazināja soda naudu Ls 9642,78 apmērā.

Spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā 20 dienu laikā no tā sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvās rajona tiesas Jelgavas tiesu namā.

Tiesnese *(personiskais paraksts)* S.Ozola

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās rajona tiesas
tiesnese _____ S.Ozola
Jelgavā, 2012.gada 17.aprīlī