ADMINISTRATĪVĀ APGABALTIESA

Lietas Nr. A420382712
Lietas arhīva Nr. AA43-0915-15/4

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2015.gada 28.augustā

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnese referente R.Paegle,
tiesnesis M.Vīgants un tiesnese V.Zommere

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc SIA „Olaines ķīmiskā rūpnīca „BIOLARS”” (tupmāk – pieteicēja) pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta 2012.gada 9.februāra lēmuma Nr.22.4.6/11119 atcelšanu daļā, ar kuru atstāts negrozīts Valsts ieņēmumu dienesta Muitas auditu pārvaldes 2011.gada 23.novembra lēmums Nr.26.1/81722 daļā par papildu nomaksai budžetā noteiktajiem nodokļu maksājumiem, nokavējuma naudu un soda naudu, sakarā ar Valsts ieņēmumu dienesta apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2014.gada 7.marta spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienests (turpmāk – VID) veica pieteicējai muitas nodokļa un citu muitas iestāžu administrējamo nodokļu aprēķināšanas, maksāšanas un uzskaites auditu par laika periodu no 2008.gada 1.oktobra līdz 2011.gada 30.aprīlim.

Pārbaudes rezultātā pieteicējai ar VID Muitas auditu pārvaldes 2011.gada 23.novembra lēmumu Nr.26.1/81722 (turpmāk – sākotnējais lēmums) pieteicējai papildus aprēķināts ievedmuitas nodoklis Ls 341,37, nokavējuma nauda Ls 100,54 un soda nauda Ls 68,27, akcīzes nodoklis dīzeļdegvielai (gāzeļļai), tās aizstājējproduktiem un komponentiem Ls 993 125,82, nokavējuma nauda Ls 235 294,59 un soda nauda Ls 297 937,75, akcīzes nodoklis petrolejai, tās aizstājējproduktiem un komponentiem Ls 24 476,09, nokavējuma nauda Ls 7452,55 un soda nauda Ls 7342,83, pievienotās vērtības nodoklis (turpmāk – PVN) Ls 201 945,66, nokavējuma nauda Ls 48 274,63 un soda nauda Ls 40 389,13, kā arī konstatēta ievedmuitas nodokļa pārmaksa Ls 73,36 un PVN pārmaksa Ls 1170,84. Vienlaikus ar sākotnējo lēmumu konstatētās nodokļu pārmaksas novirzītas papildus aprēķināto nodokļu maksājumu (pamatparāda, nokavējuma naudas un soda naudas) daļējai segšanai un līdz ar to pieteicējai uzlikts pienākums valsts budžetā iemaksāt ievedmuitas nodokli Ls 292,28 un nokavējuma naudu Ls 86,08 latus, akcīzes nodokli dīzeļdegvielai (gāzeļļai), tās aizstājējproduktiem un komponentiem Ls 993 125,82 un nokavējuma naudu Ls 235 294,59, akcīzes nodokli petrolejai, tās aizstājējproduktiem un

komponentiem Ls 24 476,09 un nokavējuma naudu Ls 7452,55, PVN Ls 201 132,04, nokavējuma naudu Ls 48 080,14 un soda naudu Ls 345 565,44.

Nepiekrītot sākotnējam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja augstākā iestādē.

[2] Ar VID ģenerāldirektora pienākumu izpildītāja 2012.gada 9.februāra lēmumu Nr.22.4.6/11119 (turpmāk – Lēmums) sākotnējais lēmums atstāts negrozīts daļā par papildu nomaksai budžetā noteikto ievedmuitas nodokli Ls 292,28, nokavējuma naudu Ls 86,08, soda naudu Ls 58,46, akcīzes nodokli petrolejai, tās aizstājējproduktiem un komponentiem Ls 24 476,09, nokavējuma naudu Ls 7452,55, soda naudu Ls 7342,83, PVN Ls 5269,43, nokavējuma naudu Ls 1536,77 un soda naudu Ls 1053,89, bet pārējā daļā sākotnējais lēmums atcelts.

Augstāka iestāde Lēmuma pamatojumā (daļā, ar kuru sākotnējais lēmums atstāts negrozīts) norādījusi turpmāk minētos argumentus.

[2.1] Laika periodā no 2008.gada 1.oktobra līdz 2011.gada 30.aprīlim preci – šķidrais naftas parafīns („frakcija C14-C-17", „C10-C13") – pieteicēja deklarēja ar Kombinētās nomenklatūras un TARIC kodu 27101985 00, piemērojot ievedmuitas nodokļa likmi 3,7 procentu apmērā no preces muitas vērtības.

[2.2] Muitas auditā konstatēts, ka šķidrais naftas parafīns „frakcija C10-C-13" un „frakcija C14-C17" klasificētas nepareizi, proti, tās klasificējamas ar Kombinētās nomenklatūras kodu 27101929, piemērojot muitas nodokli 4,7 procenti, un kodu 27101941, kam noteiktā nodokļa likme 3,5 procenti autonomi atlikta uz nenoteiktu laiku (muitas nodoklis deklarēšanas brīdī ir 0 procenti).

[2.3] Prece ar kodu 27101929 atbilst pazīmei --- vidējās eļļas, turpretim preces ar kodu 27101941 un 27101985 atbilst pazīmei --- smagās eļļas. Atbilstoši Kombinēts nomenklatūras 2.c) papildu piezīmei pozīcijā 2710 „vidējās eļļas" ir eļļas un naftas produkti, no kuru tilpuma mazāk par 90 procentiem (ieskaitot zudumus) destilējas 210^{O}C un no kuru tilpuma 65 procenti vai vairāk (ieskaitot zudumus) destilējas 250^{O}C temperatūrā. Savukārt saskaņā ar Kombinētās nomenklatūras 2.d) papildu piezīmi pozīcijā „smagās eļļas" ir eļļas un naftas produkti, no kuru tilpuma mazāk par 65 procentiem (ieskaitot zudumus) destilējas 250^{O}C temperatūrā (ISO 3405.metode, ekvivalenta ASTM D 86.metodei), vai eļļas, kuru pārtvaices procents 250oC temperatūrā nav nosakāms ar minēto metodi.

Tātad to, vai prece atbilst pazīmei „vidējās eļļas" vai „smagās eļļas", nosaka preces objektīvā īpašība, proti, destilācijas rādītāji. Neizvērtējot destilācijas rādītājus, nevar objektīvi noteikt preces atbilstību kādam no Kombinētās nomenklatūras kodiem.

[2.4] Prece ar kodu 27101941 atbilst pazīmei ---smagās eļļas: ----gāzeļļas (vieglā dīzeļdegviela), turpretim prece ar kodu 27101985 atbilst pazīmei ---smagās eļļas: ----zieželļas; citādas eļļas. Atbilstoši Kombinētās nomenklatūras 2.e) papildu piezīmei pozīcijā 2710 „vidējās eļļas" ir d) apakšpunktā minētās smagās eļļas, no kuru tilpuma 85 procenti vai vairāk (ieskaitot zudumus) destilējas 350^{O}C temperatūrā (ISO 3405.metode, ekvivalenta ASTM D 86.metodei).

Tātad arī šajā gadījumā jāvērtē preces destilācijas rādītāji. Ja prece atbilst pazīmēm ---gāzeļļas (vieglā dīzeļdegviela): ----citām vajadzībām: ------kuru sēra saturs nepārsniedz 0,05 procenti no kopējās masas, tā jāklasificē atbilstoši Kombinētās nomenklatūras kodam 27101941.

[2.5] Kombinētās nomenklatūras kodu 27101929, 27101941 un 27101985 pazīmes

ir noteiktas ar Padomes 1987.gada 23.jūlija Regulu (EEK) Nr.2658/87 par tarifu un statistikas nomenklatūru un kopējo muitas tarifu (turpmāk – Regula Nr.2658/87), un šī regula joprojām nav grozīta. Tātad 2011.gada 6.maija Kombinētās nomenklatūras skaidrojumi (2011/C 137/01) tikai skaidroja Kombinētās nomenklatūras pozīciju pazīmes, bet nemainīja preču klasifikāciju atbilstoši kādam no kodiem. Tādēļ no 2008.gada 1.oktobra līdz 2011.gada 30.aprīlim šķidro naftas parafīnu („frakcija C10-13" un „frakcija C14-C17") bija jāklasificē atbilstoši kodiem 27101929 un 27101941.

[2.6] Saskaņā ar likumu „Par akcīzes nodokli" parafīns „frakcija C10-C13" un „frakcija C14-C17" ir ar akcīzes nodokli apliekams naftas produkts. Turklāt atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" nosacījumiem pieteicēja deklarēšanas brīdī muitas deklarācijās ir samazinājusi arī ar PVN apliekamo vērtību, kā rezultātā izveidojies PVN nodokļa parāds.

[2.7] Muitas iestādes, veicot kontroles pasākumus par šķidrā naftas parafīna „frakcija C10-C13" un „frakcija C14-C17" klasifikācijas atbilstību Kombinētajai nomenklatūrai, laikā no 2008.gada līdz 2010.gadam ir izsniegušas preču klasifikācijas atzinumus, nosakot, ka šķidrais naftas parafīns „frakcija C10-C13" atbilst Kombinētās nomenklatūras kodam 27101929. Tādēļ pieteicējai pamatoti veikta koda korekcija un par frakciju „C10-C13" papildu nomaksai budžetā aprēķināts muitas parāds.

[3] Nepiekrītot augstākas iestādes pieņemtajam Lēmumam daļā, ar kuru apstrīdēšanas iesniegums noraidīts, pieteicēja vērsās tiesā ar pieteikumu par Lēmuma atcelšanu norādītajā daļā.

Pieteikumā ietverti šādi apsvērumi.

[3.1] No Padomes 1992.gada 12.oktobra Regulas (EEK) Nr.2913/92 par Kopienas muitas kodeksa izveidi (turpmāk – Muitas kodekss) 78.panta 3.punkta un 79.panta izriet, ka tikai tad, ja muitas deklarācijā sniegtās ziņas ir bijušas nepilnīgas vai nepatiesas un tās nebūtu bijušas pieejamas muitas iestādēm līdz audita uzsākšanai, rodas likumīgs pamats nodokļu iekasēšanai, lai noregulētu situāciju. Muitas nodokļa likme ir atkarīga no preces koda, kura noteikšana var būt sarežģīta. Konkrētajā lietā jāvērtē, vai ir pietiekami pierādījumi, kas pamato citu nodokļa likmju piemērošanu un vai ir pamats atzīt pieteicēju par vainīgu tīšā nodokļu bāzes samazinājumā, piemērojot soda sankcijas.

[3.2] Pieteicēja deklarēja preci šķidrais parafīns „frakcija C10-C13" ar Kombinētās nomenklatūras kodu 27101985, pamatojoties uz Somijas koncerna *Crudex* izsniegtajiem pavaddokumentiem, kuros norādīts tieši šis kods. Pieteicēja ņēma vērā arī informāciju par jau izsniegtajām saistošajām izziņām. 2004.gada 9.jūnijā Polijā tika izsniegta saistošā izziņa par tarifu, ar kuru šķidrajam parafīnam „frakcija C10-C13" piešķirts preces kods 27101985. Šī izziņa ir vispārpieņemts skaidrojums un konkrētās preces klasifikācijas pamats vienotā muitas tarifa pozīcijas interpretācijā.

[3.3] Pieteicēja bija iesniegusi muitas iestādē gan muitas deklarācijas, gan arī pavaddokumentus, kuri satur norādes un pamatojumu Kombinētās nomenklatūras koda piemērošanai. Tātad muitas iestādes jau ir veikušas attiecīgo dokumentu pārbaudi un pārkāpumus pieteicējas darbībās nav konstatējušas. Laika periodā no 2008.gada līdz 2011.gadam VID Akcīzes preču pārvalde ir veikusi vairākas pārbaudes un ir apsekojusi pieteicējas komercdarbības objektus, taču pārkāpumi netika konstatēti.

[3.4] VID nepamatoti noteicis precei citu kombinētās nomenklatūras kodu, neveicot preču paraugu pārbaudes. Lai precīzi noteiktu kodu, ir jānosaka preces objektīvā īpašība – destilācijas rādītāji, bet, neizvērtējot šos rādītājus, nevar noteikt preces atbilstību kādam no kodiem. VID nepamatoti atsaucas uz parafīna ražotāja vēstulē norādīto.

[3.5] Lai noteiktu Kombinētās nomenklatūras kodu, vērā ņemams arī preces pielietojums vai izmantošanas veids, taču Lēmuma pamatojumā šāds vērtējums nav sniegts. Šķidrais parafīns „frakcija C10- C13" tiek izmantots bezakcīzes preču ražošanā. Tādējādi VID ir nepamatoti uzskatījis, ka prece būtu apliekama ar akcīzes nodokli.

[3.6] Pieņemot Lēmumu, VID nav ievērojis samērīguma principu, tiesību normu saprātīgas piemērošanas principu, tiesiskās paļāvības principu, kā arī vienlīdzības principu. Augstāka iestāde nav vērtējusi pieteicējas argumentus.

[3.7] Lēmumā norādīts, ka pieteicējai papildu nomaksai budžetā noteikts ievedmuitas nodoklis, nokavējuma nauda un soda nauda, lai gan attiecīgās summas pieteicēja ir samaksājusi 2011.gada 9.decembrī.

[3.8] VID nebija tiesiska pamata atzīt pieteicēju par vainīgu nodokļu likumu pārkāpšanā.

[4] Rakstveida paskaidrojumā VID pieteikumu neatzīst, bet uztur Lēmumā ietverto pamatojumu.

[5] Ar Administratīvās rajona tiesas 2014.gada 7.marta spriedumu pieteikums daļēji apmierināts, pamatojoties uz turpmāk minētajiem motīviem.

[5.1] Lietā izšķirams strīds par to, vai pieteicējas deklarētajai precei – šķidrajam naftas parafīnam "frakcija C10-C-13" – piemērojams kombinētās nomenklatūras kods 27101985 (kā to uzskata pieteicēja) vai arī – kombinētās nomenklatūras kods 27101929 (kā to uzskata VID).

Lietā ir strīds arī par to, vai šķidrais naftas parafīns "frakcija C10-C13" ir ar akcīzes nodokli apliekams naftas produkts.

[5.2] Tiesa secināja, ka pat pieņemot, ka 2004.gadā Polijas muitas dienesti bija izdevuši saistošo izziņu par tarifu konkrētajā lietā līdzīgām precēm ar kodu 2710 19 85, vēlāk Polijas muitas dienesti līdzīgas preces ir klasificējuši ar kodu 2710 19 29.

Tiesa atzina, ka izskatāmajā gadījumā VID pareizi interpretēja Kombinētās nomenklatūras pozīcijas un secīgi pareizi klasificēja pieteicējas ievestās preces ar kodu 2710 19 29.

[5.3] Pieteicēja, deklarējot preces – šķidro naftas parafīnu "frakcija C10-C13" – ar kombinētās nomenklatūras kodu 2710 19 85, ir piemērojusi ievedmuitas nodokļa likmi 3,7 procentu apmērā, lai gan precēm, kas klasificējamas ar kodu 2710 19 29, ievedmuitas nodokļa likme ir 4,7 procenti.

Līdz ar to tiesa atzina, ka VID pamatoti aprēķināja ievedmuitas nodokli.

[5.4] Tiesa atzina, ka iestāde pamatoti saskaņā ar likuma "Par akcīzes nodokli" 5.panta otro daļu, likuma pielikuma 3.3.apakšpunktu, 14.panta pirmās daļas 3.punktu un 23.panta otro daļu papildu nomaksai budžetā noteica akcīzes nodokli petrolejai, tās aizstājējproduktiem un komponentiem Ls 24 476,09.

[5.5] Tiesa atzina, ka pieteicējai audita rezultātā tika noteikts ievedmuitas nodoklis un akcīzes nodoklis, tāpēc iestāde pamatoti koriģēja arī ar PVN apliekamo vērtību un pamatoti papildu nomaksai budžetā noteica PVN.

[5.6] Ar pārsūdzēto Lēmumu pieteicējai uzlikts pienākums samaksāt ievedmuitas nodokļa soda naudu Ls 58,46 (20 procentu apmērā no ievedmuitas nodokļa pamatparāda), PVN soda naudu Ls 1053,89 (20 procentu apmērā no PVN pamatparāda) un akcīzes nodokļa soda naudu Ls 7342,83 (30 procentu apmērā no akcīzes nodokļa pamatparāda). VID pienākumu samaksāt soda naudu pamatojis ar likuma "Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmo, ceturto un piekto daļu.

Tiesa atzina, ka pieteicēja nav darījusi visu saprātīgi iespējamo, lai izvairītos no nodokļu likumu pārkāpuma, tādēļ ir konstatējama pieteicējas vaina neuzmanības formā, kas ir pietiekams pamats soda naudas piemērošanai.

[5.7] VID nokavējuma naudas aprēķinu pamatojis ar likuma "Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro un trešo daļu, kā arī 32.panta pirmo daļu, atsaucoties arī uz Muitas likuma 4.panta otro daļu un likuma "Par nodokļiem un nodevām" 2.panta piekto daļu. Nokavējuma nauda aprēķināta, sākot ar nākamo dienu pēc preču deklarēšanas brīža līdz 2011.gada 26.jūlijam.

Tiesa atsaucās uz likuma "Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu un atzina, ka no minētās normas izriet, ka nokavējuma nauda ir aprēķināma par nodokļa maksājumu samaksas termiņa nokavējumu. Līdz ar to noskaidrojams, no kura brīža iestājas nodokļu maksātāja pienākums samaksāt nodokli.

Tiesa atsaucās uz Muitas kodeksa 4.panta 19.punktu, 40.pantu, 201.panta 1.punkta "a" apakšpunktu un 2.punktu, likuma "Par pievienotās vērtības nodokli" 12.panta otro daļu, kā arī uz likuma "Par akcīzes nodokli" 23.panta otro daļu.

No minētajām normām izriet, ka pienākums samaksāt ievedmuitas nodokli un PVN par preču importu rodas brīdī, kad tiek pieņemta deklarācija, savukārt pienākums maksāt akcīzes nodokli rodas pēc muitas deklarācijas iesniegšanas un pirms preču uzrādīšanas muitas iestādē. Tomēr neviena no iepriekš minētajām normām izsmeļoši neizskaidro, kā samaksājams muitas parāds, šo kārtību reglamentē Muitas kodeksa 3.nodaļa "Muitas parāda summas samaksa".

Tiesa atsaucās uz Muitas kodeksa 217.panta 1.punktu, 218.panta 3.punktu, 220.panta 1.punktu, 221.panta 1.punktu, 222.pantu un 232.panta 1.punktu.

Parādniekam pienākums samaksāt muitas maksājumus rodas pēc tam, kad muitas iestādes ir iegrāmatojušas muitas nodokļus un par to paziņojušas parādniekam. Vispārīgā gadījumā par šādu iegrāmatošanu var uzskatīt muitas deklarācijas pieņemšanu. Taču muitas dienesti saskaņā ar Muitas kodeksa 78.panta 1.punktu ir tiesīgi pēc preču atlaišanas izdarīt deklarācijā labojumus. Atbilstoši šā panta 3.punktam, ja deklarācijas pārskatīšanas rezultātā vai pēcmuitas pārbaudē atklājas, ka attiecīgās muitas procedūras noteikumi ir piemēroti, pamatojoties uz nepatiesu vai nepilnīgu informāciju, muitas dienesti saskaņā ar pastāvošajiem noteikumiem veic pasākumus, kas nepieciešami, lai stāvokli izlabotu, ņemot vērā tiem pieejamo jauno informāciju. Šo darbību rezultātā iestājas Muitas kodeksa 220.panta 1.punktā noteiktais muitas iestādes pienākums veikt muitas nodokļu vēlāku iegrāmatošanu, kas notiek ar atbilstošu lēmumu, kurš parādniekam ir jāpaziņo, norādot arī termiņu, kādā muitas nodokļi ir samaksājami. No minētajām normām arī izriet, ka tikai no brīža, kad parādnieks nav ievērojis lēmumā noteikto termiņu muitas nodokļu samaksai, muitas jomā ir aprēķināma nokavējuma nauda par papildus aprēķinātajiem muitas nodokļiem (*sal. sk. Administratīvās apgabaltiesas 2012.gada 11.jūlija sprieduma lietā Nr.A42478808 20.punktu un Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2013.gada 28.janvāra spriedumu lietā Nr.SKA-120/2013*).

Arī Eiropas Savienības Tiesa, atbildot uz prejudiciālo jautājumu, vai muitas iestādes nokavējuma procentus par papildu muitas nodokļa summu drīkst prasīt tikai par laikposmu, kas seko iegrāmatošanai, paziņojuma muitas parādniekam un termiņa beigām, ko muitas iestāde ir noteikusi papildu muitas parāda samaksāšanai, ir norādījusi, ja muitas parāds rodas, pamatojoties uz Muitas kodeksa 202.-205., 210., 211. un 220.pantu, kas visi attiecas uz situācijām, kurās attiecīgais komersants nav ievērojis Savienības muitas tiesisko regulējumu, ne Muitas kodeksā, ne tā īstenošanas regulā nav paredzēti īpaši

pasākumi, kā, piemēram, muitas nodokļa palielināšana par tādu summu, kas atbilst nokavējuma procentiem, kuri būtu bijuši jāmaksā par laikposmu no muitas parāda rašanās līdz tā iegrāmatošanai vai no datuma, kad sākotnēji iegrāmatotais parāds ir jāmaksā, līdz šī parāda vēlākai iegrāmatošanai. Līdz ar to Muitas kodeksa 232.panta 1.punkta "b" apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka nokavējuma procenti par piedzenamo muita nodokļu summu ir iekasējami tikai par laikposmu pēc minētās summas maksājuma termiņa beigām (*sk. 2011.gada 31.marta sprieduma lietā C-546/09 33. un 34.punktu*).

Tiesa secināja, ka gadījumos, kad vēlākās pēcmuitošanas pārbaudēs tiek konstatēts, ka muitas procedūras noteikumi ir piemēroti, pamatojoties uz nepatiesu vai nepilnīgu informāciju, un muitas dienesti, lai stāvokli izlabotu, veic muitas nodokļu vēlāku iegrāmatošanu, pieņemot atbilstošu lēmumu, kurš paziņojams parādniekam, nokavējuma nauda aprēķināma tikai no brīža, kad ir pagājis attiecīgajā lēmumā noteiktais samaksas termiņš. Izskatāmajā gadījumā šāds samaksas termiņš attiecībā uz ievedmuitas nodokļa parādu bija 2011.gada 11.decembris, bet attiecībā uz PVN un akcīzes nodokļa parādu – 2011.gada 31.decembris.

Tā kā nokavējuma nauda gan par ievedmuitas nodokli, gan arī par PVN un par akcīzes nodokli ir aprēķināta par periodu no deklarāciju iesniegšanas dienas līdz pēcmuitošanas pārbaudes uzsākšanas dienai, Lēmums ir atceļams daļā par aprēķināto nokavējuma naudu Ls 9075,40 (par ievedmuitas nodokli Ls 86,08, par PVN Ls 1536,77 un par akcīzes nodokli Ls 7452,55).

[6] Par Administratīvās rajona tiesas 2014.gada 7.marta spriedumu daļā, ar kuru pieteikums apmierināts VID iesniedza apelācijas sūdzību, norādot, ka nokavējuma nauda ir procentu maksājums, kurš maksājams no laikā nenomaksātā pamatparāda par katru nokavēto dienu, līdz tikuši samaksāti visi maksājumi vai ticis uzsākts audits. Tādējādi pienākums maksāt nokavējuma naudu rodas līdz ar nodokļu pamatparāda nomaksas nokavējuma pirmo dienu.

[7] Rakstveida paskaidrojumā pieteicēja apelācijas sūdzību neatzīst, bet piekrīt Administratīvās rajona tiesas 2014.gada 7.marta spriedumam.

[8] Saskaņā ar APL 304.panta pirmo daļu apelācijas instances tiesa administratīvo lietu izskata rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[9] Pārbaudījusi lietas materiālus, izvērtējusi lietā esošos pierādījumus un administratīvā procesa dalībnieku argumentus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka apelācijas sūdzība ir pamatota.

[10] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 302.panta pirmo daļu apelācijas instances tiesa izskata lietu pēc būtības sakarā ar apelācijas sūdzību tādā apjomā, kā lūgts šajā sūdzībā.

VID ir iesniedzis apelācijas sūdzību par pirmās instances tiesas spriedumu daļā, ar kuru pieteikums apmierināts, bet pārējā daļā Administratīvās rajona tiesas 2014.gada 7.marta spriedums ir stājies spēkā.

Ņemot vērā minēto, apgabaltiesa pārbaudīs, vai pārsūdzētais Lēmums ir tiesisks daļā par aprēķināto nokavējuma naudu.

[11] Atbilstoši Muitas kodeksa 201.panta 1.punkta „a" apakšpunktā un 2.punktā noteiktajam ievedmuitas parāds rodas, laižot brīvā apgrozībā ar ievedmuitas nodokli apliekamās preces, bet muitas parāds rodas attiecīgās muitas deklarācijas pieņemšanas brīdī.

Saskaņā ar Muitas kodeksa 221.panta 1.punktu muitas nodokļa summu, tiklīdz tā iegrāmatota, dara zināmu parādniekam saskaņā ar attiecīgajām procedūrām.

Atbilstoši Muitas kodeksa 232.panta 1.punkta „b" apakšpunkta nosacījumiem gadījumā, ja muitas nodokļa parāda summa noliktajā termiņā nav samaksāta, papildus muitas nodokļa summai prasa nokavējuma procentus.

Gadījumos, kad Eiropas Savienības tiesības neparedz sodu par pieļautajiem pārkāpumiem, dalībvalstīm ir jāveic visi nepieciešamie pasākumi, lai nodrošinātu Eiropas Savienības tiesību piemērojamību un efektivitāti. Tā kā nedz Muitas kodeksā, nedz tā īstenošanas regulā nav paredzēts maksāt nokavējuma procentus par laikposmu no muitas parāda rašanās līdz tā iegrāmatošanai vai no datuma, kad sākotnēji iegrāmatotais parāds ir jāmaksā, līdz šī parāda vēlākai iegrāmatošanai, nepieciešamie pasākumi ir jāveic dalībvalstīm. Iztrūkstot šādiem pasākumiem, personas tiktu pamudinātas aizkavēt muitas parāda iegrāmatošanu un tādējādi iegūt nepamatotas priekšrocības (*sk. Eiropas Savienības Tiesas 2003.gada 16.oktobra sprieduma lietā (Hannl-Hofstetter) Nr. C-91/02 17.-21.punktu*).

Atbilstoši Muitas likuma 4.panta otrajā daļā noteiktajam Latvijas nacionālajā kompetencē ietilpstošos ar muitas lietām saistītos jautājumus Valsts ieņēmumu dienests administrē likumā „Par nodokļiem un nodevām" un citos normatīvajos aktos noteiktajā kārtībā.

Likuma "Par nodokļiem un nodevām" 2.panta piektajā daļā noteikts, ka šā likuma normas attiecināmas uz muitas nodokli un citiem līdzvērtīgiem maksājumiem tiktāl, ciktāl to piemērošanas jautājumus neregulē attiecīgi tieši piemērojamie Eiropas Savienības normatīvie akti.

Ievērojot minēto, apgabaltiesa atzīst, ka izskatāmajā gadījumā ir jāpiemēro Latvijas Republikas normatīvie akti.

[12] Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 15.panta pirmās daļas 1. un 2.punkts noteic, ka nodokļu maksātāja pienākums ir aprēķināt maksājamo (iemaksājamo) nodokļu summas, kā arī noteiktajā termiņā un pilnā apmērā nomaksāt nodokļus un nodevas.

Saskaņā ar tā paša likuma 32.panta pirmo daļu par nodokļu revīzijā (auditā) konstatēto nodokļu pārkāpumu, kura rezultātā ir samazināts budžetā iemaksājamā nodokļa apmērs, nodokļu administrācija nodokļu maksātājam papildus aprēķina un par labu budžetam piedzen samazināto nodokli un nokavējuma naudu par periodu no konkrētā nodokļa maksāšanas termiņa līdz nodokļu revīzijas (audita) uzsākšanas dienai, un uzliek soda naudu.

Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta astotajai daļai nodokļu revīzijas (audita) laikā papildus noteiktos maksājumus nodokļu maksātājs samaksā 30 dienu laikā no dienas, kad saņemts nodokļu administrācijas lēmums par nodokļu revīzijas (audita) rezultātiem. Ja lēmumā par nodokļu revīzijas (audita) rezultātiem norādītie maksājumi netiek veikti minēto 30 dienu laikā, nodokļu administrācija šā likuma 29.panta otrajā daļā noteikto nokavējuma naudu aprēķina ar nākamo dienu pēc maksāšanas termiņa iestāšanās.

Secināms, ka samazinātā nodokļa summa, nokavējuma nauda un soda nauda

attiecīgajā apmērā nodokļu maksātājam ir jāsamaksā 30 dienu laikā no dienas, kad saņemts nodokļu administrācijas lēmums par aprēķināto nodokļa summu. Ja audita lēmumā norādītie maksājumi netiek veikti pēc 30 dienu termiņa izbeigšanās, nokavējuma naudas aprēķināšana tiek atjaunota no dienas, kad uzsākts nodokļu audits.

[13] Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otrajā daļā noteiktajam par nodokļu un nodevu maksājuma samaksas termiņa nokavējumu maksātājam tiek aprēķināta nokavējuma nauda – no laikā nenomaksātā pamatparāda 0,05 procenti par katru nokavēto dienu, ja konkrētā nodokļa likumā nav noteikti citi nokavējuma naudas apmēri.

Savukārt tā paša panta trešajā daļā ir noteikts, ka nokavējuma naudu neaprēķina, ja valsts vai pašvaldības budžets tam piekritīgo nodokļa maksājumu ir saņēmis piecu darbdienu laikā pēc maksājuma termiņa iestāšanās. Ja minētais nosacījums netiek ievērots, nokavējuma naudu aprēķina par periodu no nākamās dienas pēc konkrētā nodokļa likumā noteiktā maksāšanas termiņa iestāšanās līdz samaksas dienai (to ieskaitot). Ja maksāšanas termiņš sakrīt ar brīvdienu (svētku dienu), tad par maksāšanas dienu uzskatāma pirmā darbdiena pēc brīvdienas (svētku dienas).

Ievērojot minēto, secināms, ka nokavējuma nauda ir procentu maksājums, kurš maksājams no laikā nenomaksātā pamatparāda par katru nokavēto dienu, līdz dienai, kad tiek samaksāti visi nodokļu maksājumi vai uzsākts audits. Tādējādi pienākums maksāt nokavējuma naudu rodas līdz ar nodokļa pamatparāda nomaksas nokavējuma pirmo dienu.

Apgabaltiesa atzīst, ka izskatāmajā gadījumā nodokļu administrācija ir ievērojusi normatīvo aktu prasības, jo ir pamatoti aprēķinājusi nokavējuma naudu par laika periodu no nākamās dienas pēc preču deklarēšanas līdz 2011.gada 26.jūlijam.

[14] Apgabaltiesa norāda, ka Augstākā tiesa ir atkāpusies no iepriekšējās prakses, uz kuru atsaucās pirmās instances tiesa 2014.gada 7.marta spriedumā.

Saskaņā ar aktuālajām tiesu prakses atziņām likumā „Par nodokļiem un nodevām" ir paredzēts nodokļu maksātāja pienākums maksāt nokavējuma naudu par laikposmu no pamatparāda rašanās brīža līdz iestādes lēmuma pieņemšanai – tostarp muitas parāda gadījumā (*sk. Augstākās tiesas 2014.gada 25.marta sprieduma lietā Nr.SKA-0041/2014 9. un 10.punktu*).

Ievērojot minēto, apgabaltiesa atzīst, ka pārsūdzētais Lēmums daļā par aprēķināto nokavējuma naudu ir tiesisks un pamatots.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

noraidīt SIA „Olaines ķīmiskā rūpnīca „BIOLARS"" pieteikumu daļā par Valsts ieņēmumu dienesta 2012.gada 9.februāra lēmuma Nr.22.4.6/11119 atcelšanu daļā, ar kuru SIA „Olaines ķīmiskā rūpnīca „BIOLARS"" noteikts pienākums samaksāt nokavējuma naudu.

Spriedumu var pārsūdzēt Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamentā viena mēneša laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot kasācijas sūdzību

Administratīvajā apgabaltiesā.

Tiesnese referente		R.Paegle
Tiesnesis		M.Vīgants
Tiesnese		V.Zommere