NORAKSTS

Lieta Nr.A42644107
SKA – 199/2013

SPRIEDUMS

Rīgā 2013.gada 3.jūlijā

Latvijas Republikas Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments šādā sastāvā:

senatore I.Skultāne
senatore V.Krūmiņa
senatore R.Vīduša

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „*/Nosaukums/*" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora lēmuma atcelšanu, sakarā ar SIA „*/Nosaukums/*" un Valsts ieņēmumu dienesta kasācijas sūdzībām par Administratīvās apgabaltiesas 2012.gada 19.oktobra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Pieteicēja SIA „*/Nosaukums/*" 2000.gada 20.aprīlī, noformējot vienotos administratīvos dokumentus (turpmāk – deklarācijas) IM7 Nr.0236/0-002378 un Nr.0236/0-002379, deklarēja ievešanai tai piederošā muitas noliktavā preces – ģeneratoru iekārtas no ASV uzņēmuma.

[2] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – dienests) Rīgas muitas reģionālā iestāde no 2007.gada 1. līdz 13.augustam veica pieteicējas muitas parāda un citu muitas iestāžu administrējamo nodokļu parāda aprēķināšanas, maksāšanas un uzskaites auditu par 2000.gada 20.aprīlī saņemtajām precēm. Auditā konstatēts, ka deklarētās preces tika iekļautas pieteicējas

atskaitēs laikā no 2000.gada 14.jūlija līdz 2003.gada 7.jūlijam. 2004.gada 20.janvāra preču atlikumu atskaitē minētās preces netika iekļautas.

Administratīvais process iestādē noslēdzās ar dienesta ģenerāldirektora 2007.gada 19.oktobra lēmumu Nr.19/37593 (turpmāk – pārsūdzētais lēmums), ar kuru pieteicējai papildu samaksai budžetā noteikts muitas parāds Ls 33 675,16, ko veido pievienotās vērtības nodoklis Ls 15 626,52, pievienotās vērtības nodokļa nokavējuma nauda Ls 2422,12 un soda nauda Ls 15 626,52.

Pieteicēja minēto lēmumu pārsūdzēja tiesā.

[3] Administratīvā rajona tiesa ar 2010.gada 18.marta spriedumu atcēla pārsūdzēto lēmumu daļā par papildu nomaksai budžetā noteikto soda naudu, pārējā daļā pieteikumu noraidīja.

[4] Senāts, izskatot lietu kasācijas kārtībā, atcēla Administratīvās apgabaltiesas 2011.gada 3.jūnija spriedumu, ar kuru pieteikums bija apmierināts, un nosūtīja lietu jaunai izskatīšanai apgabaltiesā. Senāta spriedumā ietverti tālāk norādītie argumenti.

[4.1] Izskatāmajā gadījumā, lai noteiktu, kad beidzas likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta pirmajā daļā paredzētais trīs gadu termiņš, kurā nodokļu administrācijai ir tiesības pēc nodokļu revīzijas (audita) noteikt vai precizēt nodokļu summas un uzlikt soda naudu, ir jānosaka brīdis, kad pieteicējai ir radies muitas parāds.

Apgabaltiesa ir atzinusi, ka muitas parāds ir radies vēlākais 2004.gada 20.janvārī, kad pieteicēja iesniegusi dienestam atskaiti, kurā vairs nav norādītas deklarētās preces. Savukārt iestāde par muitas parāda rašanās brīdi uzskata 2006.gada 25.septembri, kad dienesta Muitas kriminālpārvalde pārbaudē konstatēja, ka pieteicēja nav izpildījusi pienākumu, ko uzliek procedūra – ievešana muitas noliktavā. Iestāde savu viedokli pamatojusi ar Muitas kodeksa 214.panta 2.punkta pirmo teikumu.

[4.2] No Padomes 1992.gada 12.oktobra regulas (EEK) Nr.2913/92 par Kopienas Muitas kodeksa izveidi (turpmāk – Muitas kodekss), kas ir spēkā no 2004.gada 1.maija, 214.panta 2.punkta secināms, ka apstākļos, kad nav iespējams precīzi noteikt muitas parāda rašanās brīdi, nosakot precēm piemērojamos muitošanas elementus, jāņem vērā brīdis, kad muitas dienesti secina, ka apstākļos, kuros atrodas prece, ir radies muitas parāds. Savukārt, ja muitas dienestu rīcībā esošās ziņas ļauj konstatēt, ka muitas parāds ir radies jau iepriekš, tad muitas maksājumus nosaka pēc muitošanas elementiem, kas piemērojami visdrīzākajā laikā, kad saskaņā ar pieejamo informāciju var noteikt muitas parāda pastāvēšanu.

Apgabaltiesa spriedumā nav piemērojusi minēto tiesību normu un nav sniegusi juridiskus apsvērumus par to, vai dienests to ir piemērojis pamatoti. Taču pēc būtības apgabaltiesa ir atzinusi, ka dienesta rīcībā bija ziņas, no kurām varēja konstatēt muitas parāda pastāvēšanu pieteicējas deklarētajām precēm jau pirms muitas noliktavas apsekošanas un preču atlikumu pārbaudes 2006.gada 25.septembrī. Par šādām ziņām apgabaltiesa ir atzinusi pieteicējas 2004.gada 20.janvārī iesniegto atskaiti. Minēto secinājumu apgabaltiesa ir izdarījusi, pilnīgi un objektīvi nepārbaudot pierādījumus, kuriem ir nozīmē pareizā lietas izspriešanā.

[4.3] Ministru kabineta 2003.gada 28.janvāra noteikumu Nr.51 „Kārtība, kādā izpildāma muitas procedūra – ievešana muitas noliktavā" (turpmāk – noteikumi Nr.51), kas bija spēkā līdz 2004.gada 1.maijam, 35.punkts noteica, ka noliktavas turētājs apskata preces un pārliecinās, ka novietotās preces, to svars un vietu skaits atbilst muitas deklarācijā un preču pavaddokumentos norādītajiem datiem. Ja preču nosaukums, skaits vai svars neatbilst minētajiem datiem, noliktavas turētājs par to paziņo uzraudzības muitas iestādei un preču valdītājs noformē aktu par preču neatbilstību muitas deklarācijā un preču pavaddokumentos norādītajiem datiem. Minēto noteikumu 38.punkts paredzēja, ja muitas noliktavā tiek konstatēts dokumentāri nepamatots preču daudzums vai iztrūkums, par attiecīgajām precēm veicami normatīvajos aktos noteiktie muitas maksājumi.

Analoģiskas prasības bija paredzētas arī Ministru kabineta 1998.gada 31.marta noteikumu Nr.114 „Kārtība, kādā izpildāma muitas procedūra – ievešana muitas noliktavā" (turpmāk – noteikumi Nr.114), kas bija spēkā pirms iepriekš minētajiem noteikumiem, 33. un 35.punktā.

No minētā secināms, ka tiesību normas, kas bija spēkā muitas deklarāciju iesniegšanas un preču ievešanas muitas noliktavā laikā, kā arī pieteicējas 2004.gada 20.janvāra atskaites iesniegšanas laikā, paredzēja, ka noliktavas turētājam ir jāpaziņo muitas iestādei par preču neatbilstībām muitas deklarācijā norādītajiem datiem, un par to bija jānoformē attiecīgs akts.

Apgabaltiesa nav vērtējusi, vai pieteicēja, konstatējot preču iztrūkumu muitas noliktavā salīdzinājumā ar muitas deklarācijām par muitas noliktavā ievestajām precēm, ir atbilstošā kārtībā paziņojusi par to muitas iestādei. Nav vērtēts tas, vai no pieteicējas iesniegtās atskaites Valsts ieņēmumu dienestam bija iespējams konstatēt, ka apstākļos, kādos atrodas pieteicējas deklarētā prece, ir radies muitas parāds. Iestāde kasācijas sūdzībā norāda, ka, neveicot pārbaudi uz vietas, nav bijis iespējams izdarīt secinājumu par atskaitē sniegto ziņu autentiskumu, to faktisko atrašanos muitas noliktavas teritorijā un preces nereģistrēšanu grāmatvedības uzskaitē.

[5] Izskatot lietu no jauna, Administratīvā apgabaltiesa ar 2012.gada 19.oktobra spriedumu pieteikumu apmierināja daļā. Proti, atcēla pārsūdzēto lēmumu daļā par soda naudu, bet pārējā daļā pieteikumu noraidīja. Apgabaltiesa pievienojās pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai par lietas faktiskajiem apstākļiem un pārsūdzētā lēmuma tiesiskumu attiecībā par pieteicējai noteikto pienākumu maksāt pievienotās vērtības nodokli un nokavējuma naudu, kā arī sniedza papildu argumentus. Apgabaltiesa atbilstoši Administratīvā procesa likuma 350.panta pirmajai daļai ir ņēmusi vērā Senāta spriedumā sniegto tiesību normu interpretāciju. Līdz ar to spriedums pamatots ar tālāk minētajiem argumentiem.

[5.1] Pieteicēja ir muitas noliktavas turētāja. Saskaņā ar Muitas kodeksa 101. un 107.pantu noliktavas turētājam ir pienākums nodrošināt, ka preces ir muitas uzraudzībā, kamēr tās atrodas muitas noliktavā, izpildīt saistības, ko uzliek preču glabāšana saskaņā ar muitas noliktavas procedūru, un ievērot atļaujā paredzētos konkrētos nosacījumus.

Deklarācijās pieteicēja norādīta kā preču saņēmēja un preču deklarētāja. Līdz ar to pieteicēja nepamatoti apgalvojusi, ka preču deklarācijas sistēmā ievadītas kļūdaini, jo preces netika ievestas muitas noliktavā un no muitas punkta kravas pavaddokumenti nebija nodoti noliktavā.

Deklarācijas ir aizpildījusi pieteicējas pilnvarota persona un ir pierādīts, ka 2000.gada 20.aprīlī muitas noliktavā tika ievesta deklarētā krava. Pieteicējas pārstāvis nevarēja uzrādīt dokumentus par preču izvešanu no muitas noliktavas.

Pieteicēja 2004.gada 20.janvārī iesniedza preču atlikumu atskaites, bet dienests, saņemot šādas ziņas, neveica pārbaudi. Preču atlikuma pārbaude notikusi 2006.gada 25.septembrī, kad tika konstatēts, ka deklarētās preces nebija reģistrētas grāmatvedības uzskaitē un neatradās pieteicējas muitas noliktavas teritorijā. Ar šo brīdi skaitāms termiņš muitas parāda piemērošanai.

No Muitas kodeksa 204.panta 1.punkta „a" apakšpunkta un 2.punkta un 204.panta trešās daļas izriet, ka muitas parāds rodas ar brīdi, kad pienākums vairs netiek pildīts. Deklarētās preces netika norādītas pieteicējas 2004.gada 20.janvāra preču atlikuma atskaitē. No šiem dokumentiem nav iespējams konstatēt, kurā brīdī pieteicēja pārtraukusi pildīt pienākumus attiecībā uz konkrēto, ievedmuitas nodokļiem apliekamo preču pagaidu uzglabāšanu. Līdz ar to nav iespējams noteikt brīdi, kad pieteicēja vairs nepildīja ar likumu uzliktos pienākumus.

[5.2] Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta pirmo daļu, administrācijas tiesības pēc nodokļu revīzijas (audita) noteikt vai precizēt nodokļu summas un uzlikt soda naudu ir ierobežotas ar triju gadu termiņu pēc normatīvajos aktos noteiktā maksāšanas termiņa.

Kā izriet no noteikumu Nr.51 35.punkta un noteikumu Nr.114 33. un 35.punkta, muitas deklarāciju iesniegšanas un preču ievešanas muitas noliktavā un 2004.gada 20.janvāra atskaites iesniegšanas laikā noliktavas turētājam (pieteicējai) bija jāpaziņo muitas iestādei par

preču neatbilstībām muitas deklarācijā norādītajiem datiem un par to jānoformē attiecīgs akts, taču, kā izriet no lietā esošajiem materiāliem, pieteicēja šādus dokumentus nav iesniegusi.

Pieteicēja iepriekš norādītajā kārtībā nav paziņojusi muitas iestādei par preču iztrūkumu muitas noliktavā salīdzinājumā ar muitas deklarācijām par muitas noliktavā ievestajām precēm.

No pieteicējas iesniegtās atskaites dienestam nebija iespējams konstatēt apstākļus, kādos radies muitas parāds. Lietas faktiskie apstākļi norāda, ka iestādei, neveicot pārbaudi uz vietas, nebija iespējams izvērtēt atskaitē sniegto ziņu pareizību un nebija iespējams konstatēt preču faktisko atrašanos muitas noliktavas teritorijā.

Dienests pamatoti ir norādījis, ka pieteicējai muitas parāds ir radies 2006.gada 25.septembrī, kad Muitas kriminālpārvalde pārbaudē konstatēja, ka pieteicēja nav izpildījusi pienākumu, ko uzliek procedūra – ievešana muitas noliktavā, pamatojot savu viedokli ar Muitas kodeksa 214.panta 2.punktu.

Audita laikā dienests konstatēja, ka deklarētās preces netika konstatētas pieteicējas 2004.gada 20.janvāra preču atlikuma atskaitē. Atskaites iesniegšanas brīdī muitas iestāde neveica pārbaudi uz vietas, līdz ar to dienests nevarēja konstatēt apstākļus par deklarēto preču grāmatvedības uzskaiti un to faktisko atrašanos pieteicējas muitas noliktavu teritorijā.

Līdz ar to dienestam 2004.gada 20.janvārī nebija pieejama informācija, pamatojoties uz kuru varēja noteikt pieteicējai muitas parādu, un ir pareizi konstatēts, ka pieteicējai radies muitas parāds 2006.gada 25.septembrī, kad tika apsekota pieteicējas muitas noliktava un pārbaudīts preču atlikums.

[5.3] Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmo daļu ar pārsūdzēto lēmumu pieteicējai papildu nomaksai budžetā noteikta soda nauda Ls 15 626,52 apmērā.

Ar dienesta 2007.gada 23.februāra lēmumu Nr.19/9666 pieteicēja saukta pie administratīvās atbildības par Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodeksa 201.^{10}panta pirmajā daļā paredzēto pārkāpumu par muitas režīma izpildes noteikumu pārkāpšanu, un pieteicējai uzlikts naudas sods Ls 250.

Līdz ar to ir jāizvērtē, vai nav pārkāpts dubultās sodīšanas nepieļaujamības princips (*ne bis in idem*), pieteicējai piemērojot administratīvo sodu un vienlaikus ar nodokli iemaksai budžetā aprēķinot arī nodokļa soda naudu.

Administratīvais naudas sods pieteicējai uzlikts par muitas režīmu izpildes noteikumu pārkāpšanu.

Muitas režīma ievērošanas mērķis citastarp ir nodokļu samaksas kontrole, preces pārvietojot pāri muitas robežai. Gadījumā, ja muitas režīma pārkāpuma būtība ir izvairīšanās

no nodokļa samaksas, sakrīt gan nodokļu soda naudas, gan par muitas režīma pārkāpumu piemērojamā administratīvā soda mērķis: soda piedraudējuma apstākļos novērst tādu muitas režīma pārkāpumu, kura rezultātā persona var izvairīties no nodokļu samaksas, respektīvi, sakrīt pārkāpuma objekts – aizsargājamā sabiedrības interese nodokļu samaksas jomā.

Ņemot vērā minēto, secināms, ka pieteicēja par muitas režīma izpildes noteikumu pārkāpšanu ir saukta pie administratīvās atbildības saskaņā ar Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodeksa 201.[10]panta pirmo daļu, līdz ar to noteiktā soda nauda Ls 15 626,52 apmērā ir uzskatāma par atkārtotu pieteicējas sodīšanu.

[6] Par apgabaltiesas spriedumu daļā, ar kuru noraidīts pieteikums, pieteicēja iesniedza kasācijas sūdzību, norādot tālāk minētos apsvērumus.

[6.1] Tiesa nepareizi piemēroja noteikumu Nr.51 35.punktu un noteikumu Nr.114 33. un 35.punktu, jo pieteicēja nevarēja konstatēt neesošu kravu, tai nebija iesniegtas deklarācijas un noliktavā nebija ievesta krava.

[6.2] Dienests, 2004.gada 20.janvārī saņemot atskaites, varēja salīdzināt datus un konstatēt, ka ir muitas parāds, neveicot pārbaudi uz vietas. Tiesa nav noskaidrojusi patiesos lietas apstākļus, pārkāpjot Administratīvā procesa likuma 154.panta pirmo daļu.

[6.3] Tiesai vajadzēja piemērot likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta otro daļu par trīs gadu noilguma termiņu. Ievērojot lietas faktiskos apstākļus, par nodokļa maksāšanas termiņa sākumu uzskatāms 2004.gada 20.janvāris.

[7] Par apgabaltiesas spriedumu daļā, ar kuru pieteikums apmierināts, dienests iesniedza kasācijas sūdzību, pamatojoties uz tālāk minētajiem apsvērumiem.

Sods administratīvā pārkāpuma lietā un nodokļu soda nauda neizriet no vieniem un tiem pašiem faktiskajiem apstākļiem. Nodokļu soda nauda noteikta par nodokļu jomu regulējošo noteikumu pārkāpšanu. Sodi noteikti par diviem dažādiem un nodalāmiem pārkāpumiem.

Apgabaltiesa nav detalizēti analizējusi administratīvā pārkāpuma kvalifikāciju un nodokļu jomu regulējošo pārkāpumu kvalifikāciju.

Konkrētajā gadījumā, ievērojot tiesisko regulējumu, dubultās sodīšanas aizlieguma princips ir ievērots.

[8] Pieteicēja paskaidrojumā par dienesta kasācijas sūdzību paudusi viedokli, ka tā nav pamatota. Arī dienests paskaidrojumā par pieteicējas kasācijas sūdzību norādījis, ka tā nav pamatota.

Motīvu daļa

[9] Apgabaltiesa, izskatot lietu atkārtoti, ir ievērojusi un izpildījusi Senāta šajā lietā iepriekš taisītajā spriedumā norādīto par to, kādi apstākļi lietā ir pārbaudāmi un novērtējami. Apgabaltiesa piemērojusi tiesību normas, tostarp noteikumu Nr.51 35.punktu un noteikumu Nr.114 33. un 35.punktu atbilstoši Senāta spriedumā sniegtajai interpretācijai, tādējādi ievērojot Administratīvā procesa likuma 350.panta pirmo daļu.

Apgabaltiesa, ņemot vērā, ka tā pievienojusies rajona tiesas sprieduma motivācijai, noskaidrojusi lietā nozīmīgos apstākļus, tādējādi nav pārkāpusi Administratīvā procesa likuma 103. un 107.pantu, kā arī pierādījumus ir vērtējusi atbilstoši minētā likuma 154.pantam.

Apgabaltiesa ir piemērojusi atbilstošo likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta normu, kas noteic dienesta tiesības triju gadu laikā precizēt nodokļu summas. Konkrētajā lietā strīdus jautājums ir par brīdi, kad pieteicējai ir radies muitas parāds, un līdz ar to, no kura laika skaitāms minētais triju gadu termiņš. Kā jau norādīts iepriekš, apgabaltiesa šo jautājumu ir izvērtējusi atbilstoši Senāta sniegtajai tiesību normu interpretācijai un norādei par to, kuri apstākļi ir noskaidrojami un pārbaudāmi.

Līdz ar to pieteicējas kasācijas sūdzības argumenti, kas attiecas uz spriedumu daļā par pievienotās vērtības nodokļa aprēķināšanu, ir noraidāmi.

[10] Lai arī pieteicējas kasācijas sūdzībā nav ietverti argumenti par nokavējuma naudu, Senāts atzīst, ka apgabaltiesas spriedums daļā par nokavējuma naudas noteikšanu ir atceļams.

Kā izriet no pārsūdzētā lēmuma, dienests nokavējuma naudu aprēķinājis par laiku no 2006.gada 25.septembra līdz 2007.gada 1.augustam, pamatojoties uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmo daļu. Tātad nokavējuma naudu dienests aprēķinājis no brīža, kad, kā atzinusi apgabaltiesa, pieteicējai radies muitas parāds.

Taču, kā atzīts Senāta 2013.gada 28.janvāra spriedumā lietā Nr.SKA-120/2013, no Muitas kodeksa normām (217.panta 1.punkts, 218.panta 3.punkts, 221.panta 1.punkts, 222.pants, 232.panta 1.punkts) un Eiropas Savienības Tiesas atziņām (lietā C-546/09 *Aurubis Balgaria AD*) secināms, ka parādnieka pienākums samaksāt muitas maksājumus rodas pēc tam, kad muitas iestāde ir iegrāmatojusi muitas nodokļus un par to paziņojusi parādniekam. Savukārt nokavējuma nauda aprēķināma tikai no brīža, kad parādnieks nav ievērojis lēmumā

noteikto termiņu muitas nodokļu samaksai (*sk. minētā sprieduma 3.4., 5. un 6.punktu*). Tā kā Muitas kodeksa normas noteic nokavējuma naudas aprēķinu gadījumā, ja pārbaudē konstatēts muitas parāds, nav pamata atsaukties uz Latvijas Republikas likuma „Par nodokļiem un nodevām" normām, kas paredz vispārīgo pienākumu maksāt nokavējuma naudu, ciktāl tās nosaka citu nokavējuma naudas aprēķina atskaites punktu (*sk. turpat 7.punktu*).

Apgabaltiesa minētos apsvērumus nav ievērojusi, vērtējot pārsūdzētā lēmuma tiesiskumu attiecībā uz nokavējuma naudas aprēķināšanu.

[11] Senāts atzīst par pamatotu dienesta kasācijas sūdzībā norādīto, ka apgabaltiesa nepareizi secinājusi, ka administratīvais sods un nodokļu soda nauda piemērota par vienu un to pašu nodarījumu, kas ir dubultās sodīšanas aizlieguma principa pārkāpums.

Apgabaltiesa spriedumā secinājusi, ka, tā kā muitas režīma ievērošanas mērķis citastarp ir nodokļu samaksas kontrole, preces pārvietojot pāri muitas robežai, tad gadījumā, ja muitas režīma pārkāpuma būtība ir izvairīšanās no nodokļu samaksas, sakrīt abu sodu mērķis un pārkāpuma objekts, līdz ar ko nodokļu soda naudas piemērošana atzīstama par atkārtotu pieteicējas sodīšanu.

Senāta ieskatā, šāds secinājums nav pamatots tālāk norādīto argumentu dēļ.

[12] Dubultās sodīšanas nepieļaujamības princips aizliedz tiesāšanu un sodīšanu par otru nodarījumu, kas izceļas no tiem pašiem faktiem vai faktiem, kas pēc būtības ir tie paši (*sk. Satversmes tiesas 2012.gada 18.oktobra sprieduma lietā Nr.2012-02-0106 14.punktu*). Tādēļ dubultās sodīšanas nepieļaujamības principa piemērošanai nepieciešams noskaidrot, vai Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodeksa 201.^{10}panta pirmajā daļā, pēc kuras pieteicējai piemērots administratīvais sods, un likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.pantā ir paredzēta atbildība par vienu un to pašu nodarījumu. Savukārt, lai to noskaidrotu, nepieciešams izvērtēt, vai abu sodu piemērošana ir balstīta uz vieniem un tiem pašiem faktiskajiem apstākļiem vai apstākļiem, kas pēc būtības ir tie paši.

Dubultās sodīšanas nepieļaujamības principa piemērošanā izšķirošā nozīme ir faktiskajiem apstākļiem, uz kuriem tiek balstīta abu sodu piemērošana. Tādējādi no visiem nodarījuma sastāva elementiem īpaši jāizvērtē nodarījuma objektīvā puse, t.i., personas uzvedības ārējā izpausme (*sk. Satversmes tiesas 2012.gada 18.oktobra sprieduma lietā Nr.2012-02-0106 15.2.punktu*).

[13] Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodeksa 201.^{10}panta pirmajā daļā noteiktais sods tiek piemērots par muitas režīmu izpildes noteikumu pārkāpšanu. Kā redzams no

lēmuma administratīvā pārkāpuma lietā, pieteicēja pēc Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodeksa 201.[10]panta pirmās daļas sodīta par to, ka preces, kas pēc deklarācijām bija ievestas pieteicējas muitas noliktavā, nav atspoguļotas muitas noliktavas uzskaitē un faktiski neatrodas muitas noliktavā, ar ko nav ievēroti Eiropas Padomes 1992.gada 12.oktobra regulas (EEK) Nr.2913/92 par Kopienas Muitas kodeksa pieņemšanu 101.pantā noteiktie muitas noliktavas turētāja pienākumi – nodrošināt, lai preces ir muitas uzraudzībā, kamēr tās atrodas muitas noliktavā, un izpildīt visas saistības, ko uzliek preču glabāšana saskaņā ar muitas noliktavas procedūru, kā arī 107.pants, kurš noteic, ka preces, kas atrodas muitas noliktavas procedūrā, ir jāņem uzskaitē, tiklīdz tās ievestas muitas noliktavā (*sk. sākotnējo lēmumu administratīvā pārkāpuma lietā, kas atstāts negrozīts ar ģenerāldirektora 2007.gada 31.maija lēmumu Nr.19/22638, lietas 1.sēj. 39., 48., 54.lpp.*).

Savukārt likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32. panta pirmā daļa paredz atbildību par nodokļa samaksas pienākuma neizpildi. Nodokļa soda nauda pieteicējai noteikta par to, ka viņa nav samaksājusi pievienotās vērtības nodokli.

Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodeksa 201.[10]panta pirmajā daļā minēto pārkāpumu persona izdara ar brīdi, kad tā neievēro muitas režīma izpildes noteikumus. Noteikumu neievērošanas gadījumā tai var gan rasties nodokļa samaksas pienākums, gan arī nē, un, kā norādījusi Satversmes tiesa, pat ja vienlaikus personai rodas arī nodokļa samaksas pienākums, tas tomēr ir nošķirams no faktiskajiem apstākļiem, uz kuriem tiek balstīta likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.pantā paredzētās soda naudas piemērošana, jo personai ir iespēja izpildīt savas nodokļu saistības līdz pat nodokļu revīzijas (audita) uzsākšanas dienai, lai soda nauda tai netiktu piemērota (*sk. Satversmes tiesas 2012.gada 18.oktobra sprieduma lietā Nr.2012-02-0106 16.punktu*).

Tādējādi Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodeksa 201.[10]panta pirmajā daļā paredzētais administratīvais sods un likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.pantā paredzētā soda nauda nerada dubultās sodīšanas nepieļaujamības principa pārkāpumu, jo apstākļi, uz kuriem pamatota abu sodu piemērošana, ir savstarpēji nošķirami laikā un telpā (*sk. Senāta 2012.gada 21.decembra sprieduma lietā Nr.SKA-283/2012 9.-10.punktu; 2013.gada 11.janvāra sprieduma lietā Nr.SKA-26/2013 9.punktu; kā arī sal. Senāta 2013.gada 22.februāra sprieduma lietā Nr.SKA-44/2013 motīvu daļa*).

Tādējādi atceļams arī apgabaltiesas spriedums daļā par soda naudu.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 348.panta 2.punktu un 351.pantu, Latvijas Republikas Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments

n o s p r i e d a

Atcelt Administratīvās apgabaltiesas 2012.gada 19.oktobra spriedumu daļā, ar kuru atcelts Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2007.gada 19.oktobra lēmums Nr.19/37593 daļā par SIA „*/Nosaukums/*" noteikto soda naudu, un daļā, ar kuru noraidīts pieteikums par SIA „*/Nosaukums/*" papildus aprēķināto nokavējuma naudu, un minētajās daļās lietu nosūtīt jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai.

Spriedums nav pārsūdzams.

Senatore	*(paraksts)*	I.Skultāne
Senatore	*(paraksts)*	V.Krūmiņa
Senatore	*(paraksts)*	R.Vīduša

NORAKSTS PAREIZS
Latvijas Republikas Augstākās tiesas
Senāta Administratīvo lietu departamenta
senatore I.Skultāne
Rīgā 2013.gada 3.jūlijā