



LATVIJAS REPUBLIKAS TIESĪBSARGS

Baznīcas iela 25 Rīga LV 1010, tālr. 67686768; fax 67244074; e-pasts: tiesibsargs@tiesibsargs.lv

Rīgā

2013.gada 14. janvārī Nr.1-6/1

Latvijas Republikas Satversmes tiesai
Jura Alunāna ielā 1, Rīgā, LV-1010

Par viedokli lietā Nr. 2012-18-01

2012.gada 20.decembrī Tiesībsarga birojā saņemts Latvijas Republikas Satversmes tiesas tiesneses Aijas Brantas 2012.gada 18.decembra lēmums, kurā tiesībsargs atzīts par pieaicināto personu lietā Nr.2012-18-01 „Par likuma „Par nodokļiem un nodevām” 33.³ panta pirmās daļas vārdu „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” redakcijā, kas bija spēkā līdz 2011.gada 9.novembrim, atbilstību Latvijas Republikas Satversmes 1.pantam” (turpmāk – lieta Nr.2012-18-01). Ar šo lēmumu tiesībsargs uzaicināts rakstveidā izteikt viedokli par jautājumiem, kam pēc tiesībsarga ieskata varētu būt nozīme lietā, kā arī iesniegt Satversmes tiesai tiesībsarga rīcībā esošos dokumentus par šiem jautājumiem.

Ievērojot Tiesībsarga likumā noteikto Latvijas Republikas tiesībsarga kompetenci, sniedzu Jums šādu viedokli lietā Nr.2012-18-01.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām” VII nodaļā „Atbildība par nodokļu pārkāpumiem” norādīti dažāda veida nodokļu pārkāpumi, kurus pieļaujot, ir paredzēts konkrēta apmēra nodokļa, nokavējuma naudas un soda naudas samaksas pienākums. Likumā ir paredzēta arī iespēja nodokļu administrācijas uzlikto soda naudu samazināt. Ja līdz 2006.gada beigām tā bija paredzēta likuma „Par nodokļiem un nodevām” 33.¹pantā, tad no 2007.gada 1.janvāra līdz 2011.gada 8.novembrim tā bija paredzēta likuma 33.³pantā. Likuma „Par nodokļiem un nodevām” 33.¹panta pirmajā daļā tika ietverts mehānisms, kas ļāva nodokļu administrācijai, izvērtējot nodokļu maksātāja izdarītā pārkāpuma būtību un raksturu, samazināt uzliktās soda naudas apmēru. Taču, tā kā šādos gadījumos, ņemot vērā vairākas izdarītā pārkāpuma smagumu kvalificējošās pazīmes, varēja veidoties subjektīvs situācijas novērtējums, regulējumu grozīja, ieviešot nodokļu administrācijas revīzijas (audita) rezultātā uzliktās (aprēķinātās) soda naudas

samazināšanas vai atcelšanas iespējas, iestājoties likumā noteiktiem nosacījumiem (sk. Latvijas Republikas 8.Saeimas likumprojekta Nr.1827 „Grozījumi likumā „Par nodokļiem un nodevām”” anotācijas I sadaļas 1. un 2.punktu).

Vēršu uzmanību, ka 33.³pantā paredzētais nosacījums – nodokļu maksātāja piekrišana papildus aprēķinātā nodokļa, nodevas vai cita valsts noteiktā maksājuma apmēram, ieskaitot nokavējuma naudu, – pēc būtības nav saistīts ar izdarītā pārkāpuma smaguma izvērtēšanu, nodokļu maksātāja attieksmi pret izdarīto, valsts budžetam nodarītajiem zaudējumiem u.c. apstākļiem, un līdz ar to nekalpo par līdzekli, kas palīdzētu izvērtēt uzliktā soda samērīgumu vai, kā noteikts jau minētajā likuma anotācijā – noteiktu elastīgus soda naudas apmērus, kas ir samērīgi ar konkrētajiem nodokļu pārkāpumiem.

Atbildībai par nodokļu pārkāpumiem būtu jābūt atkarīgai no izdarītā pārkāpuma smaguma, no nodokļa maksātāja attieksmes pret izdarīto u.c. vērtējošiem apsvērumiem. Taču apstrīdētā tiesību norma savā ziņā pārnes atbildības par nodokļa nemaksāšanu izvērtēšanu no nodokļu administrācijas uz nodokļu maksātāju, jo normatīvais regulējums neparedz nodokļu administrācijas tiesības variēt piemērojamās soda naudas apmēru atkarībā, piemēram, no nodokļa maksātāja attieksmes pret izdarīto. Turpretī pats nodokļu maksātājs gan var izvēlēties sava soda apmēru (tādā ziņā, kā – piekrītot papildus aprēķinātajam maksājuma apmēram, maksāt mazāku soda naudu, un otrādi), kas, piemērojot apstrīdēto tiesību normu, var sanākt pretējs reālajam pārkāpuma smagumam. Šajā ziņā var piekrist pieteikuma iesniedzēja norādei, ka apstrīdētā tiesību norma visdrīzāk garantēs soda naudas samazināšanu tam, kurš rupja un tīša pārkāpuma piekrišanas gadījumā pārkāpumu atzīs, nevis tam, kurš bijis godprātīgs (un sevi par tādu uzskata) un tieši tādēļ negrib atzīt pārkāpumu.

Tiesībsargs uzskata, ka iespējai piemērot samērīgāku soda naudu nevajadzētu būt atkarīgai un saistītai ar prasību lēmumā noteiktajam piekrist.

Turklāt apņemšanās lēmumu neapstrīdēt (kas pēc būtības izriet no formālas vai reālas piekrišanas lēmumā noteiktajam), lai tikai saņemtu mazāku sodu, neļauj pēc privātpersonas iniciatīvas pārskatīt un līdz ar to nepieciešamības gadījumā uzlabot valsts pārvaldes tiesiskumu.

Samērīguma princips kā tiesiskas valsts pamatprincips izriet no Satversmes 1.pantā ietvertā demokrātiskās republikas jēdziena. Samērīguma princips nozīmē, ka tad, ja publiskā vara ierobežo personas tiesības un likumiskās intereses, ir jāievēro saprātīgs līdzsvars starp personas un valsts vai sabiedrības interesēm (sk. Satversmes tiesas 2008.gada 3.aprīļa sprieduma lietā Nr.2007-23-01 7.punktu).

Apstrīdētās tiesību normas mērķis bija samazināt apstrīdēto nodokļu administrācijas lēmumu skaitu, līdz ar to samazinot iestādes administratīvos izdevumus, optimizēt darbinieku funkcionalitāti, kā arī veicināt paredzēto ieņēmumu ātrāku nonākšanu budžetā (sk. Latvijas Republikas 8.Saeimas likumprojekta Nr.1827 „Grozījumi likumā „Par nodokļiem un nodevām”” anotācijas II sadaļas 2.punktu).

Attiecībā uz nodokļu maksātāju norādāms, ka tā interesēs ietilpst pēc iespējas mazāka apmēra maksājuma iemaksāšana valsts budžetā, kā arī iespēja pārliecināties, ka nodokļu administrācijas lēmums ir tiesisks. Papildus norādāms, ka apstrīdētajā tiesību normā attiecībā uz noteikto soda naudas atlaidi 85% apmērā (gadījumā, ja nodokļu maksātājs piekritīs papildus aprēķinātā maksājuma apmēram) ir saskatāms mēģinājums vājināt personas iniciatīvu panākt taisnīgu lēmumu.

Savukārt attiecībā uz sabiedrību norādāms, ka tās interesēs ietilpst gan pēc iespējas lielāka apmēra maksājumu iekasēšana valsts budžetā, gan arī valsts pārvaldes

lēmumu tiesiskums. Līdz ar to sabiedrības interesēs drīzāk būtu nodokļu administrācijas uzliktās soda naudas nesamazināšana. Ņemot vērā, ka lēmuma izpilde nodokļu lietās tiek apturēta tikai uz iesnieguma pirmstiesas izskatīšanas laiku, un to, ka nodokļu administrācijas lēmumiem būtu jābūt tiesiskiem, sabiedrības interesēs drīzāk būtu nogaidīt pāris mēnešus, kamēr ilgst nodokļu administrācijas lēmuma apstrīdēšana, lai rezultātā budžetā tiktu iekasēts papildus aprēķinātais maksājums, nokavējuma nauda un soda nauda pilnā apmērā.

Papildus norādāms, ka apstrīdētajā tiesību normā noteiktā soda naudas atlaide 85% apmērā nav saistīta un pamatota ar valsts izdevīgumu jeb nodokļu administrācijas ietaupījumu, kāds veidots par katru gadījumu, kad nodokļu maksātājs izvēlētos piekrist papildus aprēķinātā maksājuma apmēram, nevis lēmumu apstrīdētu.

Apstrīdētās tiesību normas mērķis samazināt to gadījumu skaitu, kad valsts pārvaldes lēmumu tiesiskums un lietderība tiek pārvērtēti, nevarētu tikt uzskatīts par tik nozīmīgu, lai to pretstatītu valsts pārvaldes lēmumu tiesiskumam un izvērtēta apmēra soda naudas piemērošanai.

Tiesībsargs uzskata, ka apstrīdētā tiesību norma nenodrošina nodokļu administrācijai iespējas un nodokļu maksātājam tiesības uz izvērtētu un atbilstošu soda apmēru katrā individuālā nodokļu pārkāpuma gadījumā. Soda naudas samazināšanas ierobežojums ar apstrīdētajā tiesību normā noteiktajiem līdzekļiem nav pamatots ar pietiekami nozīmīgu sabiedrības interesi.

Attiecībā uz lūgumu iesniegt Satversmes tiesai tiesībsarga rīcībā esošos dokumentus par jautājumiem, kas varētu būt saistīti ar lietu Nr.2012-18-01, norādāms, ka, lai arī Tiesībsarga birojā samērā bieži tiek saņemti personu iesniegumi nodokļu jautājumos, tie netiek sistematizēti pēc konkrēto likumu atsevišķiem pantiem. Šī lūguma izskatīšanas laikā Tiesībsarga birojā netika identificētas pārbaudes lietas, kurās primāri būtu risināti ar Satversmes tiesā skatāmo lietu Nr.2012-18-01 saistīti jautājumi.

Ar cieņu,

tiesībsarga vietā
tiesībsarga vietniece

I.Piļāne