



Lietas Nr. A420635711
Lietas arhīva Nr. SKA-0053-15

SPRIEDUMS

Rīgā 2015.gada 3.martā

Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments šādā sastāvā:

tiesnese D.Mita

tiesnese I.Skultāne

tiesnese L.Slica

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „Konrads” pieteikumu par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, ar kuru pieteicējai tiktu atmaksāts uzņēmumu vieglo transportlīdzekļu nodoklis, sakarā ar Valsts ieņēmumu dienesta kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2014.gada 11.marta spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Pieteicēja SIA „Konrads” 2011.gada 11.jūlijā vērsās Valsts ieņēmumu dienestā, lūdzot atmaksāt uzņēmumu vieglo transportlīdzekļu nodokli 120 latu apmērā (170,74 *euro*) par laiku no 2011.gada 1.janvāra līdz 30.aprīlim. Iesniegumā pieteicēja norādīja, ka pieteicējas transportlīdzeklis norādītajā laikā bija noņemts no uzskaites, nododot numura zīmes.

Ar Valsts ieņēmumu dienesta 2011.gada 3.oktobra lēmumu pieteicējas lūgums noraidīts.

Nepiekrītot iestādes lēmumam, pieteicēja vērsās tiesā.

[2] Administratīvā rajona tiesa pieteikumu apmierināja.

[3] Izskatījusi lietu sakarā ar Valsts ieņēmumu dienesta apelācijas sūdzību, apgabaltiesa pieteikumu apmierināja. Tiesas spriedums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[3.1] 2011.gada 25.maijā, veicot transportlīdzekļa tehnisko apskati, pieteicēja ir samaksājusi nodokli 213,43 *euro* (150 latus) par laiku no 2011.gada janvāra līdz 2011.gada maijam. 2011.gada 11.jūlijā nodokļu administrācija saņēmusi pieteicējas iesniegumu ar lūgumu atmaksāt nodokli 170,74 *euro* (120 latus) par laiku no 2011.gada 1.janvāra līdz 30.aprīlim, kad transportlīdzeklis bija noņemts no uzskaites, nododot numura zīmes.

[3.2] Atbilstoši Transportlīdzekļa ekspluatācijas nodokļa un uzņēmumu vieglo transportlīdzekļu nodokļa likuma (turpmāk – Transportlīdzekļu nodokļa likums) 10. un 13.pantam nodoklis maksājams par komersanta īpašumā vai turējumā esošu un reģistrētu transportlīdzekli, un nodokli iemaksā valsts budžetā par mēnesi, kurā transportlīdzeklis reģistrēts uz komersanta kā transportlīdzekļa īpašnieka vai turētāja vārda. Pieteicējai nebija jāmaksā nodoklis par laiku, kad transportlīdzeklim bija pārtraukta reģistrācija un transportlīdzeklis bija noņemts no uzskaites. Tādējādi konstatējama nodokļa pārākums.

[3.2] Transportlīdzekļu nodokļa likums tiešā tekstā neparedz pārmaksātā nodokļa atmaksu. Ievērojot Transportlīdzekļu nodokļa likuma iepriekšējo redakciju, kas paredzēja pārmaksātā nodokļa atmaksu, un likuma „Par nodokļiem un nodevām” 16.panta 7.punktu, tiesa, tālākveidojot tiesības, atzina, ka nav pamata secināt, ka pieteicējai nav tiesību atgūt pārmaksāto nodokli. Liegumam atgūt pārmaksāto nodokli jābūt pamatotam ar tiesību normu, taču šādu tiesību tiesa neatrod.

Ņemot vērā minēto, pieteicējai ir tiesības uz pārmaksātā nodokļa atmaksu.

[4] Valsts ieņēmumu dienests par apgabaltiesas spriedumu iesniedza kasācijas sūdzību, norādot, ka saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām” 16.panta 7.punktu nodokļu maksātājam ir tiesības saņemt pārmaksāto nodokļu summas, ja to paredz konkrētais nodokļa likums. Transportlīdzekļu nodokļa likumā šādas normas nav, tāpēc nodokļa pārmaksa nav atmaksājama. Konkrētajā normatīvajā regulējumā nav konstatējams likuma robs, tādēļ tiesa nepamatoti secināja, ka nodokļa pārmaksa ir atmaksājama.

Motīvu daļa

[5] Ja tiesa izskata pieteikumu par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, tiesai, kas izskata lietu pēc būtības, jāvērtē tie tiesiskie un faktiskie apstākļi, kas pastāvēja līdz lietas izskatīšanas pabeigšanai. Ieņēmums ir gadījumā, ja pieprasītais labums ir saistīts ar konkrētu laika periodu vai ja tiesību normas grozījuma gadījumā pārejas noteikumos ir atrunāts citādi (*sal. Augstākās tiesas 2009.gada 11.decembra spriedums lietā Nr.SKA-345/2009 10.punkts*).

Laikā, kad pieteicēja veica nodokļa samaksu un pēc tam lūdza Valsts ieņēmumu dienestam pārmaksas atmaksu, Transportlīdzekļu nodokļa likuma 13.panta pirmā daļa noteica, ka uzņēmumu vieglo transportlīdzekļu nodokli par katru komersanta īpašumā vai turējumā esošo šā likuma 10.pantā minēto transportlīdzekli iemaksā valsts budžetā par attiecīgo periodu, tas ir, par mēnešiem, kuros šie transportlīdzekļi ir komersanta īpašumā vai turējumā. Panta otrā daļa noteica, ka komersants pirms attiecīgajā kalendārā gadā veicamās valsts tehniskās apskates iemaksā valsts budžetā uzņēmumu vieglo transportlīdzekļu nodokļa summu par mēnešiem no kārtējā kalendārā gada sākuma vai mēneša, kurā transportlīdzeklis reģistrēts uz komersanta kā transportlīdzekļa īpašnieka vai turētāja vārda, līdz transportlīdzekļa valsts tehniskās apskates veikšanas brīdim, ieskaitot mēnesi, kurā tiek veikta transportlīdzekļa valsts tehniskā apskate.

Reglamentējot nodokļa atmaksāšanas kārtību, likuma 15.pants paredzēja atsevišķus gadījumus, starp kuriem gadījums, kad transportlīdzekļa reģistrācija pārtraukta uz laiku, nododot valsts reģistrācijas numura zīmes, nebija ietverts. Tādējādi laikā, kad pieteicējai bija pienākums maksāt uzņēmumu vieglo transportlīdzekļu nodokli un izveidojās nodokļa pārmaksa (2011.gada 25.maijā par 2011.gada 1.janvāri līdz 30.aprīlim), tiesību normas tiešā tekstā nenoteica tiesības saņemt atpakaļ pārmaksāto nodokli. Šādas tiesības likuma 15.pantā iekļautas vēlāk – ar 2012.gada 29.marta grozījumiem, kas stājās spēkā 2012.gada 1.maijā (laikā, kad, pamatojoties uz pieteicējas pieteikumu, rajona tiesā bija ierosināta lieta).

Ņemot vērā, ka pieteicēja lūdza atmaksāt nodokli, kuru tā samaksāja par konkrētu laika posmu, izskatāmajā lietā ir piemērojamas nevis tās tiesību normas, kuras ir spēkā lietas izskatīšanas laikā, bet gan tās, kuras bija spēkā laikā, kad pieteicēja maksāja nodokli un iestāde pieņēma lēmumu atteikties no pārmaksas atmaksu. Tiktāl apgabaltiesas spriedums ir pamatots.

[6] Apgabaltiesa, aplūkojot regulējumu, kas bija spēkā pirms Transportlīdzekļu nodokļa likuma (likumu „Par transportlīdzekļu ikgadējo nodevu”, kas paredzēja iespēju saņemt nodevas pārmaksas atmaksu tādā gadījumā, kāds ir aplūkojams izskatāmajā lietā) kopsakarā ar vispārējo regulējumu likuma „Par nodokļiem un nodevām” 16.panta 7.punktā, atzina, ka pieteicējai ir tiesības saņemt nodokļa pārmaksu arī par šajā lietā aktuālo periodu. Apgabaltiesas ieskatā, liegumam atgūt pārmaksāto nodokli būtu jābūt pamatotam ar tiesību normu, kurā tas ir tieši noteikts.

Augstākās tiesas ieskatā, šāds tiesas secinājums ir pretrunā Transportlīdzekļu nodokļa likumam un likumam „Par nodokļiem un nodevām”.

[7] Pirmkārt, likuma „Par nodokļiem un nodevām” 16.panta 7.punkts paredz, ka nodokļu maksātājiem ir tiesības saņemt pārmaksāto nodokļu summas saskaņā ar konkrēto nodokļu likumiem. Tādējādi tiesiskais pamats ir nevis likuma „Par nodokļiem un nodevām” 16.panta 7.punkts, bet gan konkrētā nodokļa likums. Turklāt ir jākonstatē tiesību norma konkrētā nodokļa likumā, kas paredz tiesības saņemt nodokļa pārmaksas atmaksu, nevis otrādi – liegumu atgūt pārmaksāto nodokli. Atbilstoši publisko tiesību principiem normas, kas paredz saņemt nodokļa pārmaksas atmaksu, neesība pats par sevi ir liegums atmaksāt pārmaksāto nodokli.

[8] Otrkārt, Transportlīdzekļu nodokļa likuma regulējums ir pietiekami skaidrs, lai no tā secinātu likumdevēja gribu konkrētajā laika posmā neparedzēt nodokļa atmaksu.

Pieņemot Transportlīdzekļu nodokļa likumu, likumdevējs paredzēja transportlīdzekļa ekspluatācijas nodokli (likuma 2.nodaļa) un uzņēmumu vieglo transportlīdzekļu nodokli (likuma 3.nodaļa). Transportlīdzekļa ekspluatācijas nodokļa atmaksāšana paredzēta likuma 8.pantā, tostarp šā panta otrās daļas 1.punktā nosakot, ka transportlīdzekļa ekspluatācijas nodoklis atmaksājams, ja transportlīdzekļa reģistrācija pārtraukta uz laiku, nododot valsts reģistrācijas numura zīmes. Savukārt uzņēmumu vieglo transportlīdzekļu nodokļa atmaksāšana paredzēta likuma 15.pantā. Šī norma neparedz uzņēmumu vieglo transportlīdzekļu nodokļa atmaksu, ja transportlīdzekļa reģistrācija pārtraukta uz laiku, nododot valsts reģistrācijas numura zīmes. Arī pārejas noteikumos likumdevējs ir izšķīries par noteiktu nodokļu atmaksu (6. un 8.punkts), taču izskatāmajā lietā aplūkojamais neatbilst nevienam no nodokļa atmaksas gadījumiem. Tādējādi nav konstatējama konkrēta nodokļa likuma norma, kas tādā gadījumā kā izskatāmajā lietā atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām” 16.panta 7.punktam paredz tiesības saņemt atpakaļ nodokli.

Kā minēts iepriekš, ar 2012.gada 29.marta grozījumiem, kas stājās spēkā 2012.gada 1.maijā, Transportlīdzekļu nodokļa likuma 15.pants papildināts ar 2.¹ un 2.²daļu, kas paredz pieteicējas pieprasīto nodokļa pārmaksas atmaksu. Grozījumu likumprojekta anotācijā norādīts, ka „likumprojekts paredz, ka nodokļu maksātājam būs tiesības atprasīt samaksāto uzņēmumu vieglo transportlīdzekļu nodokli par periodu, par kuru tam nebija jāmaksā saskaņā ar likumprojektā iekļautajiem atbrīvojumiem no nodokļa maksāšanas” (sk. <http://titania.saeima.lv/LIVS11/SaeimaLIVS11.nsf/0/21F9912C4F03B3EFC2257942004630AE?OpenDocument>). Uzmanība vēršama uz anotācijā lietoto vārdu formulējumu nākotnes formā – „būs tiesības atprasīt”. Tādējādi arī šī norāde liek secināt, ka likumdevējs ir konceptuāli izšķīries likumā iekļaut jaunus pamatus nodokļu pārmaksu atgūšanai, nevis novērst esošu likuma robu.

Līdz ar 2012.gada 29.marta grozījumiem, kad Transportlīdzekļu nodokļa likuma 15.pants tika papildināts ar 2.¹ un 2.²daļu, likumdevējs likuma pārejas noteikumos iekļāva tiesību normas par pārmaksas atmaksu ar atpakaļejošu spēku (pārejas noteikumu 14.punkts), taču attiecībā uz gadījumu, kad ir pārtraukta transportlīdzekļa reģistrācija, likumdevējs pārmaksas atmaksu nav paredzējis. Arī šis fakts apstiprina iepriekš secināto par konceptuālu likumdevēja gribas maiņu.

[9] Ievērojot šajā spriedumā konstatēto, Augstākā tiesa atzīst, ka apgabaltiesas spriedums ir atceļams un lieta nosūtāma jaunai izskatīšanai.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 129.¹panta pirmās daļas 2.punktu, 348.panta 2.punktu un 351.pantu, Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments

n o s p r i e d a

Atcelt Administratīvās apgabaltiesas 2014.gada 11.marta spriedumu un nosūtīt lietu jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai.

Atmaksāt Valsts ieņēmumu dienestam samaksāto drošības naudu 71,14 euro.

Spriedums nav pārsūdzams.

Tiesnese (paraksts) D.Mita

Tiesnese (paraksts) I.Skultāne

Tiesnese (paraksts) L.Slica

