Lietas Nr. A420352812
Lietas arhīva Nr. AA43-0782-14/2

**SPRIEDUMS**
**Latvijas tautas vārdā**

Rīgā 2014.gada 6.jūnijā

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:

tiesnese referente U.Mihailova, tiesneses I.Kaļiņina un S.Liniņa

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz akciju sabiedrības „Latvijas balzams" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2012.gada 2.janvāra lēmuma Nr.22.4.6/147 atcelšanu, sakarā ar akciju sabiedrības „Latvijas balzams" apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2012.gada 14.decembra spriedumu.

**Aprakstošā daļa**

[1] Ar Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) ģenerāldirektora 2012.gada 2.janvāra lēmumu Nr.22.4.6/147 (turpmāk – Lēmums) kā administratīvā akta galīgo noformējumu AS „Latvijas balzams" papildus aprēķināts akcīzes nodoklis Ls 1043,10, soda nauda Ls 156,46 un nokavējuma nauda Ls 186,83. Lēmums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[1.1] AS „Latvijas balzams" alkoholisko dzērienu ražošanai saņem rektificētu etilspirtu no Baltkrievijas un Krievijas ar piegādes noteikumiem DAF – Baltkrievijas – Latvijas robeža vai DAF – Krievijas – Latvijas robeža. AS „Latvijas balzams" ir akcīzes preču noliktavas turētāja speciālā atļauja (licence) un reģistrēta nosūtītāja speciālā atļauja (licence).

[1.2] AS „Latvijas balzams" zuduma normu noteikšanai ir piemērojusi Ministru kabineta 2005.gada 30.augusta noteikumu Nr.662 „Akcīzes preču aprites kārtība" (turpmāk – Noteikumi Nr.662) 178.punkta normas (0,2%).

[1.3] AS „Latvijas balzams", pārvietojot alkoholiskos dzērienus no muitas noliktavas uz akcīzes preču noliktavu, bija jāpiemēro zuduma normas alkoholiskajiem dzērieniem, kādas tās ir noteiktas Noteikumu Nr.662 178.$^{1}$punktā.

[1.4] AS „Latvijas balzams" no Baltkrievijas un Krievijas saņēma rektificētu etilspirtu, kas deklarēts ar kodu 22071000 10. Atbilstoši likuma „Par akcīzes nodokli" 3.panta sestās daļas 1.punktam gan spirts, kas klasificēts ar kodu 220710, gan spirts, kas klasificēts ar kodu 220890, ir uzskatāms par pārējiem alkoholiskajiem dzērieniem.

[1.5] Tādējādi AS „Latvijas balzams" nosūtītajām spirta kravām ar elektronisko administratīvo dokumentu atliktajā akcīzes nodokļa maksāšanas režīmā no muitas teritorijas uz akcīzes preču noliktavu, pamatojoties uz Noteikumu Nr.662 178.$^{1}$ un 178.3.punktu, pārrēķināts pieļaujamais spirta zudumus, piemērojot zuduma normu 0,1% no pavaddokumentā norādītā spirta daudzuma, noteikts ar akcīzes nodokli papildus apliekamais spirta daudzums 117,2 l un budžetā papildu aprēķināts akcīzes nodoklis Ls 1043,10.

[1.6] AS „Latvijas balzams" konstatēto pārkāpumu triju gadu laikā ir pieļāvis pirmo reizi. Pamatojoties uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.$^{3}$panta otro daļu, konkrētajā gadījumā AS „Latvijas balzams" papildu nomaksai budžetā aprēķinātā akcīzes nodokļa soda nauda Ls 312,92 ir samazināta par Ls 156,46 (Ls 312,92 - Ls 156,46 (15 % no Ls 1043,10)).

[2] AS „Latvijas balzams" iesniedza Administratīvajā rajona tiesā pieteikumu par Lēmuma atcelšanu. Pieteikumā norādīts turpmāk minētais.

[2.1] Apstāklis, ka AS „Latvijas balzams" ir izsniegta arī reģistrēta nosūtītāja licence, neliecina, ka ievedamajam spirtam (etilspirtam) no trešajām valstīm jāpiemēro zuduma likme 0,1% atbilstoši minēto Noteikumu Nr.662 178.3.2.apakšpunkta definējumam „pārējiem alkoholiskajiem dzērieniem – 0,1%".

[2.2] Noteikumu Nr.622 178.$^{1}$punktā dotais norādījums, piemērot 178.3.1. un 178.3.2.apakšpunktā noteiktās zuduma normas,

liek secināt, ka tas ir saistošs tiem komersantiem, kuriem nav apstiprināta noliktavas darbības licence un kas neveic Noteikumu Nr.662 178.2.apakšpunktā minētās darbības.

[2.3] Ja likumdevējs Noteikumu Nr.662 178.3.punktā skaidri norādījis, ka tās apakšpunktos norādītās zuduma likmes jāpiemēro tiem komersantiem, kuri neveic apstiprināta noliktavas turētāja darbību, nebija pamats šo punktu saprast tā, ka reģistrēta nosūtītāja licencei ir prioritāte attiecībā pret apstiprināta noliktavas turētāja licenci un tāpēc jāpiemēro zuduma likme spirtam, kas definēta 178.3.2.apakšpunktā „pārējiem alkoholiskajiem dzērieniem – 0,1%".

[3] Ar Administratīvās rajona tiesas 2012.gada 14.decembra spriedumu pieteikums noraidīts. Spriedums pamatots ar turpmāk minētajiem motīviem.

[3.1] Tiesa secināja, ka lietā nav strīda par faktiskajiem apstākļiem, bet gan strīds par tiesību normu interpretāciju, proti, vai konkrētās lietas ietvaros attiecībā uz AS „Latvijas balzams" ir piemērojamas Noteikumu Nr.662 normas, kas noteic pieļaujamo akcīzes preces (konkrētajā gadījumā spirta) zudumu 0,2 vai 0,1% apmērā, par kuru nav maksājams akcīzes nodoklis.

[3.2] Tiesa, gramatiski un sistēmiski tulkojot likuma „Par akcīzes nodokli" 21.panta otro daļu, Noteikumu Nr.662 178.2.apakšpunktu un 178.$^{1}$punktu, nonāca pie secinājuma, ka ir jānošķir gadījumi, kad ir piemērojams Noteikumu Nr.662 178.punkts un kad ir piemērojams minēto noteikumu 178.$^{1}$punkts. Noteikumu Nr.662 178.punkts attiecas uz tādu komercdarbību, kuras veikšanai ir nepieciešams saņemt speciālo atļauju (licenci) apstiprināta noliktavas turētāja darbībai, savukārt 178.$^{1}$punkts attiecas uz tādu komercdarbību, kuras veikšanai ir nepieciešams saņemt speciālo atļauju (licenci) reģistrēta nosūtītāja darbībai ar alkoholiskajiem dzērieniem. Savukārt, ja tiek konstatēts, ka alkoholisko dzērienu, tostarp spirta, zudumi, ir radušies, veicot komercdarbību, kas ir atļauta ar speciālo atļauju (licenci) reģistrēta nosūtītāja darbībai ar alkoholiskajiem dzērieniem, ir piemērojamas tās pašas tiesību normas, kas paredzētas attiecībā uz apstiprinātu noliktavas turētāju, proti, Noteikumu Nr.662 178.3.apakšpunkts.

[3.3] Tiesa konstatēja, ka AS „Latvijas balzams" spirta zudumus ir konstatējusi brīdī, kad prece ir ienākusi noliktavā, proti, pēc iepakojuma plombu noņemšanas. Minēto apliecina lietas materiālos esošie AS „Latvijas balzams" izdotie un parakstītie piegādātā spirta pieņemšanas akti. Tiesa secināja, ka uz AS „Latvijas balzams" ir attiecināms Noteikumu Nr.662 178.$^{1}$punkts, secīgi 178.3.apakšpunkts, par zudumiem, veicot alkoholisko dzērienu nosūtīšanu.

[3.4] Tiesa konstatēja, ka AS „Latvijas balzams" no Baltkrievijas un Krievijas saņēma rektificētu etilspirtu, kas deklarēts ar kodu 2207 1000 10 un atbilstoši likuma „Par akcīzes nodokli" 3.panta 6.daļas 1.punktam uzskatāms par pārējiem alkoholiskajiem dzērieniem.

[3.5] Tiesa atzina, ka attiecībā uz AS „Latvijas balzams" ir piemērojams Noteikumu Nr.662 178.3.2.apakšpunkts ar noteikto zudumu normu – 0,1%.

[4] Par Administratīvās rajona tiesas 2012.gada 14.decembra spriedumu AS „Latvijas balzams" iesniedza apelācijas sūdzību, norādot uz pieteikumā un turpmāk minētajiem argumentiem.

[4.1] Tiesa, paļaujoties uz Finanšu ministrijas skaidrojumu, ir tulkojusi tiesību normas formāli, kā rezultātā nonākusi pie neloģiska un neatbilstoša likumdevēja nodomam secinājuma.

[4.2] Pēc tiesas secinājuma tiek radīta absurda situācija, kad AS „Latvijas balzams", ievedot akcīzes preču noliktavā spirtu no ES dalībvalstīm, ir jāpiemēro spirta zudumu norma 0,2% apmērā kā akcīzes noliktavas turētājam, bet, ievedot akcīzes preču noliktavā spirtu no trešajām valstīm, jāpiemēro zudumu norma 0,1%, tāpēc, ka, veicot spirta kravas pārsūtīšanu no Latvijas robežas ar trešo valsti līdz akcīzes preču noliktavai, tā darbojas, balstoties uz licenci, kas tai izsniegta reģistrēta nosūtītāja darbībai ar alkoholiskajiem dzērieniem.

[4.3] Tiesai, tulkojot tiesību normas (Noteikumus Nr.662), bija jālieto arī teleoloģisko (jēgas un mērķa) interpretācijas metodi.

[4.4] Likumdevējs, ņemot vērā radušos nepareizo tiesību normas piemērošanas situāciju, kas nodara nepamatotus zaudējumus personai, pēc VID lēmumu pieņemšanas un Finanšu ministrijas skaidrojuma, bet pirms tiesa bija sastādījusi spriedumu, ar Ministru kabineta 2012.gada 7.februāra noteikumiem Nr.104 „Grozījumi Ministru kabineta 2005.gada 30.augusta noteikumos Nr.662 „Akcīzes preču aprites kārtība"", kas stājās spēkā ar 2012.gada 15.februāri, ir veicis grozījumus Noteikumos Nr.662, kas izslēdz radušos nepareizo Noteikumu Nr.662 interpretāciju un ir labvēlīgi AS „Latvijas balzams". Noteikumi Nr.662 ir papildināti ar 178.$^{2}$punktu. Acīmredzami, ka likumdevējs ir veicis šos grozījumus vienīgi ar mērķi novērst nepareizu normas interpretāciju, jo nepastāv nekādi citi tiesiski vai faktiski apstākļi šādu izmaiņu nepieciešamībai.

[5] VID paskaidrojumā par AS „Latvijas balzams" apelācijas sūdzību atzina to par nepamatotu, pamatojoties uz Lēmumā norādītajiem argumentiem.

[6] Administratīvā apgabaltiesa, pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 304.pantu pirmo daļu, lietu izskata rakstveida procesā.

**Motīvu daļa**

[7] Pārbaudījusi lietas materiālus un lietā esošos pierādījumus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pieteicējas apelācijas sūdzība ir nepamatota un pieteikums ir noraidāms.

[8] Administratīvā apgabaltiesa saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturto daļu atzīst, ka pirmās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams, un apgabaltiesa pievienojas pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai, izvērstāku argumentu izklāstu nenorādot.

Administratīvā apgabaltiesa atkārtoti nenorāda motivāciju to apelācijas sūdzībā minēto argumentu noraidīšanai, kuri minēti pieteikumā un kuru noraidīšanai ir sniegta motivācija pirmās instances tiesas spriedumā. Papildus apgabaltiesa norāda turpmāk minēto.

[9] Apgabaltiesa piekrīt apelācijas sūdzībā norādītajam, ka lietas izskatīšanas laikā ir mainījies tiesiskais regulējums un šobrīd Noteikumu Nr.662 178.$^{2}$punkts paredz, ka komersants, kas saņēmis speciālo atļauju (licenci) reģistrēta nosūtītāja darbībai, spirta pārvietošanas procesā uz savu akcīzes preču noliktavu piemēro šo noteikumu 178.2.3.1.apakšpunktā noteiktās zuduma normas, t.i., 0,2%.

Tomēr apgabaltiesa nekonstatē, ka Ministru kabineta 2012.gada 7.februāra noteikumos Nr.104 „Grozījumi Ministru kabineta 2005.gada 30.augusta noteikumos Nr.662 „Akcīzes preču aprites kārtība"" būtu iekļauta norma, ka grozījumiem ir atpakaļejošs spēks un ka tā ir piemērojama arī attiecībā uz spirta pārvietošanas procesu līdz 2012.gada 15.februārim.

Līdz ar to apgabaltiesa nekonstatē, ka Noteikumu Nr.662 2012.gada 7.februāra grozījumi būtu piemērojami AS „Latvijas balzams" nosūtītajām spirta kravām.

**Rezolutīvā daļa**

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

**nosprieda**

Noraidīt akciju sabiedrības „Latvijas balzams" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2012.gada 2.janvāra lēmuma Nr.22.4.6/147 atcelšanu.

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

Tiesnese referente U.Mihailova

Tiesneses I.Kaļiņina

S.Liniņa