NORAKSTS
Lieta Nr.A42341605
SKA – 94/2008

S P R I E D U M S

Rīgā 2008.gada 11.martā

Latvijas Republikas Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments šādā sastāvā:

tiesas sēdes priekšsēdētājs senators J.Neimanis
senatore D.Mita
senatore R.Vīduša

piedaloties pieteicējas *S.V.* pārstāvei *J.S.* un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim Andrim Šteinbergam,

atklātā tiesas sēdē izskatīja lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz *S.V.* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2005.gada 10.jūnija lēmuma Nr.3.1/15578 atcelšanu, sakarā ar Valsts ieņēmumu dienesta kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2007.gada 24.septembra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] 2005.gada 3.maijā Valsts ieņēmumu dienesta Rīgas reģionālā iestāde veica pārbaudi sabiedrībā ar ierobežotu atbildību „Agrogroup" un konstatēja, ka SIA „Agrogroup" 2004.gada aprīlī ir importējusi no Krievijas 503 340 kg fruktozes sīrupa. Savukārt 2004.gada 30.aprīlī SIA „Agrogroup" šo fruktozes sīrupu ir pārdevusi tālāk Lietuvas sabiedrībai UAB „Lavisos agrogrupe". Pirkuma līgums ar UAB „Lavisos agrogrupe" paredz, ka īpašuma tiesības uz preci pāriet līguma parakstīšanas dienā. Tomēr pati prece piegādāta UAB „Lavisos agrogrupe" no 2004.gada 5.maija līdz 9.maijam. Laikā līdz 2004.gada 5.maijam fruktozes sīrups atradies SIA „Kompass tranzīts" glabāšanā. Darījumi ar preci atspoguļoti 2004.gada maija SIA „Agrogroup" pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā. No šiem apstākļiem Valsts ieņēmumu dienests ir secinājis, ka SIA „Agrogroup" 2004.gada 1.maijā piederēja cukuru saturoši

produktu krājumi (fruktozes sīrups). SIA „Agrogroup" fruktozes sīrupu vajadzēja deklarēt atbilstoši Cukura nozares likuma 20.panta un 2004.gada 29.aprīļa Ministru kabineta noteikumu Nr.469 „Noteikumi par pārejas posma pasākumu piemērošanas kārtību cukura un cukura saturošu produktu tirdzniecībā sakarā ar pievienošanos Eiropas Savienībai" (turpmāk – noteikumi Nr.469) 2.punkta prasībām, iesniedzot attiecīgu deklarāciju līdz 2004.gada 30.jūnijam, tomēr tā to nav izdarījusi.

[2] Tādēļ 2005.gada 18.maijā Valsts ieņēmumu dienesta Rīgas reģionālās iestādes Tematisko pārbaužu pārvaldes 8.Tematisko pārbaužu daļa pieņēma lēmumu Nr.F11-1124ap, kurā konstatēja, ka SIA „Agrogroup" valdes locekle Sandra Vēvere (turpmāk – pieteicēja) ir izdarījusi Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodeksa 166.^{6}panta pirmajā daļā norādīto pārkāpumu un sodīja viņu ar administratīvo sodu – naudas sodu Ls 100 apmērā.

[3] Izskatot pieteicējas sūdzību, 2005.gada 10.jūnijā Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektors atstāja sākotnējo lēmumu negrozītu.

[4] 2006.gada 27.februārī Administratīvā rajona tiesa atcēla Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2005.gada 10.jūnija lēmumu.

[5] Izskatot Valsts ieņēmumu dienesta apelācijas sūdzību, 2007.gada 24.septembrī Administratīvā apgabaltiesa atcēla Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2005.gada 10.jūnija lēmumu un izbeidza lietvedību administratīvā pārkāpuma lietā. Tiesas spriedums pamatots ar šādiem argumentiem.

[5.1] 2004.gada 1.maijā SIA „Agrogroup" īpašumā neatradās fruktozes sīrups, jo tas atbilstoši pirkuma līguma noteikumiem un Civillikuma 987.pantam bija UAB „Lavisos agrogrupe" īpašumā.

[5.2] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.pants nav piemērojams īpašuma tiesību uz preci noteikšanā.

[5.3] Darījuma iekļaušana 2004.gada maija pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā nenozīmē, ka darījums noticis un īpašuma tiesības uz preci pārgājušas 2004.gada maijā.

[5.4] SIA „Agrogroup" līdz 2004.gada 1.maijam organizēja visus pasākumus un noformēja visus dokumentus, lai jau 2004.gada 30.aprīlī īpašuma tiesības uz fruktozes sīrupu būtu pārgājušas UAB „Lavisos Agrogrupe".

[5.5] Apstāklis, ka Lietuvā UAB „Lavisos Agrogrupe" nav deklarējis fruktozes sīrupa krājumus uz 2004.gada 1.maiju, vēl nepierāda, ka fruktozes sīrups 2004.gada 1.maijā ir bijis SIA „Agrogroup" īpašumā.

[5.6] Starptautiskās tirdzniecības atvieglošanas interesēs operācijas, kas sākušās pirms pievienošanās Eiropas Savienībai un tiek pabeigtas pēc pievienošanās, būtu jāļauj pabeigt saskaņā ar pirmsiestāšanās noteikumiem.

[5.7] Tā kā 2004.gada 1.maijā SIA „Agrogroup" nebija noteikumos Nr.469 noteiktā preču krājuma, tad tai nebija pienākuma iesniegt deklarāciju un līdz ar to lietvedība administratīvā pārkāpuma lietā ir jāizbeidz.

[6] 2007.gada 24.oktobrī Valsts ieņēmumu dienests ir iesniedzis kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2007.gada 24.septembra spriedumu un lūdz to atcelt. Kasācijas sūdzība pamatota ar šādiem argumentiem.

[6.1] Apelācijas instances tiesai bija jāpiemēro likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.pants. Tā piemērošanas gadījumā būtu secināms, ka SIA „Agrogroup" darījumu ir veikusi 2004.gada maijā.

[6.2] Pierādījums, ka UAB „Lavisos Agrogrupe" nav deklarējusi no SIA „Agrogroup" saņemto fruktozes sīrupu 2004.gada aprīlī, bet gan 2004.gada maijā, apelācijas instances tiesai bija jānovērtē citādi. No tā bija jāsecina, ka UAB „Lavisos Agrogrupe" preču piegādi uzskatīja par veiktu 2004.gada maijā. Turklāt lietā esošie pierādījumi neļauj secināt, ka SIA „Agrogroup" 2004.gada 30.aprīlī būtu devusi rīkojumu SIA „Kompass Tranzīts" noformēt tās atbildībā esošo preci piegādāšanai pircējam.

[6.3] Spriedums rada situāciju, ka 503 340 kg fruktozes sīrupa nav vispār deklarētas kā Eiropas Savienībā 2004.gada 1.maijā brīvā apgrozībā un īpašumā esošs produkta krājums.

[7] Tiesas sēdē Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvis kasācijas sūdzību uzturēja uz tajā norādītajiem pamatiem. Pieteicējas pārstāve kasācijas sūdzību neatzina.

Motīvu daļa

[8] Apelācijas instances tiesas ieskatā pieteicējai 2004.gada 1.maijā nepiederēja deklarējamais cukuru saturošs produkta (fruktozes) krājums, tādēļ arī nebija deklarēšanas pienākuma. Šādu secinājumu tiesa izdarījusi, novērtējot SIA „Agrogroup" un UAB „Lavisos agrogrupe" starpā noslēgtā fruktozes pirkuma līguma noteikumus, SIA „Agrogroup" izrakstītos rēķinus un preču pavadzīmes-rēķinus.

[9] Deklarēšanas principus un kārtību nosaka noteikumi Nr.469. Tie izdoti, lai ieviestu Eiropas Komisijas 2004.gada 14.janvāra regulu Nr.60/2004, ar ko nosaka pārejas posma pasākumus cukura nozarē sakarā ar Čehijas, Igaunijas, Kipras, Latvijas, Lietuvas, Ungārijas, Maltas, Polijas, Slovēnijas un Slovākijas pievienošanos. Regula izdota, lai izvairītos no spekulācijām cukura nozarē, kas izpaužas produktu ievešanā jaunajās dalībvalstīs īsi pirms to pievienošanās Eiropas Savienībai. Viens no šādiem pasākumiem saskaņā ar regulas 6.pantu ir valsts pienākums izveidot sistēmu, kā noteikt virsnormas cukura un cukura produktu krājumus tirgū, kas tālāk ļautu šos krājumus izņemt no tirgus.

[10] Noteikumu Nr.469 2.punkts paredz, ka personai, kuras īpašumā 2004.gada 1.maijā ir brīvā apgrozībā esošs cukura un cukuru saturošs produktu krājums, kas pārsniedz pēdējo triju gadu vidējo cukura vai pārstrādes produktos ietvertā cukura ekvivalentu triju mēnešu resursu nepieciešamības nodrošinājumu, līdz 2004.gada 31.maijam iesniedz Valsts ieņēmumu dienestā deklarāciju produkta normālo un lieko krājumu noteikšanai.

[11] Īpašuma tiesību jēdziens noteikumu Nr.469 2.punktā lietots tā parastajā juridiskajā nozīmē, kādā tas atspoguļots Civillikuma 927.pantā. Civillikuma 927.pants sniedz īpašuma legāldefinīciju: „Īpašums ir pilnīgas varas tiesība par lietu, t.i. tiesība valdīt un lietot to, iegūt no tās visus iespējamos labumus, ar to rīkoties un noteiktā kārtā atprasīt to atpakaļ no katras trešās personas ar īpašuma prasību." Arī noteikumu Nr.469 sagatavošanas priekšvēsture norāda, ka te likumdevējs jēdzienu „īpašumā" lietojis Civillikuma 927.panta izpratnē (*sk. Zemkopības ministrijas 2008.gada 10.marta vēstuli Nr.4.1-3/2008/1091*).

[12] Civillikuma 987.pants paredz, lai īpašuma tiesība uz lietu pārietu uz ieguvēju, nepieciešama lietas nodošana jaunajam ieguvējam. Juridiskajā doktrīnā komentēts, ka gadījumos, ja līgumā pašā noteikts, ka ar līguma noslēgšanu īpašuma

tiesības pāriet uz ieguvēju, papildus jāvērtē valdījuma (faktiskās varas) iegūšana (*Grūtups A., Kalniņš E. Civillikuma komentāri. Trešā daļa. Lietu tiesības. Īpašums. Rīga: Tiesu namu aģentūra, 2002., 112.lpp.*).

[13] Lietas faktiskai nodošanai noteikumu Nr.469 2.punkta piemērošanā ir īpaša nozīme, jo noteikumu Nr.469 mērķis ir vērsts uz faktiski tirgū esošo lieko cukura un cukura produktu krājumu konstatēšanu un izņemšanu. Līdz ar to noteikumu Nr.469 2.punkta piemērošanai ir izšķiroši, kad SIA „Agrogroup" ir faktiski nodevusi īpašumā fruktozi UAB „Lavisos agrogrupe". Te Senāts secina, ka apelācijas instances tiesa nav novērtējusi lietā esošos pierādījumus atbilstoši Administratīvā procesa likuma 154.pantam.

[14] Apelācijas instances tiesa nav pilnīgi pārbaudījusi SIA „Agrogroup" izrakstītos rēķinus (*lietas 149., 151., 153., 155., 157., 159., 161., 163., 165., 167., 169., 171., 173., 175., 177., 179., 181., 183., 185., 187., 189., 191.lapa*). Tiesa ir konstatējusi, ka rēķini izrakstīti 2004.gada 30.aprīlī, tomēr nav pievērsusi uzmanību, ka darījuma summai piemērota likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 19.panta pirmā daļa, kura likumā tika iekļauta ar 2004.gada 1.maiju. Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 19.panta pirmā daļa noteica, ja preces tiek nosūtītas vai transportētas no vienas Eiropas Savienības dalībvalsts uz citu Eiropas Savienības dalībvalsti, preču piegādes vieta ir tā Eiropas Savienības dalībvalsts, kur beidzas preču nosūtīšana vai transportēšana, ja preču saņēmējs ir citas dalībvalsts apliekamā persona. Norma iekļauta nodaļā „Pievienotās vērtības nodokļa piemērošana darījumiem Eiropas Savienības teritorijā".

[15] Apelācijas instances tiesa nav novērtējusi SIA „Agrogroup" nodokļu rēķinus kopsakarā ar Lietuvas nodokļu administrācijas sniegtajām ziņām Valsts ieņēmumu dienestam par SIA „Agrogroup" veikto fruktozes darījumu. Tiesa ir izdarījusi secinājumu, ka Lietuvas nodokļu administrācija sniegtās ziņas pamatojusi uz fruktozes faktiskās piegādes datiem (*sk. Administratīvās apgabaltiesas sprieduma 18.punktu*). Tomēr tiesa nav ņēmusi vērā, ka SIA „Agrogroup" ir izrakstījusi UAB „Lavisos agrogrupe" nodokļa rēķinus, piemērojot 2004.gada 1.maijā spēkā esošās tiesību normas un arī juridiski deklarējot preču piegādi kā veiktu Eiropas Savienības teritorijā. Lietuvas nodokļu administrācijas sniegtās ziņas to apstiprina. Lietuvas nodokļu administrācija ir apstiprinājusi, ka prece (fruktoze) ir iegādāta Eiropas

Savienības teritorijā 2004.gada maijā (aile A14), tā deklarēta kā iegādāta Eiropas Savienībā (aile B1-4), un tā deklarēta pareizi (aile B1-7) (*lietas 212., 213.lapa*). Tomēr apelācijas instances tiesa ir novērtējusi vienīgi ailē E sniegtās ziņas.

[16] Apelācijas instances tiesa nav novērtējusi arī SIA „Agrogroup" 2004.gada aprīļa un maija pievienotās vērtības nodokļa deklarācijas kopsakarā ar saņemtajām ziņām no Lietuvas nodokļu administrācijas un SIA „Agrogroup" izrakstītajiem nodokļu rēķiniem. Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 11.panta 5.[1]daļa paredz, ka pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā iekļauj summas par attiecīgo taksācijas periodu. Kā redzams no SIA „Agrogroup" 2004.gada maija pievienotās vērtības nodokļa deklarācijas, darījumi ar fruktozi juridiski deklarēti par 2004.gada maija taksācijas periodu (*lietas 64.lapa*), kad Latvijas Republika jau bija Eiropas Savienības dalībvalsts.

[17] Ievērojot, ka Senāts ir konstatējis tādu procesuālo tiesību normu pārkāpumu, kas varēja novest pie lietas nepareizas izspriešanas, un šā iemesla dēļ apelācijas instances tiesas spriedums ir atceļams, Senāts nevērtē pārējos kasācijas sūdzībā norādītos argumentus.

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 2007.gada 24.septembra spriedumu un nosūtīt lietu jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai.

Spriedums nav pārsūdzams.

Tiesas sēdes priekšsēdētājs senators *(paraksts)* J.Neimanis

senatore *(paraksts)* D.Mita

senatore *(paraksts)* R.Vīduša

NORAKSTS PAREIZS

Senators J.Neimanis

Rīgā 2008.gada 11.martā