**Apstākļi, kas izvērtējami, lai atzītu, ka akcīzes preces ir gājušas bojā nepārvaramas varas dēļ**

Nepārvaramas varas jēdziens ir tulkojams šauri. Lai apstākļus atzītu par nepārvaramu varu, ir jākonstatē gan tas, ka paši apstākļi bija neparedzami un bija ārpus ieinteresētās personas kontroles, gan arī tas, ka šī persona, neraugoties uz visu pienācīgi ievēroto rūpību, nevarēja novērst radušos apstākļu izraisītās sekas.

Tas vien, ka no personas rīcības neatkarīgu apstākļu dēļ ir izcēlies ugunsgrēks, pats par sevi nenozīmē, ka akcīzes preces ir gājušas bojā no personas neatkarīgu iemeslu dēļ. Tas, cik daudz preces ies bojā, izceļoties ugunsgrēkam, var būt atkarīgs arī no tā, kā ugunsgrēks izplatīsies un cik efektīvi tas tiks nodzēsts. Ja tiktu atzīts, ka persona, ievērojot pienācīgu rūpību, varēja sekmēt ugunsgrēka dzēšanu vai mazināt tā sekas, būtu jāatzīst, ka preces nav zudušas nepārvaramas varas rezultātā, jo šādā gadījumā ugunsgrēka izcelšanās būtu apstāklis, kura sekas persona varēja ietekmēt.

Tāpēc tiesai gadījumā, kad akcīzes preces ir gājušas bojā ugunsgrēka rezultātā, ir jāizvērtē ne tikai tas, vai persona ievēroja pienācīgu rūpību attiecībā uz elektroinstalācijas stāvokļa pārbaudi, bet jāizvērtē arī tas, vai tā ievēroja citus tiesību normās reglamentētos ugunsdrošības noteikumus un prasības, kuru neievērošana varēja sekmēt preču bojāeju.

**Latvijas Republikas Senāta**

**Administratīvo lietu departamenta
2024.gada 29.februāra**

**SPRIEDUMS**

**Lietā Nr. A420290617, SKA-7/2024**

[ECLI:LV:AT:2024:0229.A420290617.14.S](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/nolemumi/pdf/526347.pdf)

Senāts šādā sastāvā: senatore referente Dzintra Amerika, senatores Indra Meldere un Ieva Višķere

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz AS „Amber Latvijas balzams” (iepriekš – AS „Latvijas balzams”) pieteikumu par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, ar kuru AS „Amber Latvijas balzams” tiktu atmaksāts akcīzes nodoklis, sakarā ar AS „Amber Latvijas balzams” un Valsts ieņēmuma dienesta kasācijas sūdzībām par Administratīvās apgabaltiesas 2020.gada 21.jūlija spriedumu.

**Aprakstošā daļa**

[1] Pieteicēja AS „Amber Latvijas balzams” vērsās Valsts ieņēmumu dienestā ar lūgumu atmaksāt akcīzes nodokli par ugunsgrēkā iznīcinātām akcīzes precēm.

Ar Valsts ieņēmumu dienesta 2017.gada 15.septembra lēmumu Nr. 30.1‑22.9/4944 kā administratīvo procesu iestādē noslēdzošo administratīvo aktu atteikts izdot labvēlīgu administratīvo aktu par pieteicējas muitas deklarācijās aprēķinātā akcīzes nodokļa atmaksu. Lēmumā atzīts, ka nav izpildījušies likuma „Par akcīzes nodokli” 21.panta pirmajā daļā paredzētie kumulatīvie kritēriji, kuriem pastāvot, preces tiek atbrīvotas no akcīzes nodokļa. Proti, pirmkārt, preču zuduma cēlonim jābūt nepārvaramai varai un, otrkārt, jābūt pierādījumiem, kas apstiprināti ar atbilstošiem attiecīgo valsts uzraudzības un kontroles iestāžu iesniegtajiem dokumentiem, par to, ka iztrūkums nav radies nodokļa maksātāja vainas dēļ. Konkrētais ugunsgrēks nav uzskatāms par nepārvaramu varu likuma „Par akcīzes nodokli” izpratnē, kā arī Valsts policijas lēmumā par kriminālprocesa izbeigšanu nav minēts, ka ugunsgrēks nav izcēlies pieteicējas vainas dēļ.

Pieteicēja dienesta lēmumam nepiekrita un pārsūdzēja to administratīvajā tiesā.

[2] Administratīvās rajona tiesas spriedums daļā, ar kuru pieteikums noraidīts daļā par kafijas un bezalkoholisko dzērienu deklarācijā ietvertās akcīzes nodokļa summas 74,70 *euro* atmaksu, ir stājies spēkā.

[3] Ar Administratīvās apgabaltiesas spriedumu pieteikums apmierināts daļā, uzliekot Valsts ieņēmumu dienestam pienākumu atmaksāt pieteicējai akcīzes nodokli 319 460,53 *euro*, bet pieteikums noraidīts daļā par akcīzes nodokļa atmaksu 32 582,53 *euro*. Spriedums pamatots ar turpmāk norādītajiem argumentiem.

[3.1] Likuma „Par akcīzes nodokli” 21.panta pirmā daļa noteic: no nodokļa ir atbrīvotas akcīzes preces, kas zudušas nepārvaramas varas dēļ, ja ir pierādījumi, kas apstiprināti ar atbilstošiem attiecīgo valsts uzraudzības un kontroles iestāžu izsniegtajiem dokumentiem, par to, ka konkrētais iztrūkums nav radies nodokļa maksātāja vainas dēļ.

Pieteicēja uzskata, ka tai saskaņā ar minēto normu ir tiesības atprasīt samaksāto akcīzes nodokli par ugunsgrēka rezultātā bojā gājušajām akcīzes precēm, jo tās ir zudušas nepārvaramas varas dēļ.

[3.2] Lietā nav strīda, ka 2014.gada 6.novembrī pieteicējas noliktavā izcēlās ugunsgrēks, kura rezultātā pilnībā tika iznīcinātas akcīzes preces, kuras saražotas, izmantojot pārstrādei ievestos 23 884,900 litrus 100 % spirta. Par šīm ugunsgrēkā zudušajām akcīzes precēm, piesakot tās muitas procedūrai – iepriekš pārstrādei ar atlikšanas sistēmu ievesto preču laišana brīvam apgrozījumam, dienests ir aprēķinājis akcīzes nodokli 319 460,53 *euro*. Dienests uzskata, ka, lai ugunsgrēkā zudušajai akcīzes precei piemērotu atbrīvojumu no akcīzes nodokļa, saskaņā ar likuma „Par akcīzes nodokli” 21.panta pirmo daļu nepieciešams konstatēt, ka tās zudums ir radies nepārvaramas varas dēļ.

Vienlaikus akcīzes precei, kas bija ugunsgrēkā cietusi, taču ne pilnībā iznīcināta (prece bija identificējama), dienests piemēroja atbrīvojumu no akcīzes nodokļa saskaņā ar likuma „Par akcīzes nodokli” 16.panta pirmās daļas 10.punktu, ievērojot to, ka minētās preces iznīcinātas atbilstoši Ministru kabineta 2011.gada 30.augusta noteikumos Nr. 684 „Kārtība, kādā atsevišķiem alkoholiskajiem dzērieniem piemēro akcīzes nodokļa atbrīvojumu” noteiktajai kārtībai.

[3.3] Likums „Par akcīzes nodokli” nesniedz nepārvaramas varas jēdziena definīciju. Vienlaikus jāņem vērā, ka akcīzes preču apriti lielā mērā regulē Eiropas Savienības tiesību akti. Likums par „Par akcīzes nodokli” tika pieņemts 2003.gada 30.oktobrī un stājās spēkā 2004.gada 1.maijā, pabeidzot Eiropas Savienības direktīvu prasību ieviešanu akcīzes nodokļa jomā.

Likuma „Par akcīzes nodokli” 21.panta pirmajā daļā ir pārņemtas tajā laikā spēkā esošās Padomes 1992.gada 25.februāra Direktīvas 92/12/EEK par vispārēju režīmu akcīzes precēm un par šādu preču glabāšanu, apriti un uzraudzību (turpmāk – Direktīva 92/12/EEK) 14.panta 1.punkta normas, kas noteica, ka apstiprinātu noliktavas saimnieku atbrīvo no nodokļa tādu zaudējumu gadījumā, kas radušies nodokļu atlikšanas režīmā un uzskatāmi par negadījuma vai nepārvaramas varas izraisītiem un ko konstatējušas attiecīgās dalībvalsts apstiprinātas iestādes. Katra dalībvalsts pieņem nosacījumus, saskaņā ar kādiem piešķir šos nodokļa atbrīvojumus.

[3.4] Eiropas Savienības Tiesa 2007.gada 18.decembra spriedumā lietā C‑314/06, interpretējot Direktīvas 92/12/EEK 14.panta 1.punktu, ir norādījusi, ka apstiprināts noliktavas saimnieks var prasīt Direktīvas 92/12/EEK 14.panta 1.punkta pirmajā teikumā paredzēto nodokļa atlaidi tikai tad, ja viņš pierāda tādu viņam neparedzamu apstākļu esamību, ko viņš nevarēja ietekmēt un kuru sekas, neraugoties uz pienācīgu rūpību, nebija novēršamas. Tiesa arī atzina, ka nepārvaramas varas jēdziens Direktīvas 92/12/EEK 14.panta 1.punkta pirmā teikuma nozīmē paredz apstākļus, kas ir ārpus apstiprināta noliktavas saimnieka kontroles, nav parasti un nav paredzami un kuru sekas, neraugoties uz visu pienācīgo ievēroto rūpību, nav novēršamas. Nosacījums, ka apstākļiem ir jābūt tādiem, kas ir ārpus apstiprināta noliktavas saimnieka kontroles, neaprobežojas [tikai] ar tā apstākļiem ārpus tā kontroles materiālā vai fiziskā nozīmē, bet arī nozīmē apstākļus, kas objektīvi izrādās tādi, ko apstiprināts noliktavas saimnieks nevar kontrolēt vai kas ir ārpus šī saimnieka atbildības sfēras. Vienlaikus Tiesa ir norādījusi, ka iepriekš minēto nosacījumu piemērošana nevar novest pie absolūtas atbildības noteikšanas noliktavas saimniekam par atlikšanas režīmā esošo preču zaudējumiem (sprieduma 31., 32., 40.punkts).

[3.5] 2008.gada 16.decembrī Padomes Direktīvas 2008/118/EK par akcīzes nodokļa piemērošanas vispārēju režīmu, ar ko atceļ Direktīvu 92/12/EEK (turpmāk – Direktīva 2008/118/EK) preambulas 8.apsvērumā norādīts, ka iekšējā tirgus pienācīgai darbībai ir nepieciešams, lai akcīzes nodokļa jēdziens un nosacījumi nodokļa uzlikšanai visās dalībvalstīs būtu vienādi, Kopienas līmenī ir skaidri jānosaka, kad akcīzes preces uzskatāmas par nodotām patēriņam un kam ir jāmaksā akcīzes nodokļi.

Savukārt direktīvas preambulas 9.apsvērumā noteikts, ka, tā kā akcīzes nodoklis ir nodoklis par konkrētu preču patēriņu, nodoklis nav jāuzliek tām akcīzes precēm, kas noteiktos apstākļos ir iznīcinātas vai neatgriezeniski zudušas.

Direktīvas 2008/118/EK 7.panta 1.punkts noteic, ka akcīzes nodoklis kļūst uzliekams brīdī, kad preces nodod patēriņam, un dalībvalstī, kurā to veic. Savukārt 4.punkts nosaka: ja akcīzes precēm piemēro atliktā nodokļa maksāšanas režīmu, tad pilnīgu to iznīcināšanu vai neatgriezenisku zudumu, tostarp zudumu, kas rodas tādu preču būtības, neparedzētu apstākļu vai nepārvaramas varas, vai dalībvalsts kompetento iestāžu izsniegtās atļaujas dēļ, neuzskata par nodošanu patēriņam.

Par pilnīgi iznīcinātām vai neatgriezeniski zudušām uzskata preces, kuras kā akcīzes preces ir kļuvušas nederīgas turpmākam izmantojumam.

Par akcīzes preču pilnīgu iznīcināšanu vai neatgriezenisku zudumu sniedz pienācīgus pierādījumus tās dalībvalsts kompetentajām iestādēm, kurā notika attiecīgo akcīzes preču pilnīga iznīcināšana vai neatgriezenisks zudums vai – ja nav iespējams noteikt, kur tika izraisīts zaudējums, – kur to konstatēja.

Savukārt direktīvas 7.panta 5.punktā noteikts, ka katra dalībvalsts paredz savus noteikumus un nosacījumus, saskaņā ar kuriem nosaka zudumus, kas minēti 4.punktā.

[3.6] Tātad atbilstoši Direktīvas 2008/118/EK normām ar akcīzes nodokli apliekams preču patēriņš, un nodoklis nav jāuzliek tām akcīzes precēm, kas noteiktos apstākļos ir iznīcinātas vai neatgriezeniski zudušas. Šie apstākļi ir precizēti Direktīvas 2008/118/EK 7.panta 4.punktā un attiecīgi likuma „Par akcīzes nodokli” 21.panta pirmajā daļā. Ievērojot minēto, atbrīvojums no akcīzes nodokļa samaksas ir piemērojams par tādu akcīzes preču neatgriezenisku zudumu, kas radies neparedzētu apstākļu vai nepārvaramas varas dēļ. Līdz ar to pārbaudāms, vai ugunsgrēks, kura rezultātā radās akcīzes preču zudums, uzskatāms par neparedzētu apstākli vai nepārvaramu varu.

[3.7] Pieteicēja ir iesniegusi lēmumu par kriminālprocesa izbeigšanu un Valsts policijas vēstuli par ugunsgrēka izcelšanās cēloņiem. No šiem dokumentiem izriet, ka negadījums nav radies nodokļu maksātāja vainas dēļ.Vienlaikus tajos nav izvērtējuma par to, vai pieteicēja ir rīkojusies ar pienācīgu rūpību, lai novērstu iespējamos ugunsgrēka izcelšanās riskus, kas ļautu to atzīt par tādu, kas izcēlies nepārvaramas varas dēļ.

[3.8] Arī 2015.gada 25.maija eksperta atzinums, 2015.gada 5.janvāra atzinums un 2015.gada 14.jūlija eksperta atzinums apstiprina apstākļus, kas kalpoja par pamatu lēmuma par kriminālprocesa izbeigšanu pieņemšanai, taču tajos nav ziņu par pieteicējas rīcību un tās rūpību attiecībā uz ugunsdrošības prasību ievērošanu noliktavā, tostarp elektroinstalācijas drošumu.

[3.9] Pieteicējas iesniegtajā tehniskajā atskaitē par spēka kabeļu, apgaismes tīklu un iekārtu zemējumu tehnisko stāvokli vairākās vietās norādīts, ka dažām pozīcijām nav nodrošināta nepārtraukta zemēšanas kontūra. Arī pieteicējas galvenā elektriķa dienesta piezīmēs norādīts uz to, ka noliktavā esošie gaismekļi mēdz uzkarst, kas var novest pie gaismekļa plastikāta saskarsmes ar strāvu vadošajām detaļām un izraisīt aizdegšanos bez īssavienojuma strāvas ķēdē. Ņemot vērā šos apstākļus, var piekrist dienesta viedoklim, ka pirmās instances tiesas secinājumi, ka ugunsgrēka izcelšanās bija neparedzams apstāklis, proti, nepārvarama vara, bija pārsteidzīgi, jo nebija balstīti rūpīgā pierādījumu izvērtējumā tādēļ, ka lietā iesniegtajos pierādījumos ir arī tādas ziņas, kas rada šaubas, ka pieteicēja ir rīkojusies ar pietiekamu rūpību, lai nodrošinātu ugunsdrošības prasībām atbilstošu akcīzes preču uzglabāšanu noliktavā.

[3.10] Ievērojot minēto, pieteicēja tika aicināta iesniegt pierādījumus, kas varētu kliedēt radušās šaubas un sniegtu apstiprinājumu pieteicējas apgalvotajam, ka akcīzes preču uzglabāšana noliktavā tika veikta ar vislielāko rūpību un preču zudums ugunsgrēka dēļ ir uzskatāms par neparedzētu un nepārvaramas varas apstākli.

Pieteicēja iesniedza eksperta atzinumu, kuru 2019.gada 19.novembrī sagatavojis ugunsgrēku tehniskās izpētes tiesu eksperts, un AAS „BTA Baltic Insurance Company” sniegto informāciju.

[3.11] Izvērtējot lietā iesniegto pierādījumu kopumu, eksperta atzinums ļauj secināt, ka ugunsgrēka cēlonis ir īsslēgums pieteicējas noliktavā esošajā elektrokabelī. Vienlaikus ne Valsts policijas izmeklēšana, ne apdrošinātāja pārbaude, ne arī eksperta izpēte nav spējusi sniegt atbildi uz jautājumu, kas ir izraisījis īsslēgumu. Ugunsgrēks varēja būt gan pieteicējas rīcības vai bezdarbības rezultāts, piemēram, nenodrošinot ugunsdrošības noteikumu ievērošanu, tostarp elektroinstalācijas atbilstību un drošumu, gan ārējā faktora iedarbības rezultāts. Atbilstoši eksperta izvirzītajai hipotēzei viens no iespējamiem īsslēguma un līdz ar to ugunsgrēka izcelsmes iemesliem varētu būt saistīts ar pārsprieguma impulsu klātbūtni elektroapgādes sistēmā ārpus uzņēmuma teritorijas. Taču pieteicējas atbildību var attiecināt arī uz negadījumu, ko radījis pārspriegums elektrotīklā, piemēram, ja tiktu konstatēts, ka pieteicēja ir lietojusi bojātu elektroinstalāciju, vai pat gadījumā, kad vienkārši nav rīkojusies pietiekami aktīvi, lai pārbaudītu elektroinstalācijas stāvokli un novērstu iespējamos riskus.

Konkrētajā gadījumā, izmeklējot ugunsgrēka apstākļus, pieteicējas rīcībā nav konstatēti kādi ugunsdrošības noteikumu pārkāpumi, tostarp nav konstatēti apstākļi, kas liecinātu par iespējamu pieteicējas vainu vai nolaidību. To nav konstatējusi ne Valsts policija ugunsgrēka apstākļu izmeklēšanā, ne apdrošināšanas kompānija pārbaudē par pieteikto apdrošināšanas gadījumu. No lietas materiāliem un eksperta atzinuma secināms, ka pieteicēja ir aktīvi rīkojusies, lai izpildītu noteiktās prasības attiecībā uz elektroinstalācijas stāvokļa pārbaudi, ko apliecina iesniegtie elektroinstalācijas izolācijas pretestības mērījumi. Šo apstākļu kopums ļauj atzīt, ka pieteicēja ir rīkojusies ar pienācīgu rūpību, lai novērstu iespējamos ugunsgrēka izcelšanās riskus, un ugunsgrēka iestāšanās konkrētajā gadījumā nebija paredzama un novēršama.

[3.12] Dienests ir norādījis, ka ir jāņem vērā apstāklis, ka noliktavā tika uzglabāta produkcija, kuras sastāvā ir etilspirts, kas ir viegli uzliesmojoša viela. Konkrētajā situācijā, iespējams, bojātas taras (pudeles) rezultātā izlijuša spirta tvaiki, saskaroties ar bojātu elektroinstalāciju, uzliesmoja, kas izskaidro ugunsgrēka sākuma fāzes norisi. Ievērojot minēto, dienests uztur pozīciju, ka nenoskaidrotu apstākļu dēļ izcēlušos ugunsgrēku nevar uzskatīt par nepārvaramu varu.

Taču dienesta norādītie apstākļi un izvirzītā hipotēze ir pretrunā lietā iesniegtajiem pierādījumiem, no kuriem redzams, ka preču noliktavā ugunsgrēka izcelšanās brīdī preces ir kārtīgi novietotas paletēs un iesaiņotas. No drošības kameru uzņemtajiem attēliem nav arī gūstams apstiprinājums, ka ugunsgrēka izcelšanās avotam tuvumā atrastos bojāta tara. Turklāt arī eksperta atzinumā norādīts, ka ugunsgrēks izcēlies, elektroinstalācijas īsslēguma radītajām dzirkstelēm saskaroties ar preču iepakojuma materiālu.

Vienlaikus nepārvaramas varas jēdziena izvirzīto nosacījumu piemērošana nevar novest pie absolūtas atbildības noteikšanas noliktavas saimniekam par atlikšanas režīmā esošo preču zaudējumiem (*Eiropas Savienības Tiesas 2007.gada 18.decembra sprieduma lietā C-314/06 32.punkts*). Taču dienesta izvirzītie argumenti un prasības pierādījumu nodrošināšanā faktiski paredz neatspēkojamu prezumpciju par pieteicējas atbildību par konkrēto preču zudumu.

[3.13] Ņemot vērā, ka ugunsgrēks konkrētajos apstākļos atzīstams par neparedzētu apstākli vai nepārvaramas varas izraisītu, ugunsgrēkā zudušajām precēm bija piemērojams atbrīvojums no akcīzes nodokļa, kā to paredz likuma „Par akcīzes nodokli” 21.panta pirmā daļa. Tāpēc pieteicējas prasījums daļā par akcīzes nodokļa 319 460,53 *euro* atmaksu ir apmierināms.

[3.14] Attiecībā par pieteicējas prasījumu par akcīzes nodokļa atmaksu 32 582,53 *euro* apmērā dienests ir norādījis, ka, analizējot pieteicējas iesniegtās noliktavas deklarācijas par 2014.gada novembri, redzams, ka sākotnēji 2014.gada 15.decembrī iesniegtajai deklarācijai ir iesniegti četri precizējumi. Pēdējais deklarācijas precizējums iesniegts 2015.gada 31.decembrī. Salīdzinot sākotnēji iesniegtās deklarācijas 18.rindā (Akcīzes preču noliktavā konstatētais faktiskais iztrūkums) pārējiem alkoholiskajiem dzērieniem uzrādīto daudzumu (17 145,93 litri absolūtā alkohola) ar 2015.gada 31.decembra (pēdējais deklarācijas precizējums) precizētās deklarācijas 18.rindā uzrādīto daudzumu (19 581,95 litri absolūtā alkohola), secināms, ka ar precizējumiem akcīzes preču noliktavā konstatētais faktiskais iztrūkums pārējo alkoholisko dzērienu pozīcijā ir pieaudzis par 2436,02 litriem absolūtā alkohola. Pieteicējas tabulā uzskaitītais alkoholisko dzērienu daudzums, pārrēķinot absolūto alkoholu (spirtu) litros (2436,07 litri absolūtā alkohola), atbilst deklarācijā uzrādītajam, noliktavā konstatētajam faktiskam iztrūkumam.

Deklarācijās attiecīgajās pozīcijās (rindās) tiek deklarēts alkoholisko dzērienu daudzums absolūtā spirta litros, neatšifrējot alkoholisko dzērienu nosaukumus un zudumu iemeslus. Pieteicējas 2014.gada novembra deklarācijai par noliktavu nav pievienots neviens dokuments, kas detalizēti pēc alkoholisko dzērienu nosaukumiem atšifrētu 18.rindā deklarētos daudzumus pārējiem alkoholiskajiem dzērieniem, līdz ar to nevar apgalvot, ka minētie zudumi noliktavā, kas deklarēti 2014.novembra deklarācijā, ir tie paši, ko pieteicēja uzrāda tabulā, kurā uzskaitīti ugunsgrēkā neglābjami zudušo alkoholisko dzērienu daudzumi, par kuriem pieteicējas ieskatā akcīzes nodoklis ir nepamatoti samaksāts.

[3.15] Izvērtējot šos apstākļus, atzīstams, ka pieteicējas iesniegtie pierādījumi – inventarizācijas akti un akcīzes preču deklarācijas un tās precizējumi – neapliecina, ka pieteikumā norādītais akcīzes preču daudzums ir gājis bojā ugunsgrēkā. Tas pieteicējai tika norādīts Administratīvās apgabaltiesas 2019.gada 30.septembra lēmumā. Pieteicēja papildus inventarizācijas aktiem un dienesta pārbaužu aktiem ir iesniegusi krājumu atlikumu pārskatus. Taču arī no šo pieteicējas iesniegto pierādījumu kopuma nevar izdarīt pārliecinošu secinājumu, ka pieteikumā norādīto konkrēto alkoholiskos dzērienu pozīcijas ir gājušas bojā ugunsgrēkā 2014.gada 6.novembrī. Par pierādījumu trūkumu pieteicēja tika informēta apgabaltiesas sēdē 2020.gada 18.jūnijā.

Pieteicēja paskaidroja, ka piekrīt tam, ka par prasījumā norādīto akcīzes nodokļa summu 32 582,53 *euro* apmērā lietā nav skaidru un viennozīmīgu pierādījumu un 2014.gada novembra deklarācijā iekļautie zudumi nav identificējami ar konkrētām inventarizācijā norādītajām ugunsgrēkā iznīcinātajām alkoholisko dzērienu pudelēm. Tomēr minētās summas pamatojuma noformēšana izriet no prasībām preču un krājumu deklarēšanai, kas pēc būtības ir domātas, lai samaksātu nodokļus. Līdz ar to, atprasot atpakaļ nepamatoti samaksātos nodokļus, pieteicējas rīcībā ir tikai tādi pierādījumi, kuri ir saistīti ar nodokļu samaksai iesniegtajiem dokumentiem.

Šis viedoklis nav pamatots. Ministru kabineta 2010.gada 30.marta noteikumu Nr. 300 „Noteikumi par akcīzes nodokļa deklarācijas veidlapām un to aizpildīšanas kārtību” (turpmāk – noteikumi Nr. 300) 28.punkts paredz, ka akcīzes nodokļa maksātājs alkoholisko dzērienu deklarācijas 40. un 41.rindu aizpilda izņēmuma gadījumos, ja nepieciešams precizēt alkoholisko dzērienu daudzumu un šim nolūkam nav izmantojamas citas ailes. Ja, veicot precizējumus, alkoholisko dzērienu daudzums samazinās, to norāda ar „–“ zīmi. Pievieno atbilstošu attaisnojuma dokumentu, kas pamato 40.rindā norādīto alkoholisko dzērienu daudzumu. Akcīzes nodokļa maksātājs 40.rindā atspoguļo alkoholisko dzērienu daudzumu, par kuru ir nepieciešams precizēt taksācijas periodā aprēķināto akcīzes nodokļa summu, norādot alkoholisko dzērienu daudzumu, kas zudis nepārvaramas varas dēļ un ir atbrīvots no akcīzes nodokļa saskaņā ar likuma „Par akcīzes nodokli” 21.panta pirmo daļu (28.1. un 28.1.1.punkts).

Tātad noteikumi paredz kārtību, kādā ir deklarējami zudumi, kuriem piemērojams atbrīvojums no akcīzes nodokļa saskaņā ar likuma „Par akcīzes nodokli” 21.panta pirmo daļu, turklāt noteic prasību pievienot attaisnojuma dokumentus, kas apstiprina atbrīvojuma pamatotību. Pieteicēja šīs prasības nav ievērojusi, tāpēc pieteicējas prasījums par akcīzes nodokļa atmaksu 32 582,53 *euro* ir noraidāms.

[4] Valsts ieņēmumu dienests iesniedza kasācijas sūdzību par apgabaltiesas spriedumu daļā, ar kuru pieteikums apmierināts. Kasācijas sūdzībā norādīti turpmāk minētie argumenti.

[4.1] Lietas izskatīšanas laikā pirmās instances tiesā pieteicējas pārstāvei tika norādīts, ka lietas materiālos nav pierādījumu, kas apliecinātu, ka pieteicēja ir ievērojusi standarta noteikumus preču glabāšanai un pārvietošanai, kaut gan pieteikumā tiesai, gan tiesas sēdē pieteicēja norādīja, ka šie standarta noteikumi ir ievēroti. Apelācijas sūdzībā Valsts ieņēmumu dienests vērsa uzmanību uz Ministru kabineta 2004.gada 17.februāra noteikumos Nr. 82 „Ugunsdrošības noteikumi” (bija spēkā līdz 2016.gada 1.septembrim) (turpmāk – noteikumi Nr. 82) reglamentētajām ugunsdrošības prasībām, tajā skaitā arī šo noteikumu 11.nodaļā noteiktajām noliktavu ekspluatācijas prasībām.

Prasības nodrošināt pierādījumus, kas apliecina preču uzglabāšanas un noliktavas ekspluatācijas prasības, neparedz neatspēkojamu prezumpciju par pieteicējas atbildību, jo minētos apstākļus varētu apliecināt noteikts dokumentu kopums, kuru nepieciešamību nosaka normatīvie akti, tajā skaitā arī noteikumi Nr. 82. Šie pierādījumi ir nepieciešami, lai vispusīgi izvērtētu lietas faktiskos apstākļus un pārliecinātos par pašas pieteicējas atbildību.

Ievērojot minēto, apgabaltiesas secinājums, ka dienesta prasības pierādījumu nodrošināšanā nosaka absolūtu atbildību pieteicējai, ir nepamatots, jo bez šiem pierādījumiem nav iespējams pārliecināties, vai pieteicēja ir ievērojusi pienācīgu rūpību attiecībā uz preču glabāšanu un secīgi, vai ir iestājušies nepārvaramas varas apstākļi.

Vērtējot, vai pieteicēja ir rīkojusies kā krietns un rūpīgs saimnieks, jākonstatē, vai tā ir rīkojusies ar vislielāko rūpību, nepieļaujot pat vieglu neuzmanību.

[4.2] Tiesu eksperta 2019.gada 19.novembra atzinums, kuram apgabaltiesa piešķīra lielāku ticamību iepretim citiem pierādījumiem, sagatavots, nepārbaudot, vai pieteicēja ir ievērojusi preču uzglabāšanas un noliktavas ekspluatācijas noteikumus, tādējādi, ja ne pilnībā novēršot, tad vismaz sekmējot ugunsgrēka dzēšanu un mazinot tā sekas.

Minētajā atzinumā nav noliegta tādu apstākļu esība, kurus pieteicēja varēja kontrolēt un kuri varēja būt ugunsgrēka cēlonis. Atzinums nedod pamatu izdarīt secinājumu, ka pieteicēja ir ar pienācīgu rūpību darījusi visu iespējamo, lai nepieļautu ugunsgrēka izcelšanos noliktavā. Arī apgabaltiesa spriedumā norāda, ka ugunsgrēks, kā to rāda arī šajā lietā skaidrotie apstākļi, varēja būt gan pieteicējas rīcības vai bezdarbības rezultāts, piemēram, nenodrošinot ugunsdrošības noteikumu ievērošanu, tostarp elektroinstalācijas atbilstību un drošumu, gan ārējā faktora iedarbības rezultāts.

Tiesas sēdē apgabaltiesa norādīja, ka nepiekrīt, ka lēmums par kriminālprocesa izbeigšanu apstiprina nepārvaramu varu. Nav konstatēts ugunsgrēka izcelšanās iemesls un nekas, kas liecinātu, ka pieteicēja nodrošināja atbilstošu preču uzglabāšanu. Vienlaikus, neskatoties uz to, ka arī jau minētajā atzinumā nav novērstas šaubas par pieteicējas atbildību un ka tajā nav atspoguļoti apstākļi, kas liecinātu par to, ka pieteicēja nodrošināja atbilstošu preču uzglabāšanu, tiesa izdara pretrunīgu secinājumu par pieteicējas pienācīgu rūpību, balstoties vien uz pierādījumiem, kas tiesas ieskatā liecina, ka pieteicēja ir aktīvi rīkojusies, lai izpildītu noteiktās prasības tikai attiecībā uz elektroinstalācijas stāvokļa pārbaudi, nevis vispārīgiem preču uzglabāšanas un noliktavas ekspluatācijas noteikumiem, kuru neievērošana arī varēja novest pie ugunsgrēka vai palielināt ugunsgrēka rezultātā radušās sekas.

[5] Pieteicēja paskaidrojumos par kasācijas sūdzību norāda, ka apgabaltiesas spriedums šajā daļā ir tiesisks, bet kasācijas sūdzība nav pamatota.

[6] Pieteicēja iesniedza kasācijas sūdzību par apgabaltiesas spriedumu daļā, ar kuru pieteikums noraidīts. Kasācijas sūdzībā norādīti turpmāk minētie argumenti.

[6.1] Secinājums par nepierādītu akcīzes nodokļa daļu izdarīts, atsaucoties tikai uz pieteicējas subjektīvi izmantojamo iespēju akcīzes nodokļa deklarāciju aizpildīšanā, kuru pieteicēja nebija izmantojusi.

Tiesa nepamatoti uzskata, ka noteikumu Nr. 300 28.punkts paredz kārtību, kādā ir deklarējami zudumi, kuriem piemērojams atbrīvojums no akcīzes nodokļa saskaņā ar likuma „Par akcīzes nodokli” 21.panta pirmo daļu, kā arī prasību pievienot attaisnojuma dokumentus, kas apstiprina atbrīvojuma pamatotību.

Noteikumi Nr. 300 ir izdoti saskaņā ar likumā „Par akcīzes nodokli” paredzēto deleģējumu (24.panta trešā daļa) un domāti, lai noteiktu akcīzes nodokļa deklarāciju aizpildīšanas kārtību, kā tas ir paredzēts likuma 24.pantā „Nodokļa deklarēšana”, lai uz tā pamata aprēķinātu un samaksātu nodokli. Likumā 24.pants ir iekļauts VI nodaļā „Nodokļa aprēķināšana un maksāšana”. Savukārt 21.pants par atbrīvojumiem ir iekļauts V nodaļā „Atbrīvojumi un atvieglojumi”.

Turklāt no paša noteikumu Nr. 300 28.punkta redakcijas izriet, ka akcīzes nodokļa maksātājs alkoholisko dzērienu deklarācijas 40. un 41.rindu aizpilda tikai izņēmuma gadījumos, nevis tāpēc, lai pamatotu iespējamo nodokļu atprasījumu. Tāpat no šā punkta redakcijas izriet, ka pievienot pamatojošos dokumentus ir nepieciešams tikai tad, ja deklarācijas 40. un 41.rindas aizpildītas izņēmuma gadījumos.

[6.2] Valsts ieņēmumu dienests nav izvirzījis pretenzijas par strīdus deklarāciju aizpildīšanu. Tātad informācija, kas tika sniegta deklarācijās, tika uzskatīta par pietiekošu nodokļa aprēķinam un samaksai. Turklāt nodokļi tiek aprēķināti un samaksāti, pamatojoties uz tādiem dokumentiem un informāciju, kuru dienests saņēma un varēja detalizēti pārbaudīt.

Fiksēt preču pārvietošanu var tikai pati pieteicēja, elektroniski uzskaitot krājumus ar speciālās datorprogrammas palīdzību. Savukārt veikt nepieciešamās pārbaudes Valsts ieņēmumu dienestam bija gan tiesības, gan arī iespēja.

[6.3] Pierādījumus ugunsgrēkā bojāgājušai produkcijai (inventarizācijas aktus, pārskatus par gatavās produkcijas krājumu atlikumiem un citus dokumentus) pieteicēja ir iesniegusi tiesā. Lai nodrošinātu papildu iespēju tiesai pārliecināties par ugunsgrēkā bojāgājušo produkciju, pieteicēja piedāvāja nopratināt lieciniekus, tomēr tiesa neuzskatīja to par nepieciešamu.

[7] Valsts ieņēmumu dienests paskaidrojumos par kasācijas sūdzību norāda, ka apgabaltiesas spriedums šajā daļā ir tiesisks, bet kasācijas sūdzība nav pamatota.

**Motīvu daļa**

[8] Pārsūdzētā sprieduma daļā, ar kuru pieteikums apmierināts, apgabaltiesa secinājusi, ka ugunsgrēka cēlonis ir īsslēgums pieteicējas noliktavā esošajā elektrokabelī. Tiesa konstatēja, ka pieteicēja ir aktīvi rīkojusies, lai izpildītu noteiktās prasības attiecībā uz elektroinstalācijas stāvokļa pārbaudi, tāpēc tiesa atzina, ka pieteicēja ir rīkojusies ar pienācīgu rūpību, lai novērstu iespējamos ugunsgrēka izcelšanās riskus, un ugunsgrēka iestāšanās konkrētajā gadījumā nebija paredzama un novēršana. Ņemot vērā minēto, tiesa atzina, ka preces ir gājušas bojā nepārvaramas varas rezultātā un tāpēc, pamatojoties uz likuma „Par akcīzes nodokli” 21.panta pirmo daļu, ir atbrīvojamas no akcīzes nodokļa.

Savukārt dienests kasācijas sūdzībā norāda: lai atzītu, ka preces ir gājušas bojā nepārvaramas varas rezultātā, ir jāpārbauda arī tas, vai pieteicēja ievēroja preču uzglabāšanas un noliktavas ekspluatācijas noteikumus.

Ņemot vērā minēto, kasācijas tiesvedībā ir izšķirams, kā interpretējams nepārvaramas varas jēdziens likuma „Par akcīzes nodokli” 21.panta pirmās daļas kontekstā, proti, cik plašs apstākļu kopums ir jāpārbauda, lai secinātu, ka akcīzes preces ir atbrīvojamas no nodokļa, jo tās ir zudušas nepārvaramas varas rezultātā.

[9] Apgabaltiesa ir pareizi konstatējusi, ka likuma „Par akcīzes nodokli” 21.panta pirmajā daļā ir pārņemtas likuma pieņemšanas laikā spēkā esošās Direktīvas 92/12/EEK 14.panta 1.punkts, kas pēc tam iekļauts arī Direktīvā 2008/118/EK, ar kuru atcelta Direktīva 92/12/EEK. Abu direktīvu tiesību normu tvērums būtībā ir identisks, tāpēc tiesas judikatūra attiecībā uz Direktīvu 92/12/EEK ir piemērojama arī Direktīvas 2008/118/EK gadījumā (piemēram, *Eiropas Savienības Tiesas 2022.gada 9.jūnija sprieduma lietā „Imperial Tobacco Bulgaria”, C‑55/21,* [*ECLI:EU:C:2022:459*](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI%3AEU%3AC%3A2022%3A459)*, 37.punkts*).

Tiesa arī pamatoti norādījusi, ka likums „Par akcīzes nodokli” ir jāinterpretē, ņemot vērā Eiropas Savienības tiesības. Eiropas Savienības Tiesa ir norādījusi: ciktāl nepārvaramas varas jēdziena saturs ir faktors, kas vajadzības gadījumā var sekmēt noteikt akcīzes nodokļa iekasēšanu, šim jēdzienam piemīt neatkarīgs raksturs un visās dalībvalstīs ir jānodrošina tā vienveidīga interpretācija (*Eiropas Savienības Tiesas 2007.gada 18.decembra sprieduma lietā „Pipeline Méditerranée un Rhône” jeb „SPMR”, C‑314/06,* [*ECLI:EU:C:2007:817*](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/lv/TXT/?uri=CELEX:62006CJ0314)*, 22.punkts*).

Turklāt jāņem vērā arī, ka direktīva iztrūkumu aplikšanu ar nodokli uzskata par normu un atbrīvojums no nodokļa ir tikai atkāpe no tās. Atkāpes ir jāinterpretē šauri. Tāpat saskaņā ar vispārējo valodas lietojumu nepārvaramas varas jēdziens pats norāda uz to, ka tas attiecas tikai uz ierobežotu gadījumu skaitu (*Eiropas Savienības Tiesas ģenerāladvokātes J. Kokotes (J. Kokott) 2007.gada 18.jūlija* [*secinājumu „SPMR” lietā*](https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=62903&pageIndex=0&doclang=LV&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=2651622) *43.punkts, uz kuriem atsaucas arī Eiropas Savienības Tiesa sprieduma „SPRM” lietā 30.punktā*).

Ņemot vērā minēto, nepārvaramas varas jēdziens ir tulkojams šauri un tā iztulkošanā ir jāņem vērā Eiropas Savienības tiesības un Eiropas Savienības Tiesas prakse.

[10] Kā to jau norādījusi apgabaltiesa, no Eiropas Savienības Tiesas prakses izriet, ka nepārvarama vara ir apstākļi, kas ir ārpus apstiprināta noliktavas saimnieka kontroles, nav parasti un nav paredzami un kuru sekas, neraugoties uz visu pienācīgo ievēroto rūpību, nav novēršamas. Eiropas Savienības Tiesa savā praksē, analizējot nepārvaramas varas jēdzienu, ir izdalījusi arī subjektīvus un objektīvus nepārvaramas varas elementus. Tiesa ir norādījusi: nepārvaramas varas jēdziens ietver kā objektīvus, tā arī subjektīvus elementus, kur pirmie attiecas uz neparastiem un ārpus ieinteresētās personas ietekmes esošiem apstākļiem, bet pēdējie – uz attiecīgās personas pienākumu vērsties pret neparasta notikuma sekām un bez pārmērīgām pūlēm veikt atbilstošus pasākumus (*sprieduma „SPMR” lietā 24.punkts* un tajā norādītā judikatūra).

No minētā izriet: lai apstākļus atzītu par nepārvaramu varu, ir jākonstatē gan tas, ka paši apstākļi bija neparedzami un bija ārpus ieinteresētās personas kontroles, gan arī tas, ka šī persona, neraugoties uz visu pienācīgi ievēroto rūpību, nevarēja novērst radušos apstākļu izraisītās sekas.

[11] Izvērtējot pārsūdzēto spriedumu kopsakarā ar kasācijas sūdzībā norādītajiem argumentiem, Senāts atzīst, ka tiesas vērtējums attiecībā uz ugunsgrēka cēloni ir visaptverošs un pamatots ar pierādījumiem. No sprieduma ir skaidrs, kā tiesa ir nonākusi pie secinājuma, ka ugunsgrēka izcelšanās nav bijusi paredzama un ka pieteicējas darbība vai bezdarbība nav saistīta ar ugunsgrēka cēloni – īsslēgumu pieteicējas noliktavā esošajā elektrokabelī.

Vienlaikus Senāts secina, ka tiesa, atzīstot, ka preces ir gājušas bojā nepārvaramas varas rezultātā, ir pārlieku šauri raudzījusies uz pieteicējas pienākumiem ievērot pienācīgu rūpību, lai izvairītos no akcīzes preču zuduma.

Attiecinot iepriekš minētās Eiropas Savienības Tiesas atziņas uz izskatāmo gadījumu, lai atzītu, ka preces ir gājušas bojā nepārvaramas varas rezultātā, ir jākonstatē ne tikai tas, ka pieteicēja ievēroja pienācīgu rūpību attiecībā uz to, lai novērstu ugunsgrēka izcelšanos (konkrētajā gadījumā – izpildīja prasības attiecībā uz elektroinstalācijas stāvokļa pārbaudi), bet ir jākonstatē arī tas, ka pieteicēja ievēroja pienācīgu rūpību, lai mazinātu ugunsgrēka sekas, piemēram, ievēroja noteikumus, kas attiecas uz preču uzglabāšanu, noliktavas izkārtojumu, noliktavā esošo aprīkojumu ugunsgrēka gadījumiem u.tml. Uz to visas tiesvedības gaitā ir vērsis uzmanību arī Valsts ieņēmumu dienests, tostarp norādot arī uz noteikumos Nr. 82 paredzētajām ugunsdrošības prasībām. Lai arī dienesta argumenti par to, ka noteikumos Nr. 82 izvirzīto ugunsdrošības prasību neievērošana varēja ugunsgrēku izraisīt, nav pamatoti, jo tie ir vērsti uz nepiekrišanu tiesas pierādījumu novērtējumam un uz pierādījumu pārvērtēšanu, dienesta arguments, ka minēto noteikumu neievērošana varēja palielināt ugunsgrēka rezultātā radušās sekas, ir pamatots.

Proti, tas vien, ka no pieteicējas rīcības neatkarīgu apstākļu dēļ ir izcēlies ugunsgrēks, pats par sevi nenozīmē, ka preces ir gājušas bojā no pieteicējas neatkarīgu iemeslu dēļ. Tas, cik daudz preces ies bojā, izceļoties ugunsgrēkam, var būt atkarīgs arī no tā, kā ugunsgrēks izplatīsies un cik efektīvi tas tiks nodzēsts. Ja tiktu atzīts, ka pieteicēja, ievērojot pienācīgu rūpību, varēja sekmēt ugunsgrēka dzēšanu vai mazināt tā sekas, būtu jāatzīst, ka preces nav zudušas nepārvaramas varas rezultātā, jo šādā gadījumā ugunsgrēka izcelšanās būtu apstāklis, kura sekas pieteicēja varēja ietekmēt. Tāpēc tiesai bija jāizvērtē ne tikai tas, vai pieteicēja ievēroja pienācīgu rūpību attiecībā uz elektroinstalācijas stāvokļa pārbaudi, bet bija jāizvērtē arī tas, vai pieteicēja ievēroja citus ugunsdrošības noteikumus, kuru neievērošana varēja sekmēt preču bojāeju.

No noteikumu Nr. 82 1.punkta izriet, ka noteikumi paredz ugunsdrošības prasības, kas jāvēro ne tikai tāpēc, lai novērstu ugunsgrēku izcelšanos, bet arī tāpēc, lai ugunsgrēkus sekmīgi dzēstu un mazinātu to sekas. Šo noteikumu 11.nodaļa regulē noliktavu ekspluatācijas prasības. Prasības ir izvirzītas gan attiecībā uz to, kā jābūt iekārtotām noliktavas telpām, gan – kā preces noliktavā jāglabā. Savukārt noteikumu 2.2.apakšnodaļa paredz dažādus juridisko personu pienākumus, piemēram, izvērtēt iespējamā ugunsgrēka risku un, pamatojoties uz to, izstrādāt un īstenot ugunsdrošības pasākumus objektā, nodrošināt objektu ar ugunsdzēsības tehniku, ugunsdzēsības ūdensapgādi, ugunsaizsardzības un ugunsdzēsības sistēmām, ugunsdzēsības dienesta izsaukšanas ierīcēm, ugunsdzēsības aparātiem un inventāru atbilstoši normatīvajos aktos noteiktajām ugunsdrošības prasībām, kā arī uzturēt šīs iekārtas un līdzekļus lietošanas kārtībā u.c.

Tā kā tiesa nav pārbaudījusi, vai pieteicēja ievēroja visus tos ugunsdrošības noteikumus, kuru neievērošanai varēja būt ietekme uz preču bojāeju, tiesas secinājums, ka preces ir gājušas bojā nepārvaramas varas dēļ, ir pārsteidzīgs. Tāpēc spriedums šajā daļā ir atceļams.

Šeit jāakcentē, ka, izskatot lietu no jauna un pārbaudot, vai pieteicēja ir ievērojusi ugunsdrošības noteikumus, ir jāņem vērā šajā lietā noskaidrojamais jautājums – vai pieteicēja ir atbrīvojama no akcīzes nodokļa samaksas par precēm, kas zudušas nepārvaramas varas dēļ. Tādējādi ir jākonstatē nevis jebkuru ugunsdrošības noteikumu pārkāpums, bet gan tikai tādu, kas varēja sekmēt preču bojāeju.

[12] Sprieduma daļā, ar kuru pieteikums par akcīzes nodokļa atmaksu 32 582,53 *euro* ir noraidīts, apgabaltiesa ir atzinusi, ka pieteicējas iesniegtie pierādījumi neapliecina, ka akcīzes preces, par kurām pieteicēja vēlas atgūt akcīzes nodokli 32 582,53 *euro*, ir gājušas bojā ugunsgrēkā. Tāpat tiesa atzinusi, ka pieteicēja nav ievērojusi noteikumos Nr. 300 paredzēto kārtību, kādā ir deklarējami zudumi, kuriem piemērojams atbrīvojums no akcīzes nodokļa saskaņā ar likuma „Par akcīzes nodokli” 21.panta pirmo daļu.

Kasācijas sūdzībā pieteicēja iebilst, ka tiesa ir nepareizi piemērojusi noteikumus Nr. 300. Senāts tam nepiekrīt.

Pārbaudot apgabaltiesas spriedumu šajā daļā, Senāts atzīst, ka tiesas pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams, tiesa ir pareizi interpretējusi piemērojamās tiesību normas, līdz ar to Senāts atbilstoši Administratīvā procesa likuma 349.panta ceturtajai daļai pievienojas apgabaltiesas sprieduma motīviem šajā daļā.

Par kasācijas sūdzības argumentiem norādāms sekojošais.

Nevar piekrist pieteicējas argumentam, ka noteikumi Nr. 300 ir paredzēti tikai, lai aprēķinātu un samaksātu nodokli, nevis lai pamatotu nodokļa atprasījumu no budžeta. Kā uz to norādījis arī Valsts ieņēmumu dienests paskaidrojumos par kasācijas sūdzību, likuma „Par nodokļiem un nodevām” 1.panta 19.punkts noteic, ka nodokļa deklarācijā jānorāda arī no budžeta atmaksājamās nodokļu summas. Likuma „Par akcīzes nodokli” 21.pants tikai paredz nodokļa atbrīvojumus, bet, lai tos faktiski piemērotu, tie jānorāda deklarācijā. Minēto nemaina arī tas, ka noteikumi Nr. 300 izdoti, pamatojoties uz likuma „Par akcīzes nodokli” 24.panta trešajā daļā paredzēto deleģējumu, kas ir iekļauts likuma VI nodaļā „Nodokļa aprēķināšana un maksāšana”, bet 21.pants par atbrīvojumiem ir iekļauts V nodaļā „Atbrīvojumi un atvieglojumi”. Lai atgūtu no budžeta atmaksājamas summas, tās ir jānorāda deklarācijā un arī jāpamato.

Pieteicēja arī norāda, ka no noteikumu Nr. 300 28.punkta redakcijas izriet, ka akcīzes nodokļa maksātājs alkoholisko dzērienu deklarācijas 40. un 41.rindu aizpilda tikai izņēmuma gadījumos un ka pievienot pamatojošos dokumentus ir nepieciešams tikai tad, ja deklarācijas 40. un 41.rindas aizpildītas izņēmuma gadījumos. Tomēr Senāts vērš uzmanību uz noteikumu 28.punkta 28.1.1.apakšpunktu, kas tieši paredz, ka 40.rindā jānorāda alkoholisko dzērienu daudzums, par kuru ir nepieciešams precizēt taksācijas periodā aprēķināto akcīzes nodokļa summu gadījumos, kad tas zudis nepārvaramas varas dēļ un ir atbrīvots no akcīzes nodokļa saskaņā ar likuma 21.panta pirmo daļu. Tātad normā ir tieši noteikts, kādos gadījumos deklarācijas 40.rinda jāaizpilda, un šis gadījums atbilst pieteicējas situācijai.

Nav ņemama vērā arī pieteicējas norāde par to, ka Valsts ieņēmumu dienests nav izteicis iebildumus par nepilnībām deklarācijās. Tā kā pieteikums ir par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, tiesai pašai ir jāpārliecinās, vai izpildās visi priekšnoteikumi labvēlīga administratīvā akta izdošanai.

Arī pieteicējas vispārīgās norādes kasācijas sūdzībā par to, ka pieteicēja ir iesniegusi pierādījumus par ugunsgrēkā bojāgājušo produkciju, nerada šaubas par sprieduma tiesiskumu šajā daļā. Senāts neizskata lietu pēc būtības un nepārvērtē pierādījumus. Pieteicēja nav izteikusi argumentētus iebildumus, kāpēc tiesa pieteicējas norādītos pierādījumus būtu novērtējusi nepareizi vai kāpēc tiesai bija jānopratina liecinieki.

Ievērojot minēto, spriedums šajā daļā ir atstājams negrozīts.

**Rezolutīvā daļa**

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 129.1panta pirmās daļas 1.punktu, 348.panta pirmās daļas 2.punktu un 351.pantu, Senāts

**nosprieda**

atcelt Administratīvās apgabaltiesas 2020.gada 21.jūlija spriedumu daļā, ar kuru uzlikts pienākums Valsts ieņēmumu dienestam atmaksāt pieteicējai akcīzes nodokli 319 460,53 *euro*;

atstāt negrozītu Administratīvās apgabaltiesas 2020.gada 21.jūlija spriedumu pārējā daļā, bet AS „Amber Latvijas balzams” kasācijas sūdzību noraidīt;

atmaksāt Valsts ieņēmumu dienestam drošības naudu 70 *euro*.

Spriedums nav pārsūdzams.