NORAKSTS

Lieta Nr. C27269702
SKA – 494/2008

S P R I E D U M S

Rīgā 2008.gada 20.novembrī

Latvijas Republikas Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments šādā sastāvā:

tiesas sēdes priekšsēdētāja senatore D.Mita
tiesnese V.Kakste
senators J.Neimanis

piedaloties pieteicējam *A.P.*,
atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim Raimondam Koņuševskim,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz *A.P.* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2002.gada 19.novembra lēmuma Nr.16.3.2/24965 atcelšanu, sakarā ar *A.P.* kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2008.gada 8.maija spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] *A.P.* 2002.gada 1.oktobrī muitas kontroles punktā noformēja fiziskās personas muitas deklarāciju par 1000 eiro Vācijas Federatīvajā Republikā iegādātās lietotās automašīnas *Citroën Xantia* ievešanu Latvijas Republikā.

Muitas amatpersonas noteica automašīnai muitas vērtību 1688 latus un aprēķināja nodokļu maksājumu 398,24 latus (akcīzes nodokli 80 latus un pievienotās vērtības nodokli 318,24 latus).

Izskatījusi pieteicēja sūdzību, Valsts ieņēmumu dienesta Rīgas muitas reģionālā iestāde ar 2002.gada 10.oktobra lēmumu atzina, ka uzrādīto darījuma vērtību konkrētajā gadījumā nevar ņemt par pamatu muitas vērtības noteikšanai un ka saskaņā ar Muitas

likuma 167.pantu automašīnas muitas vērtība ir 1688 lati. Pieteicējs minēto lēmumu apstrīdēja Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektoram, kurš ar 2002.gada 19.novembra lēmumu Nr.16.3.2/24965 to atstāja spēkā.

[2] Pieteicējs 2002.gada 26.novembrī Rīgas pilsētas Centra rajona tiesā iesniedza pieteikumu, lūdzot atcelt Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2002.gada 19.novembra lēmumu. Pieteikumā norādīts, ka Valsts ieņēmumu dienests nepamatoti novērtējis automašīnu kā 1688 latus vērtu.

[3] Rīgas pilsētas Centra rajona tiesa ar 2003.gada 28.augusta spriedumu pieteikumu noraidīja. Administratīvā apgabaltiesa, izskatot lietu sakarā ar pieteicēja apelācijas sūdzību, atcēla Rīgas pilsētas Centra rajona tiesas spriedumu un nosūtīja lietu jaunai izskatīšanai Administratīvajai rajona tiesai.

[4] Administratīvā rajona tiesa ar 2006.gada 24.novembra spriedumu pieteikumu noraidīja.

[5] Izskatot lietu sakarā ar pieteicēja apelācijas sūdzību, Administratīvā apgabaltiesa ar 2008.gada 8.maija spriedumu pieteikumu noraidīja. Spriedums pamatots ar tālāk minētajiem argumentiem.

[5.1] Atbilstoši Muitas likuma 1.panta deviņpadsmitajai daļai preces ir jebkura kustama manta, arī valūta, vērtslietas, jebkuri enerģijas veidi un transportlīdzekļi, izņemot komerciālos transportlīdzekļus. Saskaņā ar Muitas likuma 22.pantu kārtību, kādā fiziskās personas pāri muitas robežai pārvieto preces, arī personiskai lietošanai paredzētās preces, un preču pārvietošanas ierobežojumus un atvieglojumus nosaka Ministru kabinets. No minētajām tiesību normām secināms, ka prece Muitas likuma izpratnē cita starpā ir jebkura kustama manta, kuru fiziska persona pārvieto pāri muitas robežai, tai skaitā personiskai lietošanai paredzētās preces. Ministru kabineta 1998.gada 16.jūnija noteikumu Nr.227 „Kārtība, kādā fiziskās personas pārvieto preces pāri muitas robežai", kas izdoti, pamatojoties uz minēto Muitas likuma 22.pantu, 1.2.apakšpunkts paredzēja, ka fiziskās personas muitas deklarācija ir dokuments, kurā persona deklarē preces pārvietošanai pāri muitas robežai.

Nav strīda par to, ka pieteicējs muitas iestādē 2002.gada 2.oktobrī ir iesniedzis fiziskas personas muitas deklarāciju, deklarējot 1994.gada izlaiduma automašīnu

Citroën Xantia. Tā kā nav strīda par to, ka pieteicējs ir pārvietojis pāri Latvijas muitas robežai automašīnu, kas ir iegādāta Vācijas Federatīvajā Republikā, un to ir arī deklarējis kā preci, pieteicēja ievestā automašīna ir atzīstama par preci Muitas likuma izpratnē. Turklāt atbilstoši tiesību normām nav nozīmes apstāklim, ka automašīna ir paredzēta personiskajai lietošanai, jo arī šādas preces ir jādeklarē.

[5.2] Saskaņā ar likuma „Par akcīzes nodokli" 1.panta otrās daļas 1.punktu akcīzes preces ir vieglie automobiļi. Atbilstoši likuma „Par akcīzes nodokli" 1.panta otrās daļas 4.punktam importētājs ir fiziskā vai juridiskā persona, kurai nav akcīzes preču ražotnes turētāja statusa un kura atbilst vismaz vienam no šādiem nosacījumiem: b) ieved vieglos automobiļus izlaišanai brīvam apgrozījumam. Saskaņā ar likuma „Par akcīzes nodokli" 3.panta 2.punktu ar nodokli apliekamais objekts ir vieglie automobiļi. Savukārt likuma 4.panta 1.punkts paredz, ka nodokļa maksātāji ir fiziskās personas, kas ieved akcīzes preces Latvijas Republikas muitas teritorijā izlaišanai brīvam apgrozījumam. Atbilstoši Muitas likuma 24.panta pirmajai daļai izlaišana brīvam apgrozījumam ir viena no muitas procedūrām. Muitas likuma 30.pantā izlaišana brīvam apgrozījumam ir definēta kā muitas procedūra, kas atļauj muitas teritorijā ievestajām precēm palikt pastāvīgi šajā teritorijā bez saistībām izvest tās no šīs teritorijas. Ja brīvam apgrozījumam tiek izlaistas ārvalstu preces, tās iegūst Latvijas preču statusu.

Tā kā nav strīda par to, ka pieteicējs ir ievedis automašīnu personiskai lietošanai, tad secināms, ka automašīna paredzēta pastāvīgai palikšanai Latvijā bez saistībām to izvest. Līdz ar to pieteicēja ievestajai automašīnai ir piemērojama muitas procedūra izlaišana brīvam apgrozījumam. Atbilstoši minētajām likuma „Par akcīzes nodokli" tiesību normām vieglie automobiļi ir akcīzes preces, savukārt persona, kas ieved vieglo automobili izlaišanai brīvam apgrozījuma (importētājs), ir akcīzes nodokļa maksātājs. Izskatāmajā gadījumā pieteicējs atbilst iepriekš minētajiem nosacījumiem un ir atzīstams par importētāju, kuram ir jāmaksā akcīzes nodoklis par ievesto automašīnu.

[5.3] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 17.punkts paredz, ka preču imports ir preču ievešana brīvam apgrozījumam iekšzemē, veicot normatīvajos aktos par muitas lietām paredzētās preču muitošanas darbības. Likuma 2.panta pirmās daļas 2.punkts paredz, ka ar pievienotās vērtības nodokli apliek preču importu neatkarīgi no tā, vai preces importē ar nodokli apliekamā persona vai jebkura cita persona, ja precēm tiek piemērota muitas procedūra, kas paredz muitas maksājumu veikšanu.

Tātad ar pievienotās vērtības nodokli tiek aplikts preču imports neatkarīgi no tā, vai preču importētājs ir vai nav ar pievienotās vērtības nodokli apliekamā persona. No minētā secināms, ka pieteicēja norādītajam apstāklim, ka viņš nav ar pievienotās vērtības nodokli apliekamā persona, nav nozīmes lietā, jo brīvam apgrozījumam ievestās preces tiek apliktas ar pievienotās vērtības nodokli.

[5.4] Novērtējot preces pēc darījuma vērtības, par preču muitas vērtību tiek uzskatīta preces darījuma vērtība, kurai jāpieskaita izdevumi par ievedamās preces nogādāšanu līdz Latvijas Republikas muitas robežai. Preču muitas vērtību muitas amatpersonas var noteikt, ņemot vērā deklarētāja muitas deklarācijā norādītās ziņas un iesniegtos dokumentus. Pieteicējs muitas iestādē līdzās pirkuma cenu apliecinošam dokumentam bija iesniedzis arī rēķinus par automašīnai veiktajiem remontdarbiem, bet citi izdevumus apliecinoši dokumenti iestādē netika iesniegti. Līdz ar to pieteicēja muitas iestādē iesniegtie dokumenti pilnībā neapliecina izdevumus par ievedamās preces nogādāšanu līdz Latvijas Republikas muitas robežai, tāpēc nav iespējams precīzi noteikt automašīnas vērtību, izmantojot preču novērtēšanas pēc darījuma vērtības metodi.

[5.5] Pārsūdzētajā lēmumā nav pamatots, kāpēc netika piemērota Muitas likuma 166.pantā paredzētā vienādu un līdzīgu preču novērtēšanas metode. Taču tas nevar būt iemesls lēmuma atzīšanai par prettiesisku, jo Muitas likuma 166.pantā paredzētā vienādu vai līdzīgu preču novērtēšanas metode piemērojama gadījumos, kad importēšanai tiek ievesta jauna prece.

[5.6] Atbilstoši Muitas likuma 167.panta pirmajai daļai gadījumā, ja novērtējamo preču muitas vērtību nevar noteikt saskaņā ar šā likuma 165. un 166.pantu, tā ir jānosaka pēc Latvijas Republikas muitas teritorijā esošajām ziņām. Konstatējot, ka automašīnas darījuma vērtība ir zemāka vairāk nekā par 30 procentiem, salīdzinot ar muitas rīcībā esošajām ziņām, muitas amatpersonas pamatoti secināja, ka automašīnas darījuma vērtība nav izmantojama. Muitas vērtības noteikšanai pamatoti tika izmantota īpašo gadījumu novērtēšanas metode, nosakot muitas vērtību pēc automobiļu cenu kataloga.

[5.7] Pieteicējs apelācijas sūdzībai pievienojis dokumentus par izdevumiem saistībā ar braucienu no Vācijas uz Latviju: piecas apdrošināšanas polises, sabiedriskā transporta biļetes, divus rēķinus, četrus čekus par degvielas iegādi. Tomēr pieteicējs nav norādījis, kādēļ minētos dokumentus nav iesniedzis jau iestādē. Turklāt šie dokumenti nevar pēc būtības ietekmēt Valsts ieņēmumu dienesta noteikto muitas vērtību.

[5.7] Pieteicējs iesniedzis izdrukas no interneta, kurās ir redzami automašīnu *Citroën Xantia* pārdošanas sludinājumi un cenas. Tomēr minētās izdrukas nevar būt pierādījums pieteicēja automašīnas muitas vērtības noteikšanā.

[5.9] Izskatāmajā lietā pieteikuma priekšmets ir administratīvais akts, nevis iestādes faktiskā rīcība. Pieteikuma priekšmets nav arī Valsts ieņēmumu dienesta Rīgas muitas reģionālās iestādes Muitas 2002.gada 7.novembra lēmums Nr.12.01-29/241.

[5.10] Pieteicēja lūgums uzdot jautājumu Eiropas Kopienu tiesai nav pamatots.

[6] Pieteicējs par Administratīvās apgabaltiesas 2008.gada 8.maija spriedumu ir iesniedzis kasācijas sūdzību, lūdzot spriedumu atcelt. Kasācijas sūdzība pamatota ar tālāk minētajiem argumentiem.

[6.1] Tiesas spriedumā ir nepatiesi apgalvojumi, ka pieteicējs nav norādījis, kādēļ apelācijas sūdzībai pievienotie dokumenti nav tikuši iesniegti iestādē. Tiesa nav vērtējusi, ka ne muitas, ne Valsts ieņēmumu dienesta amatpersonas pieteicējam nav prasījušas iesniegt papildu dokumentus. Turklāt tiesa nav vērtējusi pierādījumus par amatpersonu rīcības prettiesiskumu. Līdz ar to tiesa ir pārkāpusi Administratīvā procesa likuma 154.panta pirmo daļu.

[6.2] Tiesa nepamatoti noraidījusi pieteicēja lūgumu uzdot jautājumu Eiropas Kopienu tiesai.

[6.3] Tiesa nepamatoti secinājusi, ka pieteicējs ir importētājs, ka viņš veicis muitas procedūru „izlaišana brīvam apgrozījumam" un ka pieteicēja automašīna atzīstama par preci.

[6.4] Tiesas apsvērumi par izdrukām no interneta par līdzīgu automašīnu cenām līdzinās „triju blondīņu prātojumiem par automašīnām". Sakarā ar to, ka tiesai nav speciālu zināšanu automašīnu tehnikā un tirgus zinībās, tiesa tādējādi ir pārsniegusi savas pilnvaras.

[6.5] Pieteicējam nav pienākuma pierādīt, ka automašīna iegādes brīdī nebija 1688 latus vērta. Šāds pienākums ir iestādei, taču tā pierādījumus nav iesniegusi. Pārliekot pienākuma nastu uz pieteicēju, tiesa ir pārkāpusi Administratīvā procesa likuma normas par pierādījumiem.

[6.6] Tiesai atbilstoši likuma atrunas principam un Administratīvā procesa likuma 251.panta piektās daļas 2.punktam bija jānorāda ārējais normatīvais akts, kas nosaka, ka darījuma vērtība nedrīkst būt zemāka par 30 procentiem, salīdzinot ar muitas rīcībā

esošajām ziņām. Muitas amatpersonām nebija pamata koriģēt muitas vērtību pēc nekur nepublicēta kataloga vērtības.

[6.7] Tiesai bija pienākums ņemt vērā apelācijas sūdzībai pievienotos dokumentus, kas apliecina Muitas likuma 168.panta otrās daļas 5.punktā minētos izdevumus.

Kasācijas sūdzībā izteikts viedoklis, ka Administratīvā procesa likuma 185.panta ceturtās daļas 1.punkts ir pretrunā Latvijas Republikas Satversmes 92.pantam. Tāpēc pieteicējs lūdz apturēt tiesvedību un vērsties Satversmes tiesā.

[7] Valsts ieņēmumu dienests par kasācijas sūdzību ir iesniedzis paskaidrojumu. Tajā minēts, ka pārsūdzētais spriedums ir likumīgs un pamatots, bet kasācijas sūdzība ir noraidāma.

[8] Tiesas sēdē pieteicējs uzturēja kasācijas sūdzību. Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvis kasācijas sūdzību neatzina.

Motīvu daļa

[9] Kasācijas sūdzībā norādīts, ka apgabaltiesa nepamatoti secinājusi, ka pieteicējs ir importētājs, ka viņš veicis muitas procedūru „izlaišana brīvam apgrozījumam" un ka pieteicēja automašīna atzīstama par preci.

Senāts minēto argumentu atzīst par nepamatotu. Apgabaltiesa ir pareizi piemērojusi tiesību normas, atzīstot, ka pieteicējs veicis muitas procedūru „izlaišana brīvam apgrozījumam", ka viņš atzīstams par importētāju, savukārt ievestā automašīna – par preci. Sakarā ar to, ka apgabaltiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams, Senāts atbilstoši Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturtajai daļai tam pievienojas, to neatkārtojot (*sk. šā sprieduma 5.1-5.3.punktu*).

[10] Muitas likuma 161.pants noteic, ka muitas maksājumu aprēķināšanā par pamatu tiek ņemta preču muitas vērtība. Muitas likumā ir paredzētas šādas ievesto preču muitas vērtības noteikšanas metodes: preču novērtēšana pēc darījuma vērtības (165.pants); vienādu vai līdzīgu preču novērtēšanas metode (166.pants); īpašo gadījumu novērtēšanas metode (167.pants). Atbilstoši Muitas likuma 167.pantam īpašo gadījumu novērtēšanas metodi var piemērot, ja novērtējamo preču muitas vērtību nevar noteikt

saskaņā ar šā likuma 165. un 166.pantā paredzētajām metodēm. Kā atzinis Senāts, īpašo gadījumu novērtēšanas metode ir izņēmuma metode, kura ir piemērojama tad, ja muitas vērtību nevar noteikt pēc citām novērtēšanas metodēm (*sk. Senāta 2005.gada 8.februāra sprieduma lietā Nr.SKA-20 14.punktu*).

[11] Apgabaltiesa atzinusi, ka Valsts ieņēmumu dienests pamatoti ir noteicis muitas vērtību saskaņā ar Muitas likuma 167.pantu, t.i., izmantojot īpašo gadījumu novērtēšanas metodi. Tiesa piekritusi Valsts ieņēmumu dienestam, ka preces novērtēšana pēc darījuma vērtības šajā gadījumā nav iespējama, jo pieteicēja muitas iestādē iesniegtie dokumenti pilnībā neapliecina izdevumus par ievedamās preces nogādāšanu līdz Latvijas Republikas muitas robežai. Apgabaltiesa atzina par nepamatotu pieteicēja argumentu, ka muitas amatpersonas nav norādījušas, kādi dokumenti nepieciešami, jo uzskatīja, ka pats deklarētājs ir tas, kurš vislabāk zina ar automašīnas importēšanu saistītos izdevumus un kura rīcībā ir vai nav attiecīgi izdevumus apliecinoši dokumenti. Muitas amatpersonas, kā norādīja apgabaltiesa, pieņem lēmumus, balstoties uz personas iesniegto informāciju. Savukārt attiecībā uz pieteicēja apgabaltiesai iesniegtajiem papildu dokumentiem saistībā ar izdevumiem par automašīnas nogādāšanu līdz Latvijai apgabaltiesa, pirmkārt, atzina, ka vērtē administratīvā akta pamatojumu un izskatāmajā gadījumā atzīst to par pamatotu, bet pieteicējs nav minējis, kādu iemeslu dēļ šādi dokumenti nav iesniegti jau iestādē. Otrkārt, apgabaltiesa, detalizētāk nepamatojot savu secinājumu, atzina, ka šie dokumenti nevar ietekmēt pēc būtības Valsts ieņēmumu dienesta noteikto muitas vērtību.

[12] Kā norādīts kasācijas sūdzībā, Valsts ieņēmumu dienesta amatpersonas, sākot jau ar muitas iestādi, pieteicējam nav prasījušas iesniegt papildu dokumentus. Šos argumentus pieteicējs izteicis gan pieteikumā, gan apelācijas sūdzībā, visbeidzot apelācijas sūdzībai pievienojis papildu dokumentus, vaicājot, vai šie ir trūkstošie dokumenti. Faktiski pieteicējs norāda uz to, ka nav sapratis administratīvā akta saturu, respektīvi, kāpēc tiek pārrēķināta muitas vērtība sakarā ar ziņu nepietiekamību.

[13] Saistībā ar Valsts ieņēmumu dienesta papildus aprēķinātiem nodokļu maksājumiem Senāts ir atzinis, ka dienestam ir pietiekami skaidri jāizsaka savi iebildumi. Nodokļu administrācija nevar zināt visus iespējamos pierādījumus, kādus

persona varētu iesniegt, tomēr tai savus iebildumus vajadzētu formulēt pēc iespējas skaidrāk un saprotamāk personai (*sk. Senāta 2007.gada 3.maija sprieduma lietā Nr.SKA-135/2007 11.5.punktu*). Pamatojuma trūkums, skatot pieteikumu par administratīvā akta atcelšanu, var tikt uzskatīts gan par tik būtisku procesuālu pārkāpumu, ka tā dēļ administratīvais akts ir atceļams, gan par tādu pārkāpumu, kurš norādāms kā administratīvā akta trūkums, bet kurš pats par sevi nerada tādas tiesiskās sekas kā administratīvā akta atcelšana. Tas izvērtējams katrā konkrētajā gadījumā. Senāts attiecībā uz kritērijiem iestādes lēmuma pamatojumam norādījis divus apstākļus, kuri ir ņemami vērā: 1) vai saprātīgs administratīvā akta adresāts no attiecīgā administratīvā akta pamatojuma varēja saprast, kāpēc attiecībā uz viņu izdots konkrētā satura administratīvais akts; 2) vai tiesa, pārbaudot attiecīgā administratīvā akta tiesiskumu, balstoties uz tā pamatojumu, var secināt, ka pamatojums attaisno adresātam uzlikto pienākumu (*sk. Senāta 2006.gada 14.novembra sprieduma lietā Nr.SKA-432/2006 10.punktu*).

Ņemot vērā pieteicēja visas tiesvedības laikā konsekventi izteikto argumentu, ka no pieņemtajiem Valsts ieņēmumu dienesta lēmumiem viņš nav sapratis, kāpēc muitas vērtība netiek aprēķināta saskaņā ar darījuma vērtību, kādi dokumenti papildus bija nepieciešami, lai tā tiktu aprēķināta saskaņā ar šo muitas vērtības noteikšanas metodi, Senāts uzskata, ka izskatāmajā lietā vispirms ir nepieciešams izvērtēt administratīvā akta pamatojuma pietiekamību. Tā kā apgabaltiesa šādu vērtējumu nav veikusi, bet tas var ietekmēt lietas iznākumu, tās spriedums ir atceļams.

[14] Tā kā Senāts atzina, ka apgabaltiesas spriedums ir atceļams, tas nevērtēs pārējos kasācijas sūdzības argumentus.

[15] Senāts noraida kasācijas sūdzībā izteikto lūgumu vērsties Eiropas Kopienu tiesā.

Kā Eiropas Kopienu tiesa lietā *C-302/04 Ynos kft pret Janos Varga [2006]* atzinusi, ka tās kompetencē nav sniegt prejudiciālu nolēmumu par direktīvas interpretāciju, jo lietā izskatāmie fakti ir radušies pirms valsts pievienošanās Eiropas Savienībai (*sk. sprieduma 38.punktu*).

Izskatāmajā lietā apstākļi ir notikuši, pirms Latvija kļuva par Eiropas Savienības dalībvalsti, tāpēc strīds izšķirams, pamatojoties uz Latvijas tiesību normām.

[16] Par nepamatotu atzīstams arī kasācijas sūdzībā izteiktais lūgums vērsties Satversmes tiesā.

Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 104.panta otro daļu tiesa aptur tiesvedību lietā, ja uzskata, ka tiesību norma neatbilst Latvijas Republikas Satversmei vai starptautisko tiesību normai. Senāts šīs lietas izskatīšanā nav konstatējis piemērojamo tiesību normu neatbilstību Latvijas Republikas Satversmei, tāpēc nav konstatējami Administratīvā procesa likumā minētie priekšnoteikumi, lai vērstos Satversmes tiesā.

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 2008.gada 8.maija spriedumu un nosūtīt lietu jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai.

Spriedums nav pārsūdzams.

Tiesas sēdes priekšsēdētāja senatore	*(paraksts)*	D.Mita
Tiesnese	*(paraksts)*	V.Kakste
Senators	*(paraksts)*	J.Neimanis

NORAKSTS PAREIZS

Senatore D.Mita

Rīgā 2008.gada 20.novembrī