NORAKSTS



Lieta Nr.A42466407
SKA-46/2013

SPRIEDUMS

Rīgā 2013.gada 21.janvārī

Latvijas Republikas Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments šādā sastāvā:

tiesas sēdes priekšsēdētāja senatore V.Kakste
senators A.Guļāns
senatore R.Vīduša

piedaloties pieteicējas SIA „*/Nosaukums/*" pārstāvēm *A.K.* un *I.M.*,
atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvei *I.M.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „*/Nosaukums/*" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2007.gada 15.marta lēmuma Nr.19/134576 atcelšanu, sakarā ar SIA „*/Nosaukums/*" kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2012.gada 21.marta spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] No 2004.gada 1.maija līdz 2005.gada 30.aprīlim pieteicēja SIA „*/Nosaukums/*" deklarēja brīvam apgrozījumam Eiropas Savienības teritorijā SIA „*/Nosaukums/*" no Lietuvas ievestās preces, noformējot vienotos administratīvos dokumentus. Deklarāciju noformēšanas brīdī Latvijas Republikas muitas iestādē pieteicēja uzrādīja preču

preferenciālo izcelsmi apliecinošus sertifikātus EUR l. Valsts ieņēmumu dienests veica muitas nodokļa un citu muitas maksājumu pārbaudi. Dienests konstatēja, ka Lietuvas muitas amatpersonas deklarētajām precēm izsniegušas sertifikātus EUR l kā Kopienas statusu apliecinošus dokumentus. Pamatojoties uz minētajiem EUR l sertifikātiem, precēm tika piemērota nulles procentu ievedmuitas likme. Ņemot vērā, ka kopš 2004.gada 1.maija ir denonsēti visi Brīvās tirdzniecības līgumi, kurus Latvija bija noslēgusi ar citām valstīm, iestāde atzina, ka minēto sertifikātu EUR l izsniegšanai nebija likumīga pamata, tādēļ precēm bija jāpiemēro trešo valstu ievedmuitas nodokļa tarifa likmes. Pamatojoties uz minēto, 17 muitas deklarācijās tika veikta ievedmuitas nodokļa un pievienotās vērtības nodokļa korekcija. Vēl muitas auditā konstatēja, ka pieteicēja, noformējot auditējamā periodā muitas deklarācijas, pretēji Padomes 1992.gada 12.oktobra Regulas (EEK) Nr.2913/92 par Kopienas Muitas kodeksa izveidi (turpmāk – regula Nr.2913/92) 33.panta 1.punkta „a" apakšpunktam izmaksas par preču pārvadāšanu pēc to nogādāšanas Kopienas muitas teritorijas ievešanas vietā līdz preču saņēmējam Latvijā iekļāvusi preču muitas vērtībā. Pamatojoties uz minēto, septiņās muitas deklarācijās tika veikta ar pievienotās vērtības nodokli 18 procentu apliekamās bāzes korekcija un nodokļa pārrēķins. Tā kā pieteicēja preces deklarēja savā vārdā, bet otras personas uzdevumā, pamatojoties uz atļauju vietējai muitošanai un ar SIA „*/Nosaukums/*" noslēgto līgumu, pieteicēja ir atbildīga par muitas parādu, kas radies attiecīgo muitas deklarāciju pieņemšanas brīdī, izlaižot brīvam apgrozījumam ar ievedmuitas nodokļiem apliekamās preces. Ar dienesta 2007.gada 15.marta lēmumu pieteicējai uzlikts pienākums samaksāt muitas parādu (ievedmuitas nodokli un soda naudu, pievienotās vērtības nodokli un soda naudu).

[2] Pieteicēja iesniedza pieteikumu Administratīvajā rajona tiesā par administratīvā akta atcelšanu.

[3] Ar Administratīvās rajona tiesas 2009.gada 21.aprīļa spriedumu pieteikums apmierināts.

[4] Ar Administratīvās apgabaltiesas 2010.gada 5.maija spriedumu pieteikums apmierināts.

Ar Senāta 2011.gada 17.janvāra spriedumu Administratīvās apgabaltiesas spriedums atcelts un lieta nodota jaunai izskatīšanai apelācijas instances tiesai.

[5] Izskatījusi lietu apelācijas kārtībā atkārtoti, Administratīvā apgabaltiesa ar 2012.gada 21.marta spriedumu pieteikumu noraidīja. Apgabaltiesa spriedumā norādīja tālāk minēto.

[5.1] Iestāde pieteicējas parādu aprēķinājusi, pamatojoties uz regulas Nr.2913/92 201.pantu, kas noteic, ka ievedmuitas parāds rodas: a) laižot brīvā apgrozībā ar ievedmuitas nodokli apliekamas preces, vai b) nododot šādas preces pagaidu ievešanas procedūrā ar daļēju atbrīvojumu no ievedmuitas nodokļa. Muitas parāds rodas attiecīgās muitas deklarācijas pieņemšanas brīdī. Parādnieks ir deklarētājs. Netiešās pārstāvības gadījumā parādnieks ir arī persona, kuras uzdevumā ir aizpildīta muitas deklarācija.

Lietā ir noskaidrojams, vai, noformējot deklarācijas, pieteicēja ir uzskatāma par deklarētāju regulas Nr.2913/92 izpratnē. Tāpat ir noskaidrojams, vai, laižot preces brīvā apgrozībā, ir radies muitas nodokļa un pievienotās vērtības nodokļa parāds.

[5.2] Ievērojot regulas Nr.2913/92 1.panta astoņpadsmito daļu un 64.panta otrās daļas „a" punktu, ja tiek noformēta deklarācija par preču laišanu brīvā apgrozībā, deklarētājs ir tā persona, kura deklarāciju aizpildīja savā vārdā vai persona, kuras vārdā muitas deklarācija ir aizpildīta. Minētā persona noskaidrojama, ņemot vērā muitas deklarācijā sniegtās ziņas. Savukārt deklarācijā sniegto ziņu jēga noskaidrojama, ņemot vērā regulējumu par muitas deklarācijas aizpildīšanas kārtību.

Muitas deklarāciju aizpildīšanas kārtību regulē Komisijas 1993.gada 2.jūlija regulas Nr.2454/93, kas nosaka izpildes kārtību Padomes 1992.gada 12.oktobra regulai (EEK) Nr.2913/92 par Kopienas Muitas kodeksa izveidi, (turpmāk – regula Nr.2454/93) 37.pielikums. Regulas nosacījumi Latvijas tiesību subjektiem kļuva saistoši ar brīdi, kad Latvija iestājās Eiropas Savienībā, tas ir, ar 2004.gada 1.maiju. Tāpēc pēc šā datuma muitas deklarācijas bija noformējamas saskaņā ar regulas nosacījumiem. Ievērojot regulas Nr.2913/92 37.pielikumā norādīto attiecībā uz muitas deklarācijā par preču ievešanu 8., 9., 14. un 54.ailē sniedzamo informāciju, deklarācijas 14. un 54.ailē norādīto ziņu kopums sniedz tiešu atbildi uz jautājumu par personu, kura ir attiecīgo preču deklarētāja.

[5.3] Visās muitas deklarācijās 8.ailē kā kravas saņēmēja ir norādīta SIA „*/Nosaukums/*", savukārt 14.ailē kā preču deklarētāja norādīta pieteicēja, bet 54.ailē kā deklarētāja pārstāvis ir parakstījies pieteicējas pārstāvis. Tādēļ iestāde pamatoti secinājusi, ka pieteicēja deklarācijas ir aizpildījusi SIA „*/Nosaukums/*" uzdevumā, bet savā vārdā. Pieteicējas iebildumi, ka preces tikušas deklarētas SIA „*/Nosaukums/*", nevis pieteicējas vārdā, ir pretrunā ar deklarācijās sniegtajām ziņām.

Regulas Nr.2913/92 5.panta ceturtās daļas pirmais teikums noteic, ka pārstāvim jāpaziņo, ka viņš rīkojas pārstāvētās personas uzdevumā, jānorāda, vai pārstāvība ir tieša vai netieša, un jābūt pilnvarotam par pārstāvi. Lietā nav faktu, ka pieteicēja būtu informējusi muitas iestādi par citu pārstāvības formu, kā arī informējusi muitas iestādi par tehniska rakstura problēmām norādīt deklarācijā ziņas par īsto deklarētāju.

Nav pamatoti arī argumenti, ka pieteicēja deklarācijās ir minēta kā deklarētāja tādēļ, ka Asycuda++ sistēmā tehniski nebija iespējams noformēt deklarāciju atbilstoši tiešās pārstāvības principiem, proti, deklarācijas 14.ailē nebija iespējams norādīt citu personu kā vien to, kas bija minēta 9.ailē. Kļūdains ir pieteicējas un arī iestādes uzskats par 9.ailes nozīmi. Kā redzams no regulas Nr.2454/93 37.pielikuma, minētajai ailei administratīvajā kontekstā vispār nav nekādas nozīmes, jo tajā norāda ziņas par personu, kura ir finansiāli atbildīga par darījumu ar precēm, nevis par publiski tiesiskiem pienākumiem, kas deklarētājam rodas no muitas deklarācijas pieņemšanas fakta. Turklāt šo aili var vispār neaizpildīt. Lai noformētu deklarāciju saskaņā ar tiešās pārstāvības principiem, nebija nepieciešamas tehniskas izmaiņas Asycuda++ sistēmā, bet bija jāsniedz attiecīgas ziņas deklarācijas 14.ailē, tajā kā deklarētāju norādot SIA „*/Nosaukums/*”. Parakstīt deklarāciju SIA „*/Nosaukums/*” vārdā deklarācijas 54.ailē tāpat bija tiesīga tā fiziskā persona, kuru, atsaucoties uz SIA „*/Nosaukums/*” pilnvarojumu pieteicējai, pilnvaroja pieteicēja.

Vienlaikus ir konstatējams, ka pieteicēja kā garantiju muitas un citu nodokļu samaksai izmantoja sev izsniegtu galvojumu. Tas pierāda, ka deklarācijas pieteicējas vārdā tika noformētas nevis tāpēc, ka bija problēmas 14.ailes aizpildīšanā, bet tāpēc, ka par publisku pienākumu izpildi atbildīga bija pieteicēja. Pieteicēja, ne tikai saskaņā ar deklarācijā sniegtajām ziņām, bet arī faktiski ir bijusi attiecīgo preču deklarētāja. Apstāklis, ka divas privātpersonas (pieteicēja un SIA „*/Nosaukums/*”) privāti bija vienojušās par citu pārstāvības formu, nevis to, kas izriet no muitas deklarācijām, kurām ir publiski tiesiska nozīme, neļauj atzīt, ka deklarētāja bija SIA „*/Nosaukums/*”.

[5.4] Saskaņā ar regulas Nr.2913/92 201.pantu persona ir uzskatāma par parādnieku, ja tā ir deklarētāja. Savukārt deklarētāja statuss nav atkarīgs no tā, vai personai ir vai nav izsniegta atļauja vietējai muitošanai. Tādēļ pieteicēja kā preču deklarētāja vispārīgi ir atbildīga par muitas nodokļa un pievienotās vērtības nodokļa parādu.

[5.5] Senāta spriedumā šajā lietā norādīts, ka ar Latvijas pievienošanos Eiropas Savienībai 2004.gada 1.maijā spēku zaudēja brīvās tirdzniecības līgumi, kurus Latvija bija noslēgusi ar citām valstīm un kuri regulēja EUR 1 sertifikātu izsniegšanu. Tomēr no

iepriekš minētā ir secināms, ka gadījumos, kad EUR 1 sertifikāts ir izsniegts pirms pievienošanās, bet preces pēc pievienošanās vēl atrodas pagaidu uzglabāšanā, attiecībā uz tām tiek īstenots kāds no muitas režīmiem vai procedūrām vai tiek veiktas eksporta formalitātes, attiecīgais apliecinājums spēku saglabā.

Kā norādīts Eiropas Komisijas 2004.gada 4.februāra informatīvajā dokumentā, kas izsniegts ar mērķi sniegt informāciju muitas administrācijām par pārejas pasākumiem muitas jomā sakarā ar Savienības paplašināšanos, preferenciālās izcelsmes pierādījumus, kas izsniegti pirms pievienošanās saskaņā ar vienu no Eiropas Līgumiem ar jauno dalībvalsti vai līdzvērtīgiem līgumiem starp jaunajām dalībvalstīm, paplašinātajā Savienībā pēc pievienošanās jāakceptē kā statusa pierādījumu (nevis kā izcelsmes pierādījumu), ja preces pievienošanās datumā atrodas pagaidu uzglabāšanā, brīvajā zonā vai brīvajā noliktavā, tranzītā, ievestas muitas noliktavā un citos norādītajos gadījumos. Pamatojoties uz šādiem preferenciālās izcelsmes apliecinājumiem, preces tiek atbrīvotas no muitas nodokļa un citiem muitas pasākumiem.

Līdz ar to lietā būtiski ir konstatēt, vai strīdus precēm derīgs izcelsmes apliecinājums bija izsniegts pirms Latvijas pievienošanās Eiropas Savienībai.

[5.6] Latvijas muitā strīdus preču dokumenti tika iesniegti pēc Latvijas pievienošanās. Visi Lietuvas muitas EUR 1 sertifikāti izsniegti pēc 2004.gada 1.maija, arī citi muitai iesniegtie dokumenti, tostarp Invoice un VAD.

Pieteicēja norādījusi, ka 2004.gada 1.maijā strīdus preces bija Lietuvas muitas noliktavā un tādējādi atradās Kopienas teritorijā, ka precēm pirms Kopienas paplašināšanās bija izsniegti Kopienas statusa pierādījumi no Vācijas uzņēmuma – izcelsmes sertifikāti EUR 1, ka Lietuvas muita, noformējot tranzītu uz Latviju, ir pagarinājusi šo sertifikātu darbību, jo to numuri ir skaidri norādīti Lietuvas sertifikātu 7.ailē.

Lietā nav iesniegti dokumenti, kas apliecinātu pieteicējas argumentu patiesumu, tostarp to, ka uz 2004.gada 1.maiju strīdus preces atradās Lietuvas muitas noliktavā. Attiecībā uz Lietuvas muitas izsniegtajos EUR 1 sertifikātos norādītajām ziņām konstatējams, ka minēto sertifikātu 7.ailē ir iekļautas piezīmes, piemēram, A 5521512, A 5523034; A 5523971, A 5521883; A 5523971, A 5521883, taču šajā ailē papildus nav iekļauta nekāda norāde vai paskaidrojumi, ko tas nozīmē. Citiem vārdiem, Lietuvas muitas izsniegtajos sertifikātos nav iekļauta nekāda norāde par to, ka strīdus precēm būtu bijuši izsniegti citi izcelsmes sertifikāti (apliecinājumi), turklāt ka tie bijuši izsniegti pirms 2004.gada 1.maija, kā to apgalvo pieteicēja.

Tādējādi secināms, ka Latvijas muitā nebija iesniegti EUR 1 sertifikāti, kas šīm precēm izsniegti pirms pievienošanās Eiropas Savienībai. Pierādījumus par sertifikātu esamību pieteicēja nav iesniegusi ne lietas izskatīšanas laikā iestādē, ne arī tiesā. Tā kā pieteicēja, uzskatot, ka strīdus precēm ir Kopienas preču statuss, vēlējās tām nepiemērot muitas maksājumus, tad pierādījumus par šo statusu bija jāiesniedz tieši pieteicējai.

[5.7] Pārbaudījusi normatīvo regulējumu, kas bija spēkā laikā, kad pieteicēja deklarēja preces – regulas Nr.2913/92, Pievienošanās akta, kā arī Eiropas Komisijas 2004.gada 4.februāra informatīvā dokumenta TAXUD/763/2003 FINAL-EN reglamentējumu, nav konstatējams, ka tajos būtu ietverts nosacījums, kas dotu tiesības Lietuvas muitai pēc 2004.gada 1.maija izsniegt EUR 1 sertifikātu kā Kopienas statusa pierādījumu konkrētām precēm, proti, ka muitas iestāde līdz 2004.gada 1.maijam izsniegtam apliecinājumam varētu izsniegt aizvietotājdokumentu, kas arī pēc minētā datuma būtu derīgs, jo turpinātu pildīt sākotnēji izsniegtā sertifikāta funkciju.

Tā kā kopš 2004.gada 1.maija ir denonsēti visi Brīvās tirdzniecības līgumi, pamatots ir iestādes secinājums, ka Lietuvas muitai nebija pamata izsniegt vai aizvietot izcelsmes apliecinājumus pēc 2004.gada 1.maija. Tādēļ Lietuvas muitas sertifikāti neapliecina Kopienas preču statusu.

[5.8] Muitas auditā konstatēts, ka pieteicēja, noformējot auditējamā periodā muitas deklarācijas IM4, pretēji regulas Nr.2913/92 33.panta 1.punkta „a" apakšpunktā noteiktajam, izmaksas par preču pārvadāšanu pēc to nogādāšanas Kopienas muitas teritorijas ievešanas vietā līdz preču saņēmējam Latvijas Republikā iekļāvusi preču muitas vērtībā. Pamatojoties uz minēto, septiņās muitas deklarācijās IM4 tika veikta ar pievienotās vērtības nodokli 18% apliekamās bāzes korekcija un šā nodokļa pārrēķins.

Kā to norādījis Senāts šajā lietā, no regulas Nr.2913/92 normām izriet deklarētāja atbildība vienīgi par muitas nodokļiem, jo minētā regula regulē vienīgi muitas nodokļus, bet neregulē par preču ievešanu maksājamo pievienotās vērtības nodokli un tā maksātāju. Pievienotās vērtības nodokļa maksātāju preču importa gadījumā noteic valsts, kurā preces ir ievestas.

Iestādes lēmums daļā par pievienotās vērtības nodokļa papildus aprēķinu pamatots ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 7.panta pirmās daļas 2.punktu, 2.panta otrās daļas 3.punktu, 2.panta piekto daļu, 2.panta astoto daļu, 7.panta pirmās daļas 2.punktu.

Atbilstoši minētajām normām secināms, ka preču importa darījumos preču deklarētājam ir pienākums ar nodokli apliekamajā vērtībā iekļaut arī preču transporta izdevumus pēc to nogādāšanas Kopienas muitas teritorijas ievešanas vietā līdz preču

saņēmējam Latvijā. Kā iepriekš secināts, pieteicēja kā preču deklarētāja vispārīgi ir atbildīga cita starpā par pievienotās vērtības nodokļa parādu. Pieteicēja pievienotās vērtības nodokli par ievestajām precēm, kas norādītas septiņās muitas deklarācijās, pievienotās vērtības nodokli nebija aprēķinājusi.

Secināms, ka pieteicējai pamatoti aprēķināts pievienotās vērtības nodoklis 18% par preču transporta izdevumiem Ls 923,30, kā arī saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 35.panta otro daļu pamatoti aprēķināta soda nauda.

[6] Pieteicēja iesniegusi kasācijas sūdzību par apgabaltiesas spriedumu. Kasācijas sūdzībā norādīts tālāk minētais.

[6.1] Tiesa ir pārkāpusi Administratīvā procesa likuma 150.panta pirmo, trešo un ceturto daļu, jo tieši iestādei ir jāpierāda tie apstākļi, uz kuriem tā atsaucas kā uz savu iebildumu pamatojumu. Tieši iestādei bija jāievēro visām jaunajām dalībvalstīm saistošie pārejas perioda pasākumi muitai, kas noteikti Pievienošanās akta 4.pielikuma 5.nodaļas 1.paragrāfā.

[6.2] Ja arī pieļautu, ka Lietuvas muitas amatpersonas ir pieļāvušas kļūdu, izsniedzot sertifikātus EUR 1, apgabaltiesa nepamatoti nav piemērojusi regulas Nr.2913/92 220.panta 2.punkta „b" apakšpunktu un 236.pantu, saskaņā ar kuriem, konstatējot, ka nesamaksātā ievedmuitas nodokļa summa nav bijusi iegrāmatota muitas iestāžu kļūdas dēļ, muitas iestāžu pienākums ir pēc savas ierosmes papildus aprēķināto ievedmuitas nodokli attiecīgajai personai atmaksāt vai atlaist.

[6.3] Attiecībā uz pievienotās vērtības nodokli kopsummā Ls 106,93 apgabaltiesa nepamatoti nav piemērojusi regulas Nr.2913/92 201.panta 3.punktu. Tādēļ tiesa nonākusi pie kļūdaina secinājuma, ka pamatoti aprēķināts pievienotās vērtības nodoklis par preču transporta izdevumiem.

[6.4] Apgabaltiesa kļūdaini piemērojusi regulas Nr.2454/93 37.pielikumu. Lai arī ar 2004.gada 1.maiju Eiropas Savienības regulas bija piemērojamas Latvijā, faktiski no 2004.gada 1.maija līdz 2006.gada vidum Latvijas muitā norisinājās pārejas pasākumi un deklarāciju noformēšanas laikā piemērojams pārejas perioda normatīvais regulējums. Bija jāvadās no Valsts ieņēmumu dienesta 2004.gada 27.aprīļa rīkojuma Nr.658 „Metodiskie norādījumi par vienotā administratīvā dokumenta aizpildīšanu", kas izdots, pamatojoties uz regulas Nr.2454/93 212.panta 3.punktu.

[6.5] Nepamatots ir apgabaltiesas secinājums, ka galvojums automātiski pieteicēju padara par deklarētāju. Kļūdains ir secinājums, ka muitas brokeris, kurš sniedz galvojumu

tāpēc, ka klients ir pieprasījis piemērot atlikto maksājumu attiecībā uz noformējamām precēm, nevar būt tiešais pārstāvis. Šā secinājuma nepareizību pierāda pašreizējā deklarācijas aizpildīšanas kārtība ASYCUDA++ sistēmā.

[6.6] Nav pamatots apgabaltiesas secinājums, ka pieteicēja, sniedzot deklarācijā ziņas par sevi kā par deklarētāju, nebūtu informējusi muitas iestādi par citu pārstāvības formu vai par tehniskām problēmām norādīt ziņas par īsto deklarētāju. Par to, ka elektroniskā deklarēšanas sistēma 2004.gada 1.maijā nebija pielāgota Eiropas Savienības prasībām un Valsts ieņēmumu dienesta iestādēm nebija vienotas pieejas, kā deklarācijās atspoguļot tiešo vai netiešo pārstāvību, liecina Valsts ieņēmumu dienesta 2006.gada 30.marta vēstule un Galvenās muitas pārvaldes 2006.gada 16.marta vēstule. Tādējādi līdz 2006.gada 30.martam pārstāvības identifikācijai un deklarētāja noteikšanai bija jāizmanto līgums starp brokeri un klientu, vai pilnvara. Vienīgais veids, kā par to paziņot, bija to norādīt deklarācijas 44.ailē. Pieteicēja tur norādījusi, ka darbojas klienta vārdā.

Ievērojot minēto, tiesa ir pārkāpusi Administratīvā procesa likuma 154.panta pirmo daļu.

[7] Valsts ieņēmumu dienests iesniedza paskaidrojumu, norādot, ka pieteicējas kasācijas sūdzība neatbilst Administratīvā procesa likuma 328.panta pirmās daļas 5.punktam.

[8] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāves uzturēja kasācijas sūdzību, iestādes pārstāve neatzina kasācijas sūdzību.

Motīvu daļa

[9] No apgabaltiesas sprieduma secināms, ka pieteicējas un SIA „*/Nosaukums/*" noslēgtajā līgumā bija paredzēta tiešās pārstāvības forma (t.i., pieteicēja preces deklarē SIA „*/Nosaukums/*" vārdā), savukārt muitas deklarācijas 14.ailē (deklarētāja vai kravas saņēmēja pārstāvis) kā preču deklarētāja bija norādīta pieteicēja (netiešās pārstāvības forma), bet 54.ailē (vieta un datums, deklarētāja vai viņa pārstāvja paraksts un uzvārds) kā deklarētāja pārstāvis parakstījies pieteicējas pārstāvis. Turklāt pieteicējai bijusi izsniegta atļauja vietējai muitošanai un pieteicēja izmantojusi sev izsniegtu galvojumu. Pieteicēja arī norādījusi, ka pārstāvības formas atspoguļošanai deklarāciju 44.ailē norādīts uz līgumu, atbilstoši kuram pieteicēja darbojusies preču saņēmēja vārdā (tiešajā pārstāvībā).

No minētā ir secināms, ka ziņas par pārstāvības formu ir pretrunīgas. Tiesa šajos apstākļos priekšroku devusi deklarācijas 14. un 54.ailē norādītajai informācijai, kā arī apstāklim, ka pieteicēja sniegusi galvojumu. Pamatots ir tiesas apsvērums, ka izšķirošs nav apstāklis, vai pieteicējai bijusi atļauja vietējai muitošanai, jo, kā tas redzams arī no lietā iegūtajiem, citstarp Eiropas Komisijas skaidrojumiem, arī vietējās muitošanas atļaujas gadījumā ir iespējama tiešā pārstāvība. Savukārt attiecībā uz informāciju, kas izriet no muitas deklarācijas un līguma, kā arī galvojuma fakta, tiesas apsvērumiem nav pietiekama pamatojuma. Tiesa ir vadījusies no regulas Nr.2454/93 37.pielikuma, kas noteic muitas deklarācijas noformēšanas kārtību, norādot, ka šis tiesību akts bija saistošs no 2004.gada 1.maija un pieteicējai nebija šķēršļu muitas deklarācijas 14.ailē kā deklarētāju norādīt SIA „*/Nosaukums/*". Savukārt pieteicēja norāda, ka šajā pielikumā noteikto kārtību faktiski bija iespējams piemērot, vienīgi sākot no 2006.gada. Savukārt pārejas periodā, t.i., tūlīt pēc iestāšanās Eiropas Savienībā bija piemērojams Valsts ieņēmumu dienesta 2004.gada 27.aprīļa rīkojums Nr.658 „Metodiskie norādījumi par vienotā administratīvā dokumenta aizpildīšanu", kas izdots uz regulas Nr.2454/93 212.panta 3.punkta pamata.

Senāts atzīst, ka apgabaltiesa nav vērtējusi ne minētajā rīkojumā noteikto kārtību, ne pieteicējas argumentus par faktisku neiespējamību piemērot 37.pielikumu tūlīt pēc iestāšanās Eiropas Savienībā, ne deklarācijas 44.ailē sniegtās informācijas nozīmi. No lietas materiāliem arī redzams, ka valsts iestādēm bijušas neskaidrības Eiropas Savienības muitas tiesiskā regulējuma piemērošanā. Šādos apstākļos ir būtiski pārbaudīt pieteicējas argumentu pamatotību, tā kā tiem var būt izšķiroša nozīme lietas iznākumā.

[10] Senāts citās lietās par EUR 1 sertifikāta derīguma pārbaudi ir norādījis, ka tiesību normas neparedz importējošās valsts muitas iestādei vienpusējas tiesības atteikties atzīt sertifikātu. Ja Valsts ieņēmumu dienestam rodas šaubas par citas valsts muitas izsniegto sertifikātu pamatotību, tam jāvēršas šīs valsts muitā, lai tā veiktu attiecīgu pārbaudi par to, vai sertifikāti izsniegti atbilstoši tiesību normām (*sk. Senāta 2008.gada 9.decembra sprieduma lietā Nr.SKA-616/2008 10.punktu; 2009.gada 14.decembra sprieduma lietā Nr.SKA-499/2009 12.punktu; 2011.gada 24.marta sprieduma lietā Nr.SKA-53/2011 9.punktu*).

Tādēļ apgabaltiesas atzītais, ka pieteicēja nav pierādījusi, ka uz 2004.gada 1.maiju strīdus preces atradušās Lietuvas muitas noliktavā un ka šīm precēm jau līdz 2004.gada 1.maijam bijuši izsniegti EUR 1 sertifikāti, bet Lietuvas muitas izsniegtais sertifikāts nav derīgs, nav pamatots. Tiesai ir jānoskaidro, vai iestāde ir lūgusi veikt attiecīgu pārbaudi

Lietuvas muitai, kādi ir šīs pārbaudes rezultāti un kāda var būt pieteicējas atbildība atkarībā no konkrētajiem apstākļiem, citstarp ievērojot regulas Nr.2913/92 220.panta 2.punkta „b" apakšpunktu un 236.pantu. Redzams, ka Valsts ieņēmumu dienests no Lietuvas muitas ir saņēmis informāciju par tās izsniegtajiem dokumentiem. Tomēr tiesa tos nav vērtējusi ne pēc būtības, ne no pietiekamības aspekta.

[11] Kā konstatējusi apgabaltiesa, iestādes lēmums attiecībā uz pievienotās vērtības nodokli pamatots citstarp ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 2.panta otrās daļas 3.punktu, 2.panta astoto daļu, 12.panta otro daļu.

Šā likuma 2.panta otrās daļas 3.punkts noteic, ka saimnieciskās darbības ietvaros veiktie ar pievienotās vērtības nodokli apliekamie darījumi ir preču imports.

2.panta astotā daļa noteic, ka preču importa darījumos ar nodokli apliekamajā vērtībā iekļauj importēto preču muitas vērtību, preču transporta pakalpojuma vērtību no Eiropas Savienības robežas līdz preču saņēmējam (vai preču pārvadājuma pavaddokumentos norādītajai pirmajai preču pārkraušanas vietai Latvijas Republikas muitas teritorijā), aprēķināto muitas nodokli, aprēķināto akcīzes nodokli, citus aprēķinātos nodokļus un nodevas, ja to paredz konkrētie normatīvie akti, izņemot pievienotās vērtības nodokli, kā arī iekļauj šā likuma 7.panta pirmās daļas 2.punktā minēto pakalpojumu (transporta, ekspedīcijas, preču uzglabāšanas, iekraušanas, izkraušanas, ekspertīzes un šķirošanas pakalpojumus) vērtību, ja tā nav iekļauta muitas vērtībā.

12.panta otrā daļa noteic, ja preces tiek ievestas iekšzemē, nodokli maksā jebkura persona, izlaižot preces brīvam apgrozījumam. Nodoklis par preču importu kļūst iekasējams tajā brīdī, kad kļūst iekasējams muitas nodoklis

Preču muitas vērtībā atbilstoši regulas Nr.2913/92 32.panta 1.punktam iekļauj preču pārvadāšanas izmaksas, kuras saistītas ar preču nogādāšanu vietā, kur tās pirmo reizi ievestas Kopienas muitas teritorijā. Atbilstoši regulas 33.panta 1.punktam muitas vērtībā neiekļauj izmaksas par preču pārvadāšanu pēc to nogādāšanas vietā, kur tās pirmo reizi nonāk Kopienas muitas teritorijā, ja tās ir uzrādītas atsevišķi no cenas.

No minētā secināms, ka ar pievienotās vērtības nodokli apliekamajā vērtībā iekļauj transporta izmaksas gan līdz Eiropas Savienības robežai, gan tās teritorijā. Tas, vai transporta izmaksas muitas teritorijā ir iekļaujamas kā preču muitas vērtība ir atkarīgs no tā, vai tās tikušas uzrādītas atsevišķi.

Vispārīgi ir pareizs tiesas secinājums, ka pieteicējas pienākumu maksāt pievienotās vērtības nodokli noteic nevis regula Nr.2913/92, bet likuma „Par pievienotās vērtības

nodokli" normas, uz ko norādīts jau Senāta 2011.gada 17.janvāra spriedumā šajā lietā. Vienlaikus tiesa joprojām nav pārbaudījusi jautājumu par attiecīgo transporta izmaksu iekļaušanu muitas vērtībā, ko iestāde atzinusi par nepamatotu.

[12] Šādos apstākļos apgabaltiesas spriedums ir atceļams.

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 2012.gada 21.marta spriedumu un nosūtīt lietu jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai.

Spriedums nav pārsūdzams.

Tiesas sēdes priekšsēdētāja senatore	*(paraksts)*	V.Kakste
Senators	*(paraksts)*	A.Guļāns
Senatore	*(paraksts)*	R.Vīduša

NORAKSTS PAREIZS
Senatore V.Kakste
Rīgā 2013.gada 21.janvārī