Lietas Nr. A420313415
Lietas arhīva Nr. A42-00884-16

ADMINISTRATĪVĀ RAJONA TIESA
LIEPĀJAS TIESU NAMS

S P R I E D U
LATVIJAS TAUTAS VĀRDĀ

Liepājā 2016. gada 5. februārī

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:
tiesnese Kristīne Brokane,

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc SIA „NPK Expert" pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2015. gada 11. septembra lēmuma Nr. 22.7/L-36604 „Par SIA „NPK EXPERT" iesnieguma izskatīšanu" atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] 2014. gada 4. februārī Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Muitas pārvalde pieteicējai SIA „NPK Expert" izsniedza atļauju Nr. LV-IP-98-4-004 izmantot muitas procedūru ar ekonomisku nozīmi/īpašu izlietošanu (turpmāk – Atļauja), ar kuru no 2014. gada 4. februāra līdz 2016. gada 1. februārim Kopienas muitas teritorijā atļauts ievest konkrētu daudzumu dažāda veida mēslošanas līdzekļus pārstrādei, tai skaitā 5000 t amonija dihidrogēnortofosfātu un tā maisījumus ar diamonija hidrogēnortofosfātu (turpmāk – Produkts) *(lietas 25.-32. lapa)*. Savukārt 2015. gada 29. jūnijā VID Muitas pārvalde līdz 2016. gada 1. februārim palielināja Atļaujā norādīto Kopienas muitas teritorijā pārstrādei ievedamo mēslošanas līdzekļu apjomu, tai skaitā Produktam līdz 10 000 t *(lietas 33.-40. lapa)*.

2015. gada 2. jūnijā VID Muitas pārvaldes Muitas atļauju kontroles daļas Otrās atļauju uzraudzības nodaļas amatpersonas veica pieteicējai izsniegtās Atļaujas izpildes nosacījumu pārbaudi, konstatējot, ka pieteicēja ar 2014. gada 25. aprīļa muitas deklarāciju Nr. 0411/4-701482 (preces svars 2110,90 t), 2014. gada 3. maija muitas deklarāciju Nr. 0411/4-701616 (preces svars 836,35 t), 2014. gada 4. maija muitas deklarāciju Nr. 0411/4-701618 (preces svars 2179,50 t) un 2014. gada 6. maija muitas deklarāciju Nr. 14IM00041102291248 (preces svars 704,30 t) piemēroja muitas procedūru – „preču ievešana pārstrādei", deklarējot Produktu kopā 5831,05 t, tādējādi pārsniedzot Atļaujā norādīto preces daudzumu par 831,05 t *(lietas 108.-109. lapa)*. Pamatojoties uz konstatēto, ar VID Muitas pārvaldes direktora vietnieka 2015. gada 10. jūlija lēmumu Nr. 27.21.4/L-28271 „Par muitas iestāžu administrēto nodokļu parādu" (turpmāk – sākotnējais lēmums) pieteicējai papildu nomaksai budžetā noteikts muitas nodoklis 16 461,59 *euro* un nokavējuma nauda 3540,24 *euro*, kā arī pievienotās vērtības nodoklis (turpmāk – PVN) 57 657,69 *euro* un nokavējuma nauda 12 399,94 *euro (lietas 17.-24. lapa)*.

Nepiekrītot sākotnējam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja augstākā iestādē *(lietas 99.-100. lapa)*.

2015. gada 11. septembrī Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektore pieņēma lēmumu Nr. 22.7/L-36604 „Par SIA „NPK EXPERT" iesnieguma izskatīšanu" (turpmāk – Lēmums), ar kuru sākotnējais lēmums atstāts negrozīts *(lietas 8.-15. lapa)*.

Lēmums pamatots ar turpmāk norādītiem argumentiem.

[1.1] Atbilstoši Padomes 1992. gada 12. oktobra regulas Nr. 2913/92 par Kopienas Muitas kodeksa izveidi (turpmāk – Regula Nr. 2913/92) 204. pantā noteiktajam muitas parāds rodas, neizpildot kādu no pienākumiem saistībā ar preču pagaidu glabāšanu vai muitas procedūras izmantošanu. Nodokļu maksātājam, kas deklarē preces procedūrā „ievešana pārstrādei", strikti jāievēro izsniegtajā atļaujā iekļautie nosacījumi. Pieteicējas pieļautā Produkta daudzuma pārsniegšana par 831,05 t nav uzskatāma par nebūtisku pārkāpumu. Turklāt pieteicējai bija zināmi Atļaujā iekļautie nosacījumi un tās ievesto preču daudzums, taču no Atļaujā pārsniegto preču deklarēšanas līdz pārbaudei pieteicēja nav informējusi par faktisko situāciju, tādējādi neievērojot arī Regulas Nr. 2913/92 87. panta 1. un 2. punktā noteikto. Tomēr, ievērojot, ka pieteicēja 2014. gada 2. jūnijā, iesniedzot muitas deklarāciju Nr.14IM00041102879803, izlaida brīvā apgrozībā 80,82 t Produkta, par to samaksājot nodokļus, muitas parāds aprēķināms par 750,23 t.

[1.2] Preču muitas vērtība pamatoti saskaņā ar Regulas Nr. 2913/92 31. pantu noteikta 253 255,14 *euro* apmērā, kā arī, ievērojot Komisijas 2013. gada 4. oktobra īstenošanas regulā Nr. 1001/2013, ar ko groza I pielikumu Padomes Regulā (EEK) Nr. 2658/87 par tarifu un statistikas nomenklatūru un kopējo muitas tarifu noteikto par attiecīgajai precei piemērojamo ievedmuitas nodokļa tarifa likmi 6,5 % apmērā no preces muitas vērtības, pieteicējai pamatoti aprēķināts muitas nodoklis 16 461,59 *euro* apmērā. Savukārt, ņemot vērā Pievienotās vērtības nodokļa likuma 36. panta pirmās daļas 1. punktā noteikto, pamatoti preču, kas pārsniedza Atļaujā noteikto daudzumu (750,23 t), transportēšanas izmaksas iekļautas ar PVN apliekamajā vērtībā. Tāpat arī nokavējuma nauda aprēķināta pamatoti, jo tās aprēķināšana laikā nesamaksātiem pamatparādiem likumā noteiktajos apmēros ir obligāta.

[1.3] Administratīvā procesa dalībnieka uzklausīšana nav pašmērķis, tā kalpo kā svarīgs informācijas un akta adresāta iespējamo iebildumu iegūšanas avots. Uzklausīšanas pienākuma neizpildīšana var kalpot par pamatu administratīvā akta atcelšanai tad, ja uzklausīšanas rezultātā iestāde varētu vai tai vajadzētu izdot cita satura administratīvo aktu. Konkrētajā gadījumā šādi apstākļi nav konstatējami. Turklāt pieteicēja viedokli izteica apstrīdēšanas iesniegumā.

[2] 2015. gada 15. oktobrī Administratīvajā rajona tiesā saņemts pieteicējas pieteikums par Lēmuma atcelšanu. Pieteikums pamatots ar turpmāk norādītiem argumentiem.

[2.1] Pirms sākotnējā lēmuma pieņemšanas nenoskaidrojot pieteicējas viedokli, ir pārkāpts Administratīvā procesa likuma 62. panta trešajā daļā noteiktais.

[2.2] Pieprasot atļauju muitas procedūrai „ievešana pārstrādei", informāciju par precēm, tai skaitā plānoto ievedamo preču daudzumu, kurām nepieciešama minētā muitas procedūra, norāda pats iesniedzējs, paredzot iespējamo ievedamo preču daudzumu. Kļūda sākotnēji plānotā ievedamo preču daudzuma noteikšanā konkrētajā gadījumā nevar kalpot par iemeslu, lai preces, kas pārsniedz plānoto muitas procedūrai pieteikto preču daudzumu, automātiski tiktu uzskatītas par laižamām brīvā apgrozībā, kam piemērojams ievedmuitas nodoklis un PVN. Turklāt 2015. gada 29. jūnijā pēc pieteicējas pieprasījuma ir palielināts plānotais ievedamo preču daudzumus, tostarp produktam līdz 10 000 t.

[2.3] Nav ņemts vērā, ka pieteicēja atbilstoši muitas procedūrai „ievešana pārstrādei", kā arī tai izsniegtajām atļaujām faktiski veic mēslošanas līdzekļu maisīšanu un fasēšanu, pēc tam izvedot mēslošanas līdzekļus uz trešajām valstīm. Atbilstoši Regulas Nr. 2913/92 114. panta pirmā punkta „a" apakšpunktā noteiktajam procedūra „ievešana pārstrādei" ļauj Kopienas muitas teritorijā vienai vai vairākām pārstrādes darbībām izmantot ārpuskopienas preces, kas paredzētas atkalizvešanai no Kopienas muitas teritorijas kompensācijas produktu veidā, neattiecinot uz tām ievedmuitas nodokļus vai tirdzniecības politikas pasākumus. Attiecīgi konstatētā maisījumu starpība 750,23 t, kas netika norādīta pieteicējas 2014. gada 9. janvāra pieteikuma veidlapā par plānoto preču apmēru muitas procedūrai „ievešana pārstrādei", faktiski nav laista brīvā apgrozībā, bet ir atkal izvesta ārpus Kopienas muitas teritorijas.

[2.4] Atsauce uz Regulas Nr. 2913/92 204. panta pirmo punktu, norādot, ka ievedmuitas parāds rodas, neievērojot kādu nosacījumu preču nodošanai šajā muitas procedūrā, nav korekta. Minētā panta pirmais punkts nosaka arī izņēmumu ievedmuitas parādam, nosakot, ka parāds rodas pantā norādītajos gadījumos, ja vien netiek konstatēts, ka neizpildīšana nav būtiski iespaidojusi attiecīgās pagaidu glabāšanas vai muitas procedūras pareizu norisi. Ņemot vērā, ka ārpuskopienas preces pēc fasēšanas tiek izvestas un netiek laistas brīvā apgrozībā Kopienas muitas teritorijā, kā arī to, ka pieteicējai, sagatavojot pieteikumu piemērojamajai muitas procedūrai, ir jāprognozē ievedamo preču daudzums, nevar tikt uzskatīts, ka nepareiza prognozēto preču daudzuma norādīšana ir būtiski iespaidojusi procedūras norisi. Līdz ar to nav pamatoti norādīt, ka precei, kuras daudzums pārsniedza Atļaujā norādīto, bija jāpiesaka muitas procedūra „laišana brīvā apgrozībā" un jānomaksā nodokļi pilnā apmērā.

[2.5] Nav izvērtēti lietderības apsvērumi. Proti, pieteicējai aprēķinātais ievedmuitas nodoklis, PVN un nokavējuma nauda uzskatāma par nesamērīgu pieteicējas ierobežojumu, jo gadījumā, ja sākotnēji pieteikuma veidlapā norādītajā aprakstā par precēm, kurām piemērojama attiecīgā muitas procedūra, pieteicēja būtu norādījusi visu konstatēto preču daudzumu, pieteicējai faktiski nebūtu pienākuma maksāt attiecīgos nodokļus, jo preces pēc to maisīšanas un fasēšanas tika atpakaļizvestas, nevis laistas brīvā apgrozībā Kopienas muitas teritorijā.

[3] VID tiesai sniegtajā rakstveida paskaidrojumā pieteikumu neatzīst, pamatojoties uz Lēmumā norādītajiem argumentiem, papildus paskaidrojot, ka Produkta deklarēšanas laikā pieteicējai bija atļauts ievest 5000 t, līdz ar to tā pirms 2015. gada 29. jūnija nebija tiesīga šo daudzumu pārsniegt.

[4] 2016. gada 13. janvārī tiesā saņemti pieteicējas pieteikuma papildinājumi, kuros pieteicēja pauž papildu argumentus Lēmuma atcelšanai.

[4.1] Izejvielas minerālmēslojuma ražošanai tiek ievestas no valstīm, kas nav Eiropas Savienības dalībvalstis, savukārt, saražotā produkcija, galvenokārt, tiek eksportēta uz valstīm Āfrikā un Āzijā. Regulas Nr. 2913/92 84. pants un 114. panta „a" apakšpunkts paredz iespēju ievest Kopienas muitas teritorijā pārstrādei „ārpus-Kopienas preces", kā rezultātā tiek iegūtas kompensējošās preces, kas tiek izvestas ārpus Kopienas teritorijas. Tās mērķis ir nodrošināt Eiropas Savienības ražotājiem konkurētspēju ar citu valstu ražotājiem, neapliekot ar ievedmuitu attiecīgās izejvielas. Būtiskākais nosacījums pārstrādes procedūras nodrošināšanai ir tieši kompensācijas produktu izvešana. Ievērojot, ka pieteicēja pārstrādes rezultātā iegūtos kompensācijas produktus izveda no Eiropas Savienības, muitas parāda un PVN aprēķināšana neatbilst konkrētās muitas procedūras mērķiem.

[4.2] 2015. gada 29. jūnijā VID Muitas pārvalde grozīja Atļauju, nevis izsniedza jaunu, saglabājot tās termiņu no 2014. gada 4. februāra līdz 2016. gada 1. februārim. Arī Atļaujas 7. pielikums un tā 6. lapa pēc grozījumiem nenosaka, ka tie ir attiecināmi tikai uz periodu pēc to pieņemšanas. Tādējādi VID ir attiecinājis jauno Produkta ievešanas apjomu uz visu Atļaujas darbības termiņu. Ar Atļaujas grozījumiem faktiski tika izdots jauns administratīvais akts, kurā pieteicējai ir piešķirtas tiesības ievest pārstrādei līdz 10 000 t Produkta. Nav paredzēts tiesiskais regulējums, ja tiek grozīta muitas iestādes iepriekš izsniegta atļauja piemērot īpašo muitas režīmu. Komisijas 1993. gada 2. jūlija regulas Nr. 2454/93, ar ko nosaka īstenošanas noteikumus Padomes Regulai (EEK) Nr. 2913/92 par Kopienas Muitas kodeksa izveidi (turpmāk – Regula Nr. 2454/93**)** 508. panta pirmā daļa paredz iespēju muitas administrācijai izsniegt atļauju ar atpakaļvērstu spēku visiem speciālajiem muitas režīmiem, izņemot preču uzglabāšanu muitas noliktavā, savukārt trešā daļa nosaka četrus kritērijus, kurus pieteicēja ir izpildījusi. Lai gan Regulas Nr. 2454/93 509. pants tieši neparedz to attiecināt uz situācijām, kad tiek grozīta atļauja, tomēr šajā pantā ietverto regulējumu var piemērot arī konkrētajā gadījumā, proti, ņemot vērā, ka ir paredzēta iespēja izdot atļauju ar atpakaļvērstu spēku, tāds pats regulējums piemērojams arī grozījumu izdarīšanai. Līdz ar to Atļaujas grozījumi ir attiecināmi uz visu Atļaujas darbības periodu un pieteicējai nav radies muitas nodokļa parāds. Tomēr, pat ja uzskata, ka pārkāpums ir pieļauts, tas atzīstams par formālu un nebūtisku, kas atbilstoši Regulas Nr. 2454/93 859. pantam nerada muitas parādu.

[4.3] Lēmumā nav norādīts, kuru Regulas Nr. 2913/92 204. panta normu pieteicēja ir pārkāpusi, tomēr, analizējot tiesību normu, var secināt, ka visdrīzāk, VID ieskatā, pārkāpts 204. panta 1. punkta „a" apakšpunkts, jo VID norāda, ka muitas parāds ir radies, jo pieteicēja nav izpildījusi pienākumu par muitas procedūras izmantošanu. Lai to piemērotu, ir būtiski konstatēt ne tikai iespējamu muitas procedūras (pārstrādes) pārkāpumu, bet arī to, ka iespējamā nosacījumu neizpildīšana ir būtiski ietekmējusi muitas procedūras pareizu norisi. Gadījumi, kuros uzskatāms, ka muitas procedūras pārkāpums nav atzīstams par būtisku, noteikti Regulas Nr. 2454/93 859. pantā. Lai gan minētā panta 3. punkts tiešā veidā nav attiecināms uz konkrēto gadījumu, tomēr faktiskie apstākļi ir salīdzināmi, proti, ja uzskatītu, ka Atļaujas grozījumi ir piemērojami tikai no to saņemšanas dienas, tad varētu uzskatīt, ka pieteicēja nebija saņēmusi iepriekšēju atļauju ievest pārstrādei papildu Produkta apjomu. Turklāt, pat, ja Regulas Nr. 2454/93 859. panta 9. punktā minētais pārkāpums nav uzskatāms par būtisku, tad papildus Produkta daudzuma ieviešana pārstrādei, kurš pēc tam ir izvests no Eiropas Savienības, nav uzskatāms par būtisku Atļaujas pārkāpumu.

[4.4] Tā kā pieteicējai nebija izveidojies muitas nodokļa parāds, ievērojot likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29. panta otro daļu, nav pamatota arī PVN parāda un nokavējuma naudas aprēķināšana.

[5] Vienlaikus 2016. gada 13. janvārī tiesā saņemts arī pieteicējas lūgums par Lēmuma darbības apturēšanu, kas pamatots ar turpmāk norādītiem argumentiem.

[5.1] Argumenti, kādēļ Lēmums atzīstams par pirmšķietami prettiesisku, norādīti pieteikumā un tā papildinājumos.

[5.2] Lēmuma darbības neapturēšana radīs nepamatotus un pieteicējas naudas plūsmu būtiski ietekmējošus izdevumus. Pieteicēja līdz 2015. gada 28. decembrim ir veikusi ievedmuitas nodokļa nomaksu pilnā apmērā, savukārt PVN uz 2015. gada 29. decembri sastāda 74 320,55 *euro*, kuru

izņemšana no apgrozības pieteicējai var radīt būtiskus zaudējumus, kas sekmēs pieteicējas maksātnespēju. Atbilstoši juridiskajā literatūrā norādītajam, kā arī Eiropas Savienības Tiesas judikatūrai materiāls kaitējums, kas varētu izraisīt privāto tiesību juridiskās personas izbeigšanos, kā arī situācija, ja privātpersona ir spiesta pārdot tās īpašumā esošus objektus, ir uzskatāms par būtisku un nelabojumu kaitējumu. 2015.gada 1. novembrī pieteicējas operatīvā peļņa pirms nodokļiem bija 215 499 *euro*. Tādēļ nepamatoti uzrēķinātie nodokļi veidos apmēram 41,7 % no pieteicējas iespējamās peļņas 2015. gadā. To pieteicēja nevarēs segt bez papildu resursu piesaistes vai aktīvu pārdošanas.

[6] VID tiesai sniegtajā rakstveida paskaidrojumā pieteicējas lūgumu uzskata par nepamatotu, norādot, ka Lēmums ir pieņemts atbilstoši VID kompetencei, ir balstīts uz tiesību normām, vispusīgi un objektīvi izvērtējot visus lietas materiālus to kopsakarā, kā arī satur Administratīvā procesa likuma 67. panta otrajā daļā noteiktās sastāvdaļas. Tāpat ir izpildīts pieteicējas uzklausīšanas pienākums. Savukārt pieteicējas norādītais nevar būt par pamatu Lēmuma darbības apturēšanai, jo aprēķināto nodokļu piedziņa vispārīgi ir vērtējama kā dabiskas sekas nodokļu nenomaksāšanai, kas pašas par sevi nav atzīstamas par pamatu administratīvā akta darbības apturēšanai. Kā atzīts judikatūrā, grūtības nodokļu nomaksā nevar būt par pietiekamu pamatu lēmuma apturēšanai.

Motīvu daļa

[7] Tiesa, izvērtējot lietas dalībnieku rakstveidā paustos argumentus, lietas apstākļus un lietā esošos pierādījumus, secina, ka pieteikums ir noraidāms.

[8] Lietā nav strīda par VID konstatētajiem faktiskajiem apstākļiem, proti, par to, ka pieteicēja ar 2014. gada 25. aprīļa muitas deklarāciju Nr. 0411/4-701482 (preces svars 2110,90 t), 2014. gada 3. maija muitas deklarāciju Nr. 0411/4-701616 (preces svars 836,35 t), 2014. gada 4. maija muitas deklarāciju Nr. 0411/4-701618 (preces svars 2179,50 t) un 2014. gada 6. maija muitas deklarāciju Nr. 14IM00041102291248 (preces svars 704,30 t) piemēroja muitas procedūru „preču ievešana pārstrādei", deklarējot Produktu kopā 5831,05 t, tādējādi pārsniedzot Atļaujā norādīto preces daudzumu 5000 t par 831,05 t.

Kā secināms no pieteikumā norādītā, pieteicēja atzīst, ka pārsniegusi Atļaujā norādīto Produkta daudzumu, tomēr uzskata, ka pārkāpums nav atzīstams par tik būtisku, lai būtu pamats veikt nodokļu uzrēķinu.

Tāpat tiesa secina, ka lietā nepastāv strīds arī par aprēķināto nodokļu apmēru un to aprēķināšanas metodiku. Pieteicēja vien nepiekrīt pašam nodokļu maksāšanas pienākumam.

Lietā ir strīds par to, vai VID pamatoti uzskata, ka pieteicējai saskaņā ar Regulas Nr. 2913/92 204. pantu ir radies muitas maksājumu parāds un tā uzskatāma par parādnieku Regulas Nr. 2913/92 204. panta 3. punkta izpratnē.

[9] Saskaņā ar Regulas Nr. 2913/92 114. panta 1. punkta „a" apakšpunktu procedūra „ievešanas pārstrādei" ļauj Kopienas muitas teritorijā vienai vai vairākām pārstrādes darbībām izmantot ārpuskopienas preces, kas paredzētas atkalizvešanai no Kopienas muitas teritorijas kompensācijas produktu veidā, neattiecinot uz tām ievedmuitas nodokļus vai tirdzniecības politikas pasākumus.

„Ievešanai pārstrādei" atbilstoši Regulas Nr. 2913/92 84. panta 1. punkta „b" apakšpunkta otrajam ievilkumam piemērojama muitas procedūra ar saimniecisku nozīmi.

Regulas Nr. 2913/92 85. pants paredz, ka, lai izmantotu kādu muitas procedūru ar saimniecisku nozīmi, ir vajadzīga muitas dienestu izdota atļauja.

Saskaņā ar Regulas Nr. 2913/92 87. panta 1. punktu attiecīgās procedūras izmantošanas nosacījumus norāda atļaujā. Savukārt minētā panta 2. punkts paredz, ka atļaujas turētājs ziņo muitas dienestiem par visiem apstākļiem, kas radušies pēc atļaujas saņemšanas un var ietekmēt tās turpmāko derīgumu un saturu.

Konkrētajā gadījumā pieteicējai, deklarējot Produktu 2014. gada 4. un 6. maijā, bija jākonstatē, ka ir pārsniegts Atļaujā ievedamā Produkta daudzums, un vismaz bija nekavējoties par to jāziņo VID, jo šāds apstāklis ietekmēja Atļaujas saturu, un jālūdz grozīt Atļaujā norādīto Produkta daudzumu.

Veicot konkrētu saimniecisko darbību un zinot, ka „ievešana pārstrādei" ir muitas procedūra, kurai ir nepieciešama Atļauja, pieteicējai ar īpašu rūpību ir jāseko savai darbībai, lai nepieļautu attiecīgās muitas procedūras izmantošanas nosacījumu pārkāpšanu.

Tiesa nevar piekrist pieteicējai, ka tas vien, ka Atļaujā norādītais Produkta daudzums pēc tam ir ticis palielināts, ir pietiekami, lai atzītu, ka pārkāpums nav izdarīts, jo uz pārkāpuma pieļaušanas brīdī Atļauja nebija grozīta. Turklāt jāņem vērā, ka to, ka Atļaujā norādītais „ievešanai pārstrādei" norādītais Produkta daudzums ir ievērojami pārsniegts, pati pieteicēja nebija nokonstatējusi pat gadu pēc Produkta izvešanas. Pieļauto pārkāpumu konstatēja VID, veicot pārbaudi 2015. gada 2. jūnijā.

[10] Regulas Nr. 2913/92 204. panta 1. punkts paredz, ka ievedmuitas parāds rodas: a) neizpildot kādu no pienākumiem, ko uzliek ievedmuitas nodoklim pakļaujamo preču pagaidu glabāšana vai tās muitas procedūras izmantošana, kurā tās nodotas, vai, b) neievērojot kādu nosacījumu preču nodošanai šajā muitas procedūrā, vai pazeminātas ievedmuitas nodokļa likmes vai nulles likmes piemērošanai precēm sakarā ar to galapatēriņu, gadījumos, kas nav minēti 203. pantā, ja vien netiek konstatēts, ka neizpildīšana nav būtiski iespaidojusi attiecīgās pagaidu glabāšanas vai muitas procedūras pareizu norisi.

Konkrētajā gadījumā konstatējams, ka pieteicēja nav ievērojusi Atļaujas nosacījumu par ievedamo Produkta daudzumu, kā arī nav par šo faktu ziņojusi VID.

Vērtējot normā iekļauto atrunu „ka neizpildīšana nav būtiski iespaidojusi attiecīgās pagaidu glabāšanas vai muitas procedūras pareizu norisi", jāņem vērā Regulas Nr. 2454/93 859. pantu. Šīs regulas 859. pantā ir noteikts, ka uzskata, ka šāda saistību nepildīšana būtiski neietekmē pagaidu glabāšanas vai muitas procedūras pareizu norisi Kodeksa (Regulas Nr. 2913/92) 204. panta 1. punkta izpratnē, ar noteikumu, ka: – saistību nepildīšanas mērķis nav bijis nelikumīgi izvairīties no muitas uzraudzības pār precēm, – saistību nepildīšanas cēlonis nav attiecīgās personas acīmredzama nolaidība un – vēlāk tiek nokārtotas visas formalitātes, kas vajadzīgas preču stāvokļa labošanai.

Konkrētajā gadījumā nav konstatējams, ka pieteicējas mērķis būtu bijis nelikumīgi izvairīties no muitas uzraudzības, un konstatējams tas, ka vēlāk nepieciešamās formalitātes ir nokārtotas. Taču tiesa nevar atzīt, ka ir izpildīts Regulas Nr. 2454/93 859. panta otrais ievilkums, proti, ka tā nav pieteicējas acīmredzama nolaidība.

Attiecībā uz Regulas Nr. 2454/93 859. panta otro ievilkumu, kurā ir paredzēts nosacījums, saskaņā ar kuru aplūkojamā pienākumu neizpilde nevar būt saistīta ar attiecīgās personas acīmredzamu nolaidību, atbilstoši Eiropas Savienības Tiesas judikatūrai jēdziens „acīmredzama nolaidība" ir jāizvērtē, it īpaši ņemot vērā to normu sarežģītību, kuru neizpildes gadījumā rodas muitas parāds, kā arī attiecīgā komersanta pieredzi un rūpību *(sk. Eiropas*

Savienības Tiesas 1999. gada 11. novembra spriedumu lietā C?48/98 (Söhl & Söhlke) 56. punktu).

Pieteicējas gadījumā nav vērtējams tas, vai kāda norma ir bijusi nesaprotama vai bijuši citi no pieteicējas neatkarīgi apstākļi, kāpēc pieteicēja ir pārkāpusi Atļaujā noteikto Produkta daudzumu, jo, kā atzinusi pati pieteicēja, tā vienkārši pieļāvusi kļūdu *(sk. lietas 109. lapas otru pusi)*. Pieļaujot kļūdu Produkta uzskaitē, turklāt, kā jau tiesa norādīja iepriekš, šo kļūdu nemaz nepamanot vairāk kā gadu, atzīstams, ka pieteicēja ir pieļāvusi acīmredzamu nolaidību. Līdz ar to nav pamata saskaņā ar Regulas Nr. 2913/92 204. panta 1. punktu konstatēt, ka neizpildīšana nav būtiski iespaidojusi attiecīgās muitas procedūras pareizu norisi.

[11] Tiesa atzīst, ka VID Lēmuma argumentācijā pamatoti atsaucies uz citētajiem Eiropas Savienības Tiesas spriedumiem, tai skaitā norādot, ka procedūras „ievešana pārstrādei" izmantotājiem ir strikti jāievēro no šīs procedūras izrietošie pienākumi.

Tiesa nevar piekrist pieteicējas pieteikumu papildinājumos veiktajai Eiropas Savienības Tiesas 2015. gada 25. jūnija sprieduma lietā C-187/14 interpretācijai.

Pieteicēja norādījusi, ka minētajā spriedumā Eiropas Savienības Tiesa nav atzinusi, ka neprecīza tranzīta procedūras noslēgšana pati par sevi nerada Regulas Nr. 2913/92 (Muitas kodeksa) 204. panta 1. punkta pārkāpumu.

Minētā sprieduma 32. punktā Eiropas Savienības Tiesa ir norādījusi, ka Regulas Nr. 2913/92 203. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka muitas parāds nerodas tikai uz tāda fakta pamata, ka preces, uz kurām attiecas tranzīta procedūra, pēc neveiksmīga piegādes mēģinājuma tiek aizvestas atpakaļ uz nosūtīšanas brīvostu, tās neuzrādot nedz galamērķa vietas muitas iestādē, nedz brīvostas muitas iestādē, ja ir konstatēts, ka pēc tam šīs pašas preces atkal tikušas aizvestas uz to galamērķa vietu otrajā tranzīta procedūrā, kas ir pienācīgi izbeigta.

Tādējādi secināms, ka Eiropas Savienības Tiesa minētajā lietā ir vērtējusi, kad nerodas muitas parāds atbilstoši Regulas Nr. 2913/92 203. pantam.

Savukārt attiecībā par muitas parādu saskaņā ar Regulas Nr. 2913/92 204. pantu Eiropas Savienības Tiesa ir secinājusi, ka Regulas Nr. 2913/92 204. pants, to lasot kopsakarā ar Regulas Nr. 2454/93 859. pantu, ir jāinterpretē tādējādi, ka novēlota pirmajā tranzīta procedūrā esošu preču uzrādīšana galamērķa vietas muitas iestādei otrās tranzīta procedūras ietvaros ir pienākuma neizpilde, no kā rodas muitas parāds, ja vien nav izpildīti šīs regulas 356. panta 3. punktā vai 859. panta otrajā ievilkumā un 2. punkta „c" apakšpunktā paredzētie nosacījumi, tas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai.

Minētajā spriedumā ir vērtēta muitas parāda rašanās saistībā ar Regulas Nr. 2913/92 203. un 204. pantu. Turklāt šā paša sprieduma 22. punktā ir atgādināts, ka 203. un 204. pantam ir atšķirīgas piemērošanas jomas.

Tāpat tiesa nekonstatē, ka no minētā sprieduma būtu izdarāms secinājums, ka Regulas Nr. 2454/93 859. panta interpretācija pieļauj atkāpes no tikai pašā Regulā Nr. 2454/93 uzskaitītajiem priekšnoteikumiem, lai netiktu konstatēts Regulas Nr. 2913/92 204. panta 1. punkta pārkāpums, kā to norādījusi pieteicēja. Tieši otrādi, minētā sprieduma 40. punktā norādīts, ka attiecībā uz jautājumu par to, vai ir izpildīts Regulas Nr. 2913/92 204. pantā paredzētais noliedzošais nosacījums, ar ko tiek izslēgta muitas parāda rašanās saskaņā ar šo pantu, ja „neizpilde nav būtiski iespaidojusi attiecīgās pagaidu glabāšanas vai muitas procedūras pareizu norisi", ir jāatgādina, ka Regulas Nr. 2454/93 859. pantā ir izsmeļoši uzskaitītas iespējamās situācijas, kad ir izpildīts šis nosacījums.

[12] Ņemot vērā iepriekš secināto, tiesa atzīst, ka VID pamatoti Lēmumā konstatējis, ka pieteicējai ir radies muitas parāds un tādējādi pamatoti veicis tā aprēķinu, kā arī Atļaujā pārsniegto Produkta daudzumu iekļāvis ar PVN apliekamajā vērtībā, attiecīgi aprēķinot arī nokavējuma naudu.

[13] 2016. gada 13. janvārī, proti nepilnas divas nedēļas pirms lietas izskatīšanas pēc būtības rakstveida procesā un nepilnu mēnesi pirms tiesas paziņotā datuma par sprieduma taisīšanu lietā, tiesa saņēmusi pieteicējas lūgumu par pagaidu noregulējumu lietā. Ar tiesas 2016. gada 14. janvāra lēmumu pieteicējas lūgums par Lēmuma darbības apturēšanu pieņemts un noteikts, ka tas tiks izskatīts rakstveida procesā lietas pēc būtības izskatīšanas datumā.

Pagaidu aizsardzības līdzekļu (administratīvā akta darbības apturēšanas vai atjaunošanas un pagaidu noregulējuma) institūts savā būtībā ir vērsts uz efektīvu personas tiesību vai tiesisko interešu aizsardzību tiesvedības procesā. Ar pagaidu aizsardzības līdzekļu palīdzību personai ir iespēja saņemt tiesisko aizsardzību lietā esošajā pamatjautājumā (vai vienā no pamatjautājumiem), pirms tiesa ir taisījusi spriedumu *(sk. Augstākās tiesas 2007. gada 1. jūnija lēmuma Nr. SKA-330/2007 10. punktu)*.

Gan normas par pagaidu noregulējumu, gan normas par administratīvā akta darbības apturēšanu vai atjaunošanu paredz, ka tiesai, lemjot par pagaidu aizsardzības līdzekļu piemērošanas nepieciešamību, ir jāvērtē pārsūdzētā administratīvā akta pirmšķietams prettiesiskums, citiem vārdiem, pieteikuma pirmšķietama pamatotība. Tas norāda, ka gadījumā, ja attiecīgās instances tiesa lietu jau ir izskatījusi pēc būtības, šis kritērijs pēc būtības vairs nav piemērojams. Attiecīgās instances tiesa savu viedokli par pieteikuma pamatotību pilnībā ir izteikusi spriedumā un no tā izriet, ka tai pašai tiesai bez apsvērumiem būtu jālemj arī par pagaidu aizsardzības piemērošanu. Tas liek secināt, ka pagaidu aizsardzības jautājuma izlemšana, ievērojot arī citu procesa dalībnieku intereses un jo īpaši iespējamos iebildumus pret spriedumu, atbilstoši likuma jēgai var notikt tikai augstākā instancē. Vienīgais instruments, ko var izmantot kā pagaidu aizsardzības līdzekli tiesa, kura jau izskatījusi lietu pēc būtības, ir sprieduma nekavējoša izpilde, kas savā būtībā arī ir pagaidu aizsardzības līdzeklis *(sk. Augstākās tiesas 2007. gada 25. oktobra lēmuma lietā Nr. SKA-673/2007 12. punktu)*.

Tiesa konkrētajā gadījumā, izskatot lietu pēc būtības rakstveida procesā, ir atzinusi par iespējamu pabeigt lietas skatīšanu un taisīt lietā spriedumu. Tādējādi vienīgais, par ko tiesa vispārīgi varētu lemt, būtu sprieduma nekavējoša izpilde saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 265. panta pirmo daļu. Tā kā konkrētajā gadījumā tiesa, izskatot lietu pēc būtības, ir atzinusi, ka pieteikums ir noraidāms un Lēmums atstājams spēkā, tiesai nav pamata noteikt sprieduma nekavējošu izpildi.

Ja pieteicēja nepiekritīs tiesas spriedumam, tai būs tiesības iesniegt apelācijas sūdzību un vienlaikus lūgt Administratīvo apgabaltiesu izskatīt arī lūgumu par Lēmuma darbības apturēšanu, kā tas, piemēram, ir ticis darīts administratīvajā lietā Nr. A420571410.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246.-251. pantu un 289.-291. pantu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda

noraidīt SIA „NPK Expert" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2015. gada 11. septembra lēmuma Nr. 22.7/L-36604 „Par SIA „NPK EXPERT" iesnieguma izskatīšanu" atcelšanu.

Spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā viena mēneša laikā no tā sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvās

rajona tiesas Liepājas tiesu namā.

Spriedums sastādīts 2016. gada 5. februārī.

Tiesnese K.Brokane