Lieta Nr.A42672407
A1059-10/7

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2010.gada 28.aprīlī

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:
tiesnese I.Meldere,

piedaloties pieteicējas sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Nuris" pārstāvei, zvērinātai advokātei Ilzei Grīnbergai, atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes - Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim *E.H.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Nuris" pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2007.gada 30.oktobra lēmuma Nr.19/38616 atzīšanu par prettiesisku un atcelšanu daļā par:

1) ievedmuitas nodokli Ls 349,48 apmērā;
2) kavējuma naudu par ievedmuitas nodokli Ls 167,40 apmērā;
3) pievienotās vērtības nodokli Ls 746,60 apmērā;
4) kavējuma naudu par pievienotās vērtības nodokli Ls 357,77 apmērā;
5) soda naudu Ls 1224,05 apmērā.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk - VID) Rīgas muitas reģionālā iestāde no 2007.gada 1.augusta līdz 10.augustam veica SIA „Nuris" (turpmāk – pieteicēja) noformētā 2004.gada 16.decembra vienotā administratīvā dokumenta IM4 Nr.0240/4-414191 (turpmāk – VAD IM4) muitas parāda un citu muitas iestāžu administrējamo nodokļu parāda aprēķināšanas, maksāšanas un uzskaites muitas auditu.

Pārbaudes rezultātā VID Rīgas muitas reģionālās iestādes direktors 2007.gada 23.augustā pieņēma lēmumu Nr.3.4.2/8028 (turpmāk – sākotnējai lēmums), ar kuru pieteicējai papildu nomaksai budžetā noteica Ls 3400,33, tajā skaitā, ievedmuitas nodokli Ls 494,80, nokavējuma naudu Ls 237,01, pievienotās vērtības nodokli (turpmāk - PVN) Ls 976,65, nokavējuma naudu Ls 467,82 un soda naudu Ls 1224,05.

[2] Nepiekrītot minētajam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja VID ģenerāldirektoram. VID ģenerāldirektors ar 2007.gada 30.oktobra lēmumu Nr.19/38616 (turpmāk – pārsūdzētais lēmums) sākotnējo lēmumu atstāja negrozītu. Pārsūdzētajā lēmumā norādīts tālāk minētais.

[2.1] VID Rīgas muitas reģionālās iestādes direktors saskaņā ar normatīvajiem aktiem pamatoti pieteicējai papildu nomaksai budžetā noteica ievedmuitas nodokli Ls 494,80, nokavējuma naudu Ls 237,01, PVN Ls 976,65, nokavējuma naudu Ls 467,82 un soda naudu Ls 1224,05.

Pieteicēja nav deklarējusi 164 apavu pārus, 17 somas, 10 ziemas jakas, 9 bikses, 20 džemperus, 16 blūzes un 2 jaciņas (2004.gada 17.decembra Muitas apskates akts Nr.0261-04).

Pieteicēja kā deklarētāja, iesniedzot muitas iestādē VAD IM4, ir atbildīga par deklarācijā sniegto ziņu pareizību un uzskatāma par parādnieku Muitas Kodeksa

201.panta izpratnē.

[2.2] VID Galvenās muitas pārvaldes 2005.gada 14.janvāra Preces identifikācijas atzinumā Nr.16.2.3/l-462-K norādīts, ka preču paraugiem Eiropas Savienības Kombinētās nomenklatūras (turpmāk – KN) kodi noteikti saskaņā ar Komisijas 2003.gada 11.septembra Regulas (EK) Nr.1789/2003 par grozījumiem Regulas (EEK) Nr.2658/87 par tarifu un statistikas nomenklatūru un kopējo muitas tarifu I pielikumā un Harmonizētās sistēmas interpretācijas 1. un 6. vispārīgajiem noteikumiem.

Tādejādi pieteicējas ar VAD IM4 deklarētajām precēm ar KN kodu: 6403 99 98 90 jāpiemēro ievedmuitas nodokļa trešo valstu tarifa likme 7% apmērā, 6403 91 98 90 tarifa likme 5% apmērā, 6403 91 18 90 tarifa likme 8% apmērā, 6404 19 90 un 6404 19 10 tarifa likme 17% apmērā, 6403 99 38 tarifa likme 5% apmērā, 4202 21 00 90 tarifa likme 3% apmērā, 6202 13 9090, 62046231 90, 611030 99, 6110 11 90, 620630 0090 un 6202 93 00 tarifa likme 12% apmērā saskaņā ar Padomes 1992.gada 12.oktobra Regulas (EEK) Nr.2913/92 par Kopienas Muitas Kodeksa izveidi (turpmāk – Muitas kodekss) 20.pantu, Komisijas 2003.gada 11.septembra Regulas (EK) Nr.1789/2003 par grozījumiem Padomes Regulas (EEK) Nr.2658/87 par tarifu un statistikas nomenklatūru un kopējo muitas tarifu I pielikumā 1. un 2.pantu.

[2.3] Pieteicēja, noformējot konkrēto VAD IM4, uzrādījusi CPT Rīga piegādes noteikumus, kas paredz, ka preču cenā, kas ir norādīta preču rēķinā, ir iekļauti transporta izdevumi.

2004.gada 7.decembra preču rēķinā AWB Nr.105-4398 3111 norādītās transportēšanas izmaksas CNY 60333,36 jeb USD 7289,72 ir lielākas par 2004.gada 6.decembra preču nosūtītāja rēķinā Nr.L2004800 norādīto preču kopējo vērtību USD 6574 un pieteicēja muitas audita laikā nav iesniegusi grāmatvedības dokumentus, kas ļautu pārliecināties par CPT Rīga piegādes noteikumu pamatotu piemērošanu. VID ģenerāldirektors uzskata, ka VID Rīgas muitas reģionālā iestāde pamatoti veikusi transportēšanas izmaksu korekciju, nosakot transporta izdevumus CNY 60333,36 jeb USD 7289,72 apmērā saskaņā ar Muitas kodeksa 32.panta nosacījumiem.

[2.4] Pieteicēja, deklarējot preces, nav iekļāvusi ar PVN apliekamajā bāzē SIA „Koll" sniegto pakalpojumu izdevumus (2004.gada 13.decembra rēķinā Nr.9240 031654 kravas apstrāde Ls 65,25).

[2.5] VID Rīgas muitas reģionālā iestāde pamatoti veica pieteicējai minēto VAD IM4 PVN 18% apliekamās bāzes korekciju un PVN pārrēķinu saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 2.panta astoto daļu.

[2.6] Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu, 32.panta pirmo daļu pieteicējai pamatoti ir aprēķināta nokavējuma nauda un soda nauda.

[3] 2007.gada 3.decembrī Administratīvajā rajona tiesā saņemts pieteikums par pārsūdzētā lēmuma atzīšanu par prettiesisku un atcelšanu daļā par: 1) ievedmuitas nodokli Ls 349,48 apmērā; 2) kavējuma naudu par ievedmuitas nodokli Ls 167,40 apmērā; 3) pievienotās vērtības nodokli Ls 746,60 apmērā; 4) kavējuma naudu par pievienotās vērtības nodokli Ls 357,77 apmērā; 5) soda naudu Ls 1224,05 apmērā.

Pieteikums pamatots ar tālāk minētajiem argumentiem.

[3.1] 2004.gada 17.decembrī VID Muitas kriminālpārvalde veica ar VAD IM4 deklarētās kravas pārbaudi. Pārbaudē konstatēts, ka pieteicēja nav deklarējusi 164 apavu pārus, 17 somas, 10 ziemas jakas, 9 bikses, 20 džemperus, 16 blūzes un 2 jaciņas. Par konstatēto pārkāpumu 2005.gada 19.janvārī tika sastādīts administratīvā pārkāpuma protokols Nr.0026-05, un 2005.gada 3.februārī VID Rīgas muitas reģionālās iestādes direktors pieņēma lēmumu Nr.F08/0026-05 par saukšanu pie

administratīvās atbildības, uzliekot pieteicējai naudas sodu Ls 150 un, saskaņā ar dokumentu apskates un izņemšanas protokolu administratīvā pārkāpuma lietā izņemtās preces atdot pieteicējai. Pēc naudas soda nomaksas pieteicējas pilnvarotā persona saņēma muitā izņemtās preces. Lēmumā par saukšanu pie administratīvās atbildības nav noteikts pienākums anulēt vai labot VAD IM4, papildus deklarējot tās preces, par kuru nedeklarēšanu tika uzlikts naudas sods. Arī izsniedzot pieteicējas pārstāvim preces, muitas darbinieks nenorādīja, ka būtu nepieciešams veikt vēl kādas papildus darbības.

Pieteicēja uzskata, ka šajā gadījumā muitas amatpersona, atdodot preces saskaņā ar lēmumu administratīvā pārkāpuma lietā Nr.F08/0026-05, faktiski atļāva izlaist preci brīvam apgrozījumam un tās pienākums bija pieprasīt pieteicējai deklarēt ar nedeklarētās preces.

[3.2] Pieteicēja uzskata, ka Rīgas muitas iestādes darbinieku rīcībā jau 2005.gada janvārī un februārī, pieņemot lēmumu administratīvā pārkāpuma lietā un izsniedzot preces pēc lēmuma pieņemšanas, bija visa nepieciešamā papildus informācija, lai pieprasītu no pieteicējas atbilstošas darbības, papildus deklarējot nedeklarētās preces.

[3.3] 2007.gada 8.novembrī VID Galvenā muitas pārvalde pieteicējai atsūtīja brīdinājumu Nr.16.3.3/39614 par parāda piedziņu bezstrīdus kārtībā parāda nenomaksāšanas gadījumā. Brīdinājums atsūtīts par visu papildus aprēķināto summu, neņemot vērā 2007.gada 21.septembrī samaksāto pieteicējas atzīto nodokļu parāda summu un nokavējuma naudas. No minētā izriet, ka arī nokavējuma naudas vēl joprojām tiek rēķinātas arī par to nodokļu parāda daļu, kura bija nomaksāta jau septembrī.

[3.4] Pieteicēja uzskata, ka VID ģenerāldirektora lēmumā 19/38616 ir norādīta nepatiesa informācija, ka pieteicēja nav iesniegusi visus muitas audita gaitā pieprasītos dokumentus, bet ir uzrādījusi tikai uzņēmumā izmantotās grāmatvedības programmas licenci, jo visi pieprasītie grāmatvedības dokumenti tika iesniegti jau pirms administratīvā pārkāpuma protokola izskatīšanas 2005.gada 19.janvārī. Atkārtoti minētie dokumenti tika iesniegti muitas audita lietā, ko apliecina 2007.gada 9.augustā VID Rīgas muitas reģionālās iestādes Muitas audita daļas vecākā muitas eksperta *N.Z.* pašrocīgi aizpildītā paskaidrojuma veidlapa.

[3.5] Pabeidzot auditu muitas audita lietā Nr.3.4.2/8028, nav notikusi gala saruna ar pieteicējas pārstāvjiem un netika noskaidrots viņu viedoklis par konstatētajiem faktiem audita lietā, tādējādi pārkāpjot Administratīvā procesa likuma 62.panta pirmo daļu.

[3.6] Pieteicēja uzskata, ka tā nodokļu summa muitas audita lietā, kuru pieteicēja neatzīst par pamatotu, radusies muitas darbinieku nepareizas izpratnes par pierādījumu attiecināmību un pietiekamību administratīvajā lietā dēļ. Preces no Ķīnas tiek piegādātas saskaņā ar *Incoterms* noteikumiem CPT Rīga, tāpēc transporta rēķinu nav iespējams uzrādīt, jo, transporta izdevumus saskaņā ar CPT noteikumiem apmaksā preču piegādātājs Ķīnā. Tas nozīmē, ka pieteicējas veiktā apmaksa par precēm sevī jau iekļauj transporta izdevumus, tādēļ nav pamata rēķinā norādītajai precei vēl pieskaitīt transporta izdevumus. ,,Finnair" kravu aģenta paskaidrojumā norādīts, ka 2004.gada 9.decembrī ar gaisa transporta pavadzīmi AWB 105-4398 3111 atnākušajai kravai pavadzīmē norādītā summa var neatbilst faktiski maksātajai, jo pavadzīmē uzrādītā summa ir informatīva un balstīta uz Starptautisko gaisa kravu pārvadājumu tarifu cenām. Neņemot vērā konkrētās aviokompānijas darba specifiku, piemērojamos tarifus un atlaižu sistēmas, muitas darbinieki, neiegūstot nekādus papildu pierādījumus, ir apšaubījuši minēto informāciju, uzskatot, ka AWB 105-4398 3111 norādītā transportēšanas cena ir arī bijusi faktiski maksātā cena. Iepriekš minētie

apstākļi vispār nav atspoguļoti 2007.gada 23.augusta lēmumā Nr.3.4.2/8028, kā arī nav sniegti argumenti, kāpēc šie paskaidrojumi nav ņemti vērā.

[3.7] Pieteicēja uzskata, ka Rīgas muitas amatpersonas nav objektīvi un vispusīgi izvērtējušas lietas materiālus kopumā, jo vispār nav atspoguļojušas lēmumā būtiskus lietas apstākļus, kā arī nav norādīti apsvērumi, kas liecinātu par to, kāpēc šie apstākļi nav izvērtēti un nav ņemti vērā.

[3.6] Apstākļos, kad muitas iestādes pieteicējas rīcībā nevar konstatēt apzinātu prettiesisku rīcību, ir jāuzskata, ka pieteicēja ir darbojusies kā labticīgs preču saņēmējs, kā arī jāņem vērā, ka muitas amatpersonas pieteicējai nenorādīja par nepieciešamību papildus deklarēt nedeklarētās preces. Saskaņā ar 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) 199.panta pirmo daļu ar brīdi, kad muitas iestādei ir iesniegta deklarētāja vai tā pārstāvja parakstīta deklarācija, tas saskaņā ar spēkā esošajiem noteikumiem uzņemas atbildību par deklarācijā norādīto ziņu pareizību. Formāli uzņemties atbildību šīs normas izpratnē nenozīmē arī uzņemties vainu par nosūtītāja nepareizi sastādītajiem dokumentiem. Šis apstāklis tika ņemts vērā, nosakot sodu administratīvā pārkāpuma lietā 2005.gada janvārī.

[3.7] Pieteicēja uzskata, ka tā kā papildus muitas maksājumu saistības ir izraisījuši apstākļi, kas nevar tikt saistīti ar faktu, ka attiecīgā persona izdarījusi krāpšanu vai pieļāvusi nolaidību, soda sankcijas saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmo daļu nav piemērojamas.

[3.8] Pieteicēja atzīst par pamatotiem papildus aprēķinātos nodokļus un kavējuma naudas šādā apmērā: ievedmuitas nodokli Ls 145,32; kavējuma naudu par ievedmuitas nodokli Ls 69,61; - PVN Ls 230,05; - kavējuma naudu par PVN Ls 110,05.

[4] 2008.gada 15.janvārī Administratīvajā rajona tiesā saņemts VID paskaidrojums. Atbildētājs pieteikumu uzskata par nepamatotu, pamatojoties uz pārsūdzētajā lēmumā minētajiem argumentiem, papildus paskaidrojot tālāk minēto.

No lietas materiāliem ir redzams, ka pieteicēja, noformējot VAD IM4, uzrādījusi CPT Rīga piegādes noteikumus, kas paredz, ka preču cenā, kas ir norādīta preču rēķinā, ir iekļauti transporta izdevumi. Tā kā 2004.gada 7.decembra gaisa transporta pavadzīmē AWB Nr.105-4398 3111 norādītās transportēšanas izmaksas CNY 60333,36 jeb USD 7289,72 ir lielākas par preču nosūtītāja 2004.gada 6.decembra rēķinā Nr.L2004800 norādīto preču kopējo vērtību USD 6574 un tā kā pieteicēja muitas audita laikā nav iesniegusi grāmatvedības dokumentus, kas ļautu pārliecināties par CPT Rīga piegādes noteikumu pamatotu piemērošanu, tad VID uzskata, ka pamatoti ir veikta transportēšanas izmaksu korekcija, nosakot transporta izdevumus CNY 60333,36 jeb USD 7289,72 apmērā saskaņā ar Muitas Kodeksa 32.panta noteikumiem.

[5] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāve pieteikumu uzturēja un paskaidroja, ka izskatāmajā gadījumā ir strīds par transporta izmaksām. Trešo personu informācija, kas iesniegta tiesai, sniedz pilnvērtīgu priekšstatu par to, ka aviotransporta pavadzīmēs tiek norādīts vispārējais transportēšanas tarifs. VID pārstāvis uzskata, ka pieteicēja nav iesniegusi visus norēķinu dokumentus, kādi nepieciešami konkrētajam darījumam. Grāmatvedības reģistri nav uzskatāmi par norēķinu dokumentiem, uz kuriem pamatojoties varētu veikt nodokļu aprēķinu. Konkrētajā gadījumā norēķinu dokumenti ir tikai divi: invoice un bankas maksājumi. Papildus jau iesniegtajiem dokumentiem SIA „Nuris" rīcībā nav un nevarēja būt nekādi citi dokumenti, kas atspoguļotu kādas

citas, konkrētas un ar norēķinu dokumentiem pamatojamas transportēšanas izmaksas.

[6] VID pārstāvis tiesas sēdē pieteikumu neatzina un paskaidroja, ka pieteicējai tika pieprasīta informācija par norēķiniem ar Ķīnas komersantu un informācija par saņemtajām precēm. Pieteicēja pamatojusies uz CIF noteikumiem, starptautisko konvenciju, kas ir privāttiesības reglamentējošs normatīvais akts. VID neapstrīd šo noteikumu piemērošanu civiltiesiskajās attiecībās, bet šajā gadījumā ir nodokļu tiesības un Muitas kodeksa normas, kuras jāpiemēro. Nodokļu maksātājam pašam bija jānodrošina visa nepieciešamā informācija par to, ka pārvadāšanas izmaksas nav bijušas. SIA „Koll" atbilde tikai norāda uz iespējamību, ka transportēšanas izmaksu summa var neatbilst faktiski apmaksātajai. Nav arī skaidrs, kas ir samaksāts un par ko ir samaksāts.

Motīvu daļa

[7] Tiesa, izvērtējusi pieteikumā, pārsūdzētajā lēmumā un paskaidrojumā par pieteikumu norādītos argumentus, noklausījusies lietas dalībnieku paskaidrojumus tiesas sēdē un uzklausījusi liecinieka liecību, secina, ka pieteikums ir pamatots un apmierināms.

[8] Papildus šā sprieduma aprakstošajā daļā norādītajiem apstākļiem tiesa konstatē šādus lietas apstākļus:

[8.1] SIA „Nuris" un Ķīnas komersants „Beijing Young Chang Fashionable Dress Corporation" 2004.gada 2.janvārī noslēdza līgumu Nr.1 par preces piegādi. Saskaņā ar šā līguma 4.1.punktu piegādātājs piegādā un pamatojoties uz *Invoice* nodod preci, bet pasūtītājs pieņem preci Latvijas muitas teritorijā (*lietas 75.lapa*);

[8.2] 2004.gada 13.decembrī IU „Nuris" (pašreiz SIA „Nuris") noformēja VAD IM4, tādējādi deklarējot vairāku preču ievešanu Latvijas Republikā: sieviešu apavus, somas, jakas u.c. VAD IM 4 norādīti preču piegādes noteikumi „CPT Rīga" (*lietas 83.-85.lapa*);

[8.3] 2004.gada 7.decembra gaisa transporta pavadzīmē AWB Nr.105-4398 3111 norādītas transportēšanas izmaksas CNY 60333,36 jeb USD 7289,72, preču piegādes noteikumi norādīti „CIF Rīga" (*lietas 86.lapa*);

[8.4] 2004.gada 6.decembrī sastādītajā *Invoice* Nr.L2004800 norādīta preču kopējā cena USD 6539,00, pārvadāšanas noteikumi „CIF Rīga" (*lietas 87.lapa*);

[8.5] 2004.gada 17.decembra Muitas apskates aktā Nr.0261-04 norādīts, ka veicot kravas fizisko kontroli, VID Muitas kriminālpārvaldes darbinieki, konstatēja, ka pieteicēja nav deklarējusi 164 apavu pārus, 17 somas, 10 ziemas jakas, 9 bikses, 20 džemperus, 16 blūzes un 2 jaciņas (*lietas 111. – 112.lapa*);

[8.6] pieteicēja 2007.gada 21.septembrī samaksāja ievedmuitas nodokli Ls 145,32 apmērā un kavējuma naudu Ls 69,61 apmērā, kā arī PVN Ls 230,05 un kavējuma naudu Ls 110,05 apmērā (*lietas 56. – 57.lapa*).

[9] Pieteicēja neapstrīd faktu, ka, ievedot preces Latvijas Republikā, tās tika deklarētas kļūdaini. Tādēļ pieteicēja neapstrīd VID noteikto faktisko ievesto preču vērtību, kā rezultātā starp pieteicējas deklarēto un samaksāto ievedmuitas nodokli un nodokli, kuru pieteicēja pārrēķinājusi atbilstoši faktiskajai preces vērtībai, izveidojusies starpība Ls 145,32 apmērā un tāpat PVN 230,05 apmērā, kā arī nokavējuma nauda par ievedmuitas nodokli Ls 69,61 un nokavējuma nauda par PVN Ls 110,05 apmērā.

Pieteicēja nepiekrīt, ka ievesto preču vērtībai jāpieskaita transportēšanas

izdevumi USD 7289,72 apmērā, lai noteiktu ar ievedmuitas nodokli un PVN apliekamo bāzi, jo preču transportēšanas izmaksas jau ir iekļautas preces cenā. Tādējādi lietā ir strīds par to, vai VID pamatoti aprēķinājis ievedmuitas nodokli, PVN, nokavējuma naudu par abiem nodokļiem un soda naudu.

[10] Likuma „Par nodokļiem un nodevām" (*redakcijā, kāda bija spēkā no 2004.gada 1.maija līdz 2005.gada 10.septembrim*) 15.panta pirmajā daļā ir noteikts, ka nodokļu maksātājam ir citastarp pienākums aprēķināt maksājamo nodokļu summas, noteiktajā termiņā un pilnā apmērā nomaksāt nodokļus un nodevas, kā arī nodokļu aprēķinu pareizības pierādīšanai uzglabāt finansiālās un saimnieciskās darbības ieņēmumus un izdevumus apliecinošus dokumentus vismaz piecus gadus, bet gadījumos, kad nodokļu maksātājam saskaņā ar likumu tiek piemērots īpašs nodokļu režīms uz laiku, kas pārsniedz piecus gadus, - visu īpašā nodokļu režīma piemērošanas laiku.

Lietā nav strīda par to, ka pieteicējai, ievedot preces Latvijas Republikā no Ķīnas un deklarējot tās ar konkrēto VAD IM4, radās pienākums nomaksāt muitas nodokli un PVN.

[11] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" (*redakcijā, kāda bija spēkā no 2004.gada 1.decembra līdz 2004.gada 31.decembrim*) 2.panta astotajā daļā noteikts, 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 vērtību, ja tā nav iekļauta muitas vērtībā.

Muitas kodeksa 4.panta 9.punktā noteikts, ka muitas parāds nozīmē personas pienākumu samaksāt ievedmuitas nodokļu summu (muitas parāds importējot) vai izvedmuitas nodokļu summu (muitas parāds eksportējot), kuru piemēro atsevišķām precēm saskaņā ar Kopienā spēkā esošiem noteikumiem.

Muitas kodeksa 4.panta 10. un 12.punktā noteikts, ka ievedmuitas nodokļi ir muitas nodokļi un maksājumi, kas līdzvērtīgi muitas nodokļiem, ko maksā preces importējot, un parādnieks nozīmē jebkuru personu, kas atbildīga par muitas parāda maksājumu.

Muitas kodeksa 28.pantā noteikts, ka šīs nodaļas („Preču muitas vērtība") noteikumi nosaka muitas vērtību Eiropas Kopienu muitas tarifa un ārpustarifa pasākumu piemērošanai, ko paredz kopienas noteikumi īpašās preču tirdzniecības jomās.

Tātad lai varētu aprēķināt gan muitas nodokli, gan PVN, ir nepieciešams noskaidrot ievesto preču muitas vērtību.

[12] Muitas kodeksa 29.panta 1.punktā noteikts, ka ievestu preču muitas vērtība līdzinās darījuma vērtībai, tas ir, cenai, kas ir faktiski samaksāta vai maksājama par precēm, pārdodot tās izvešanai uz Kopienas muitas teritoriju, kas vajadzības gadījumā ir precizēta saskaņā ar 32. un 33.pantu [..].

Muitas Kodeksa 32.panta 1.punkta e) apakšpunkts paredz, ka, nosakot muitas vērtību saskaņā ar 29.pantu, cenai, kas ir faktiski samaksāta vai arī būtu jāmaksā par ievestajām precēm, ir jāpieskaita ievesto preču pārvadāšanas un apdrošināšanas izdevumi, un izmaksas kravas operācijām un darbībām, kas saistītas ar ievesto preču

pārvadāšanu līdz ievešanas vietai Kopienas muitas teritorijā.

Jau iepriekš tika noskaidrots, ka pieteicējs neapstrīd par precēm faktiski samaksātās cenas apmēru, ko VID koriģējis pēc preču pārbaudes un pēc tam, kad konstatēts, ka daļa preču nebija deklarētas. Attiecībā par transportēšanas izmaksām tiesa secina tālāk minēto.

[12.1] Muitas kodeksa 62.panta 1.punktā noteikts, ka rakstveida deklarācija izpildāma veidlapā, kas atbilst šim nolūkam noteiktajam oficiālajam paraugam. Tai ir jābūt parakstītai, un tajā jābūt visām ziņām, kas nepieciešamas tās muitas procedūras noteikumu īstenošanai, kurai preces ir deklarētas. Šā panta 2.punktā noteikts, ka deklarācijai pievieno visus dokumentus, kas vajadzīgi tās muitas procedūras īstenošanai, kurai preces deklarētas.

Saskaņā ar Muitas kodeksa 79.pantu preču laišana brīvā apgrozībā dod ārpuskopienas precēm Kopienas preču statusu. Tas nozīmē tirdzniecības politikas pasākumu piemērošanu, pārējo ar preču izvešanu saistīto formalitāšu izpildi un jebkādu likumā noteikto nodokļu uzlikšanu.

Tādējādi secināms, ka muitas deklarācija ir dokuments, kas nepieciešams citastarp arī nodokļu aprēķināšanai.

[12.2] Regulas Nr.2454/93 218.panta 1.punktā noteikts, ka muitas deklarācijai par laišanu brīvā apgrozībā pievieno šādus dokumentus: a) rēķinu, uz kura pamata deklarē preču muitas vērtību, kā prasīts 181. pantā; b) ja tā prasīts 178. pantā — datu deklarāciju, kas paredzēta deklarēto preču muitas vērtības noteikšanai un ko sagatavo saskaņā ar minētajā pantā izklāstītiem nosacījumiem; c) dokumentus, kas vajadzīgi, lai piemērotu tarifa atvieglojumu režīmu vai citus pasākumus, kas ir izņēmumi no deklarētām precēm parasti piemērojamā muitas režīma; d) visus citus dokumentus, kas vajadzīgi, lai piemērotu noteikumus, ar kuriem reglamentē deklarēto preču laišanu brīvā apgrozībā. Saskaņā ar šā panta 2.punktu muitas dienesti var prasīt, lai, iesniedzot deklarāciju, tiktu uzrādīti arī attiecīgi vai nu pārvadājuma dokumenti, vai dokumenti attiecībā uz iepriekšējo muitas procedūru.

Regulas Nr.2454/93 181.panta 1.punktā noteikts, ka šās regulas 178. panta 2.punktā minētās personas muitas dienestiem iesniedz tā rēķina kopiju, uz kura pamata deklarē ievesto preču vērtību.

[12.3] Pieteicēja, deklarējot preces ar VAD IM4 2004.gada 13.decembrī, norādījusi preču piegādes noteikumus CPT Rīga. Deklarācijai pievienots rēķins – komersanta „Beijing Yong Chang Fashionable Dress Corporation" 2004.gada 6.decembrī izrakstīts *Invoice* L 2004800 (*lietas 87.lapa*). Tiesa konstatē, ka minētais rēķins attiecas uz precēm, kuras deklarētas ar konkrēto VAD IM4. Rēķinā norādītā preču vērtība (USD 6539,00+35.00) sakrīt ar deklarācijā norādīto preču vērtību (USD 5366,40+177,60+480,00+550,00). Tiesa secina, ka *Invoice* norādīti citi preču tirdzniecības noteikumi (CIF Rīga), no deklarācijā norādītajiem noteikumiem (CPT Rīga).

Saskaņā ar Starptautiskajiem tirdzniecības noteikumiem CPT noteikumi nozīmē, ka pārdevējs maksā ceļu līdz norādītajai vietai, transportētājam vai transportētāja pārstāvim. Akadēmiskajā terminu datu bāzē skaidrots, ka CPT ir Starptautisko tirdzniecības noteikumu apzīmējums, kas nosaka, ka pārdevējs sedz transporta izdevumus līdz norādītai preces piegādes vietai, bet ārzemju piegādēs - arī izdevumus, kas saistīti ar izveduma atļauju saņemšanu. Šie transporta izdevumi ir ieskaitīti preces cenā (*sk. http://termini.lza.lv/*). Savukārt CIF noteikumi nozīmē to, ka frakts un apdrošināšana apmaksāta no pārdevēja puses līdz norādītajai vietai. Saskaņā ar Akadēmiskajā terminu bāzē ietverto skaidrojumu CIF ir Starptautisko tirdzniecības noteikumu apzīmējums, kas nosaka, ka preces pārdevējs samaksā preces transportēšanas un apdrošināšanas izdevumus līdz preces saņēmēja ostai. Piegādātājs uz sava rēķina

sedz izdevumus, kas saistīti ar izveduma atļaujas saņemšanu.

Pamatojoties uz minēto, tiesa secina, ka, ja starptautiskajā tirdzniecības darījumā ir norādīti CIF vai CPT noteikumi, uzskatāms, ka transportēšanas izmaksas ir iekļautas preces cenā. Tā kā šajā lietā būtiskais jautājums ir tikai par to, vai pieteicēja preces muitas vērtībā ir vai nav iekļāvusi transportēšanas izmaksas, un tā kā gan pie CIF, gan CPT noteikumiem tās tiek iekļautas preces cenā, tādējādi tiesa šajā konkrētajā gadījumā neuzskata par nozīmīgu faktu, ka deklarācijā un *Invoice* norādīti dažādi tirdzniecības noteikumi.

[12.4] Tiesa secina, ka atbildētāja arguments, kas apstrīd CPT Rīga noteikumu pamatotu piemērošanu izskatāmajā lietā ir tas, ka gaisa transporta pavadzīmē AWB Nr.105-4398 3111 (*lietas 86.lapa*) norādītas transportēšanas izmaksas CNY 60 333,36 jeb USD 7289, kas ir lielākas par pieteicējas deklarācijai pievienotajā preču rēķinā norādītajām izmaksām.

Tiesas ieskatā šāds atbildētāja arguments nevar būt pamatā tam, lai apšaubītu faktu, ka konkrētajā gadījumā transportēšanas izmaksas ir iekļautas preces vērtībā.

Proti, tiesa jau iepriekš citēja Regulas Nr.2454/93 218.panta 1.punktu, no kura secināms, ka deklarācijai pievienotais preces rēķins pamato deklarētās preces vērtību. Pieteicēja šādu rēķinu deklarācijai bija pievienojusi, un VID nav apšaubījis šā dokumenta autentiskumu.

No lietas materiālos esošajiem pierādījumiem, pieteicēja pārstāves paskaidrojumiem un liecinieka liecības, tiesa gūst apstiprinājumu tam, ka gaisa transporta pavadzīmēeAWB Nr. 105-4398 3111 nevar kalpot par finanšu dokumentu, uz kura pamata būtu nosakāma vai koriģējama preču vērtība nodokļu aprēķināšanas vajadzībām.

[12.5] No pieteicējas pārstāves paskaidrojumiem tiesas sēdē izriet, ka AWB Nr.105-4398 3111 norādītās transporta izmaksas ir norādītas atbilstoši Starptautisko gaisa kravu pārvadājumu tarifiem (TACT), bet faktiskās transportēšanas izmaksas ir citas, daudz zemākas.

SIA „Koll" 2007.gada 21.septembra vēstulē SIA „Nuris" par AWB 105-4398 311 norādījusi, ka SIA „Koll" kā „Finnair" aviokompānijas kravu aģents Latvijā informē, ka kravai ar AWB 105-4398 3111, [..], transporta izdevumi, kas minēti uz pavadzīmes ir apmaksāti Ķīnā, un uzrādītā summa 60 333,36 CNY, kas minēta uz pavadzīmes, var neatbilst faktiski apmaksātajai summai, jo transporta izdevumi uz pavadzīmes parasti tiek rakstīti pēc TACT cenām, kuras ir informatīvas (*lietas 58.lapa*).

SIA „Greencarrier Latvia" 2010.gada 12.marta vēstulē Nr.60/2010, atbildot uz pieteicējas pārstāves pieprasījumu, norādīts, ka uz avio transporta pavadzīmes „air waybill" ailē „Rate/Charge" parasti tiek norādīta tā saucamā publicētā likme saskaņā ar IATA Air Cargo Tariff Manual, kas tiek izmantota aviolīniju iekšējām vajadzībām un saziņai ar IATA [..]. Aviolīnija tirgo vietas uz lidmašīnām ar ģenerālo pārdošanas aģentu starpniecību, kas, savukārt, slēdz līgumus ar kravu aģentiem. Šie līgumi satur konfidenciālu informāciju un cenas dažādiem aģentiem ir atšķirīgas, jo to nosaka katra aģenta kravu apjomi, aktivitāte, sadarbības ilgums u.c. faktori. Faktiskās transporta izmaksas nosaka vienošanās starp kravu aģentu un klientu, un tās tiek iekļautas rēķinā par pakalpojumu (*lietas 195.lapa*).

SIA „Koll" 2010.gada 9.marta vēstulē pieteicējas pārstāvei norādījusi, ka avio pavadzīmē kravas pārvadājuma izmaksas tiek norādītas pēc IATA TACT cenrāža. Šīs cenas tiek publicētas katru gadu un ir rekomendējošas, visbiežāk tās tiek piemērotas speciālo (vērtīgo kravu, dzīvnieku transportēšana) kravu pārvadājumiem. Reālās izmaksas nosūtītāja valstī kravu pārvadājumu aģenti saņem no aviokompānijas pārstāvjiem, un tās uz avio pavadzīmes netiek norādītas (*lietas 196.lapa*).

SIA „Itella logistics" 2010.gada 9.marta vēstulē pieteicējas pārstāvei norādīja, ka *Air Waybill*, kuru izdod kravas ekspeditors aviokompānijas vārdā, pamatojoties uz līgumu ar aviokompāniju vai aviokompānijas kravu pārdošanas aģentu, neatspoguļo faktiskās transportēšanas izmaksas. Cenas, kuras norādītas uz AWB ir IATA TACT cenas, kuras tiek publicētas un izdotas īpašā izdevumā. Faktiskās transporta izmaksas ir vienošanās priekšmets starp aviokompāniju vai tās aģentu un kravas ekspeditoru, kā arī starp kravas ekspeditoru un kravas nosūtītāju vai saņēmēju (*lietas 197.lapa*).

Tiesas sēdē liecinieks *M.K.* paskaidroja, ka *Air Waybill* parādās visiem vienādi nosacījumi, arī tarifs visiem ir vienāds, neatkarīgi no tā, vai kravu ved „Finnair" vai „Aeroflote". Šis dokuments nav finansiāls dokuments, tas ir kravas pavaddokuments, kurš apliecina, ka krava nogādāta no punkta A līdz punktam B (*sk. tiesas sēdes protokolu, lietas 147.lapa*).

[12.6] VID pārstāvis tiesas sēdē norādīja, ka par pierādījumiem šajā lietā nevar kalpot SIA „Koll" 2007.gada 21.septembra vēstule, kā arī SIA „Greencarrier Latvia" 2010.gada 2.marta, SIA „Koll" 2010.gada 9.marta un SIA „Itella Logostics" vēstules (*lietas 195.-197.lapa*).

Proti, pirmajā SIA „Koll" vēstulē esot norādīts tikai uz iespējamību, ka transportēšanas izmaksas, kas norādītas gaisa kravas pavadzīmē, var nebūt īstās (*sk. tiesas sēdes protokolu, lietas 146.lapa*). Attiecībā par pārējām trīs vēstulēm norādīts, ka tās iesniegtas jau ļoti vēlu, tās nav bijušas iesniegtas VID, nav zināms, kas ir bijušas šīs personas, kuras ir ieinteresētas strīda risināšanā, vai tās ir labi pazīstamas ar pieteicēju, vai tām ir sadarbība. Šiem dokumentiem varētu būt tikai informatīva nozīme (*sk. tiesas sēde protokolu, lietas 202.lapa*).

Atzīstot par pamatotu pēdējo atbildētāja pārstāvja argumentu, ka pēdējām trīs vēstulēm varētu būt tikai informatīva norāde par to, pēc kādiem principiem starptautiskajā gaisa transporta pavadzīmē tiek norādītas transporta izmaksas, tiesa nepiekrīt VID viedoklim, ka vērā ņemama nav SIA „Koll" 2007.gada 21.septembra vēstule. Tiesas ieskatā minētajā vēstulē ir sniegta atbilde tieši par strīdus gaisa transporta pavadzīmi. Neņemot vērā pārējās pēdējā tiesas sēdē iesniegtās kravu aģentu vēstules, šaubas par to, ka strīdus gaisa kravas pavadzīmē norādītas transporta izmaksas nav faktiskās izmaksas, apstiprina arī liecinieks, kurš strīdus periodā strādāja muitas noliktavā „Spilves terminmāls" par loģistikas struktūrvienības vadītāju un kura klients bija SIA „Nuris". Tiesai, noklausoties liecinieka liecību, neradās šaubas par to, ka liecinieks pārzina kravu pārvadāšanas īpatnības, izmantojot aviokompāniju pakalpojumus, kā arī šādu kravu pārvadāšanas dokumentu noformēšanas īpatnības.

No VID iesniegtajiem dokumentiem tiesa secina, ka arī VID bija uzskatījis par nepieciešamu noskaidrot faktiskos apstākļus tieši no SIA „Koll" par konkrēto darījumu starp pieteicēju un Ķīnas komersantu, par ko liecina VID 2007.gada 31.jūlijā SIA „Koll" nosūtītā vēstule Nr.3.4.2/7295 (*lietas 184.lapa*). No SIA „Koll" atbildes VID nav secināms, ka SIA „Nuris" ir apmaksājis summu, kas norādīta gaisa transporta pavadzīmē (*sk. lietas 115.lapa*).

Lai arī pamatots ir VID pārstāvja viedoklis, ka nodokļu maksātājam pašam ir jāspēj pierādīt aprēķināto un samaksāto nodokļu pareizība, tiesas ieskatā nepamatota ir prasība pieteicējam pierādīt negatīvu faktu, proti, to, kā nav bijis, ko pieteicēja nav darījusi. Proti, VID, izmantojot savus administratīvos un tiesiskos resursus, nav pārbaudījis, vai pieteicēja faktiski ir samaksājusi USD 7289,72, kas norādīti gaisa transporta pavadzīmē, tātad vai ir apmaksājusi šo rēķinu.

[12.7] Pamatojoties uz minēto, tiesa atzīst, ka VAD IM4 ir norādīti tādi tirdzniecības noteikumi, kas raksturo, ka transporta izmaksas jau ir iekļautas preces cenā. VAD IM4 ir pievienots rēķins, kas apstiprina deklarācijā norādīto preču vērtību. Tādējādi atkārtota transporta izdevumu pieskaitīšana deklarācijā norādītajai preces

vērtībai nav pamatota.

[13] Sākotnējā administratīvajā aktā norādīts, ka no VID rīcībā esošajiem grāmatvedības dokumentiem nevar gūt skaidru priekšstatu par SIA „Nuris" faktiski saņemto preču apmaksu preču nosūtītājam. Tiesa nepiekrīt šādam VID argumentam tālāk norādīto argumentu dēļ.

[13.1] Likuma „Par grāmatvedību" (*redakcijā, kāda bija spēkā no 2004.gada 18.martam līdz 2006.gada 8.maijam*) 2.panta pirmajā un otrajā daļā noteikts, ka uzņēmuma pienākums ir kārtot grāmatvedību. Grāmatvedībā uzskatāmi atspoguļojami visi uzņēmuma saimnieciskie darījumi, kā arī katrs fakts vai notikums, kas rada pārmaiņas uzņēmuma mantas stāvoklī. Grāmatvedību kārto tā, lai grāmatvedības jautājumos kvalificēta trešā persona varētu gūt patiesu un skaidru priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli bilances datumā, tā darbības rezultātiem, naudas plūsmu noteiktā laikposmā, kā arī konstatēt katra saimnieciskā darījuma sākumu un izsekot tā norisei. Grāmatvedības sniegtajai informācijai jābūt patiesai, salīdzināmai, savlaicīgai, nozīmīgai, saprotamai un pilnīgai. Grāmatvedībai ir jānodrošina ieņēmumu un izdevumu norobežošana pa pārskata periodiem.

[13.2] VID 2007.gada 1.augustā nosūtīja vēstuli Nr.3.4.2/7312 SIA „Nuris", kurā lūdza iesniegt visus saimnieciskās un finansiālās darbības dokumentus, kas apliecina VAD IM4 operāciju: 1) norēķinus apliecinošus dokumentus ar uzņēmumu „Beijing Young Chang Fashionable Dress Corporation" (bankas, kases, avansa maksājumu pirmdokumentus, konta ierakstu oriģinālus), kontu plānu un kontu ierakstu oriģinālus par laiku no 2004.gada 1.janvāra līdz 2005.gada 31.decembrim; 2) rēķinus par transportēšanas pakalpojumu veikšanu un to samaksu apliecinošu dokumentu oriģinālus transporta pakalpojumu sniedzējiem, kas veica pārvadājumus no uzņēmuma „Beijing Young Chang Fashionable Dress Corporation" par laiku no 2004.gada 1.janvāra līdz 2005.gada 31.decembrim; 3) preču pieņemšanas/izsniegšanas žurnālus vai tiem līdzīgu preču apgrozījumu apliecinošo dokumentāciju u.c.

Sākotnējā VID administratīvajā aktā norādīts, ka SIA „Nuris" iesniedza tikai grāmatvedības programmas licenci. Tajā pašā laikā tiesa konstatē, ka VID rīcībā bija šādi dokumenti: 2004.gada 2.janvāra līgums Nr.1 par preces piegādi, kas noslēgts starp pieteicēju un „Beijing Young Chang Fashionable Dress Corporation" (*lietas 75.lapa*), konta izraksts no AS „Hansbanka" (*lietas 77.lapa*), SIA „Nuris" maksājuma uzdevumu reģistrācijas žurnāls, bankas izraksts par periodu no 2004.gada 1.novembra līdz 2005.gada 31.janvārim (*lietas 79.lapa*), SIA „Nuris" konta kartīte (*lietas 80.-82.lapa*), VAD IM4 0240 C 414191 (*lietas 83.-85.lapa*), gaisa transporta pavadzīme AWB Nr.105-4398 3111 (*lietas 86.lapa*), *Invoice* L2004800 (*lietas 87.lapa*), konta izraksts no AS „Hansabanka" (*lietas 91.lapa*), 2004.gada 19.oktobra maksājuma uzdevums AS „Hansabanka" USD 20 000 apmērā (*lietas 92.lapa*).

No minētā tiesa secina, ka VID rīcībā tādējādi bija pieprasītie norēķinus apliecinošie dokumenti ar uzņēmumu „Beijing Young Chang Fashionable Dress Corporation", bet VID rīcībā nebija rēķini par transportēšanas pakalpojumiem un to samaksu apliecinoši dokumenti, kā arī preču pieņemšanas/izsniegšanas žurnāli vai tiem līdzīgi preču apgrozījumu apliecinoši dokumenti par laiku no 2004.gada 1.janvāra līdz 2004.gada 31.decembrim.

[13.3] 2004.gada 2.janvāra līguma Nr.1 par preces piegādi 1.2.punktā norādīts, ka prece, tās daudzums un cena katrā atsevišķā partijā tiek noteikta saskaņā ar *Invoice* (preču pavadzīmēm-rēķiniem). Līguma 2.1.punktā noteikts, ka piegādātājam ir jāpiegādā preci *Invoice* noteiktajā laikā, un kad uz piegādātāja rēķina tiek pārskaitīts avansa maksājums. Līguma 4.1.punktā noteikts, ka piegādātājs piegādā un pamatojoties uz *Invoice*, nodod preci, bet pasūtītājs pieņem preci Latvijas muitas

teritorijā. Līguma 5.1.punktā noteikts, ka īpašumtiesības uz preci saglabājas piegādātājam līdz brīdim, kad pasūtītājs ir pilnībā norēķinājies ar piegādātāju.

No līguma secināms, ka preču piegāde pieteicējai notiek pēc tam, kad no pieteicējas saņemts avansa maksājums. Prece tiek piegādāta saskaņā ar *Invoice* nosacījumiem.

No pieteicējas konta AS „Hansabanka" izrakstiem tiesa secina, ka pieteicēja 2004.gadā veikusi divus avansa maksājumus Ķīnas uzņēmumam „Beijing Young Chang Fashionable Dress Corporation": 2004.gada 19.oktobrī USD 20 000 apmērā un 2004.gada 27.decembrī USD 15 000 apmērā (*lietas 77. un 91.lapa*). Lai gan minētajos konta izrakstos nav konkretizēts, ka minētie maksājumi ir avansa maksājumi saistībā ar 2004.gada 2.janvāra līgumu, tiesai par to nerodas šaubas, ņemot vērā, ka līgumā ir tieši noteikts, ka preču piegāde notiek tikai pēc avansa maksājumu saņemšanas, kā arī minētās summas pārskaitītas tieši „Beijing Young Chang Fashionable Dress Corporation". No lietas materiāliem un tiesas sēdē dzirdētā tiesa nesaskata iemeslu tik lielu naudas summu pārskaitīšanai bez pamata vai arī ļaunprātīgu nolūku pieteicējas rīcībā.

No SIA „Nuris" konta kartītes 53.11 redzams, ka 2004.gada 16.decembrī kredītā atspoguļoti ieņēmumi no „Beijing Young Chang Fashionable Dress Corporation" USD 6539,00 apmērā, kas atbilst preces vērtībai, kas SIA „Nuris" piegādāta ar *Invoice* L2004800 un norādīta gan šajā *Invoice*, gan VAD IM4. To, ka ar minēto *Invoice* piegādātā prece ir apmaksāta tiesas ieskatā apliecina apstāklis, ka preču piegāde varēja notikt tikai ar priekšapmaksu.

[13.4] VID apgalvo, ka pieteicēja neiesniedza preču pieņemšanas/izsniegšanas žurnālus, lai konstatētu preču apgrozījumu. Izskatāmajā gadījumā tiesa nesaskata, ka šādam dokumentam būtu izšķiroša nozīme jautājuma izlemšanā par piegādātās preces muitas vērtību, jo no lietas materiāliem neizriet, ka tiktu apstrīdēts tas, ka prece faktiski ir piegādāta.

[13.5] Tiesas ieskatā tas, ka pieteicēja rīcībā nav, līdz ar to arī VID rīcībā nav rēķini par faktiskajām transporta izmaksām, izskaidrojams ar konkrētā darījuma raksturu, no kura tiesa jau iepriekš secināja, ka transporta izmaksas ir iekļautas preces cenā. To nosaka gan VAD IM4 norādītie CPT Rīga tirdzniecības noteikumi, gan *Invoice* L2004800 norādītie CIF noteikumi. Uz strīdus gaisa transporta pavadzīmes AWB 105-4398 3111 redzams SIA „Koll" spiedogs „Samaksāts". SIA „Koll" 2007.gada 2.augusta vēstulē, atbildot uz VID 2007.gada 31.jūlija vēstuli, norādījis, ka no SIA „Nuris" saņēmusi tikai Ls 65,25 par kravas, kas ienākusi ar AWB Nr.105 4398 3111, apstrādi (*lietas 115.lapa*). SIA „Koll" nenorāda VID, ka gaisa kravas pavadzīmē norādīto summu būtu apmaksājusi pieteicēja un ka vispār tieši šāda summa kā transporta izmaksas ir apmaksāta. Tādējādi tiesas ieskatā nepamatoti ir domāt, ka tā kā SIA „Nuris" rīcībā nav rēķinu un apmaksas dokumentu par faktiskajām transportēšanas izmaksām, preces muitas vērtībai ir pieskaitāmas tās izmaksas, kas norādītas gaisa kravas pavadzīmē. Tiesa jau iepriekš secināja, ka transportēšanas izmaksas ir iekļautas preces cenā saskaņā ar CPT Rīga tirdzniecības noteikumiem, kas arī ir uzskatāms par preču pārdošanas nosacījumu.

[13.6] Pamatojoties uz šā sprieduma [9]-[13] punktā minēto, tiesa secina, ka VID nepamatoti koriģējis ievesto preču muitas vērtību, tai pieskaitot gaisa transporta pavadzīmē norādītās transportēšanas izmaksas, tā kā transportēšanas izmaksas jau bija iekļautas preces cenā, un nepamatoti palielinājis ar muitas nodokli un PVN apliekamo bāzi par pieskaitīto transportēšanas izmaksu vērtību. Rezultātā pieteicējai nepamatoti aprēķināts ievedmuitas nodoklis Ls 349,48 apmērā un PVN Ls 746,60. Attiecīgi arī ir nepamatota nokavējuma naudas par ievedmuitas nodokli Ls 167,40 apmērā un nokavējuma naudas par PVN Ls 357,77 apmērā aprēķināšana. Tādējādi šajā daļā

pārsūdzētais lēmums ir prettiesisks.

[14] Pieteicēja apstrīd soda naudas piemērošanu pieteicējai pilnā apmērā.

[14.1] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 35.panta otrā daļa noteic, ka, ja nodokļa deklarācijā ir samazināta aprēķinātā budžetā maksājamā nodokļa summa vai palielināta no budžeta atmaksājamā nodokļa summa vai uz nākamo taksācijas periodu attiecināmā nodokļa summa, nodokļu administrācija aprēķina un par labu budžetam no nodokļu maksātāja piedzen samazināto (palielināto) nodokļa summu un soda naudu tās apmērā.

Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmo daļu, ja nodokļu maksātājs, pārkāpdams nodokļu likumu prasības, samazinājis budžetā iemaksājamo nodokļu apmēru, nodokļu administrācija nodokļu revīzijas (audita) rezultātā aprēķina un par labu budžetam no nodokļu maksātāja piedzen samazināto nodokļa summu, nokavējuma naudu un soda naudu, kas nosakāma saskaņā ar šo likumu, ja konkrēto nodokļu likumos nav paredzēts cits soda naudas apmērs.

Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta trešo daļu, ja summa, kas nodokļu maksātājam jāiemaksā budžetā par periodu, par kuru tiek veikta nodokļu revīzija (audits), ir samazināta vairāk nekā par 15 procentiem no deklarējamās summas, soda nauda tiek noteikta 50 procentu apmērā no nedeklarētās budžetā iemaksājamās nodokļu summas.

[14.2] Tā kā prettiesisks ir pārsūdzētais lēmums daļā par pieteicējai papildus aprēķināto ievedmuitas nodokli Ls 349,48 apmērā un PVN Ls 746,60, kā arī nokavējuma naudu par ievedmuitas nodokli Ls 167,40 apmērā un nokavējuma naudu par PVN Ls 357,77, tiesa secina, ka nepamatota ir arī soda naudas piemērošana šajā lēmuma daļā.

[14.3] Attiecībā par soda naudu, kas pieteicējai papildus aprēķināta sakarā ar nodokļu bāzes samazināšanu, kas radusies, deklarējot preces ar nepareiziem KN kodiem un nepareizā daudzumā, tiesa konstatē, ka pārbaudāms ir tas, vai pieteicēja netiek divreiz sodīta par vienu un to pašu pārkāpumu.

Eiropas Cilvēktiesību un pamatbrīvību aizsardzības konvencijas 7.protokola 4.panta pirmajā paragrāfā noteikts, ka nevienu nedrīkst no jauna tiesāt vai sodīt krimināllietā tajā pašā valstī par noziegumu, par kuru viņš jau ir ticis attaisnots vai notiesāts ar galīgu spriedumu saskaņā ar šīs valsts likumu un soda izciešanas noteikumiem.

Eiropas Cilvēktiesību tiesa ir noteikusi trīs alternatīvus kritērijus, pēc kuriem var konstatēt, vai administratīvā pārkāpuma lietai ir krimināllietas pazīmes. Šie kritēriji ir: 1) konkrētā tiesību pārkāpuma klasifikācija nacionālajā tiesību sistēmā, saistot šo pārkāpumu vai nu tikai ar krimināltiesībām, vai tikai ar administratīvajām tiesībām, vai arī ar abām kopā; 2) pārkāpuma raksturs; 3) sankcijas atbilstība vai neatbilstība krimināls fērai. Lai pārkāpumu atzītu par krimināl pārkāpumu Konvencijas izpratnē, pietiek, ja kaut viens no uzskaitītajiem kritērijiem atbilst tā pazīmēm (*Sk. Eiropas Cilvēktiesību tiesas spriedumu lietā "Engel v.Netherlands" (1976).).*

Satversmes tiesa, analizējot Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodeksā regulētās administratīvo pārkāpumu lietas, secinājusi, ka daļā no tām kā sankcija ir paredzēts naudas sods vai arests. Gan naudas sodam, gan arestam piemīt krimināls fēras sankcijai raksturīgais sodošais raksturs, līdz ar to šīs sankcijas atbilst krimināllietas sankcijai (*sk. Satversmes tiesas 2002.gada 20.jūnija sprieduma lietā Nr.2001-17-0106 „Par Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodeksa 279.panta otrās daļas un 280.panta pirmās daļas 4.punkta daļā, kas nosaka, ka tiesas spriedums lietā par amatpersonas lēmumu par administratīvā soda uzlikšanu ir galīgs, un Latvijas Civilprocesa kodeksa 239.panta ceturtās daļas atbilstību Latvijas Republikas*

Satversmes 89., 91. un 92. pantam, kā arī 1950.gada 4.novembra Eiropas Cilvēka tiesību un pamatbrīvību aizsardzības konvencijas 6.pantam" 6.1.punktu).

Savukārt attiecībā par soda naudas piemērošanu nodokļu audita rezultātā Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments ir norādījis, ka nodokļu soda nauda var sasniegt ievērojamu naudas summu, tomēr tā nav paredzēta kā atsevišķs ienākumu avots, bet ir radīta ar mērķi piespiest nodokļu maksātājus maksāt nodokļus, savukārt pārkāpējus sodīt (*sk., piemēram, Augstākās tiesas Senāta 2004.gada 18.maija lēmumu lietā Nr. SKA-105; 2006.gada 20.decembra spriedumu lietā SKA-543/2006*).

Eiropas Cilvēktiesību tiesa, interpretējot un piemērojot Eiropas Cilvēktiesību konvencijas 6. pantu, vairākos spriedumos ir noteikusi, ka sods, kas tiek uzlikts par nodokļu normu neievērošanu, konvencijas 6. panta izpratnē ir uzskatāms par krimināls odu (*sk., piemēram, 2001. gada 3. maija sprieduma „J.B. pret Šveici" 44.-51. punktu, iesnieguma nr. 31827/96; 2002. gada 23. jūlija sprieduma „Janosevics (Janosevic) pret Zviedriju" 64.-71. punktu, iesnieguma nr. 34619/97, 2009.gada 16.jūnija sprieduma „Ruotsalainen v. Finland", iesnieguma Nr.13079/03 41.-47. punktu*). Tā lietā „Janosevics (Janosevic) pret Zviedriju" Eiropas Cilvēktiesību tiesa uzskatīja par krimināls odu sodu, kas bija uzlikts 20% un 40% ietvaros no nesamaksātā nodokļa. Atbilstoši Zviedrijas tiesībām, šis sods netika uzskatīts par krimināls odu.

Arī Latvijas likumā „Par nodokļiem un nodevām" 32. panta trešajā daļā paredzētā soda nauda 50% apmērā (*kā tas bija pārsūdzētā lēmuma pieņemšanas laikā*) netiek uzskatīta par krimināls odu, bet gan administratīvu piespiedu līdzekli. Tomēr šai soda naudai tās bardzības dēļ piemīt krimināls oda raksturs.

Tiesa secina, ka jau 2005.gada 3.februārī ar VID lēmumu Nr.F08/0026-05 pieteicēja saukta pie administratīvās atbildības saskaņā ar Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodeksa 201.^{14}panta pirmo daļu un 201.^{17}pantu. Pieteicējai uzlikts naudas sods Ls 150 apmērā (*sk. lietas 93.lapa*). No tiesai pieejamās tiesu informācijas sistēmas datu bāzes tiesa secina, ka pieteicēja nav vērsusies tiesā sakarā ar minēto administratīvā pārkāpuma lietu. Tādējādi tiesa secina, ka minētais lēmums ir stājies spēkā. Turklāt no pieteikuma izriet, ko neapstrīd arī VID, ka sods ir samaksāts.

Tiesa arī konstatē, ka lēmums minētajā administratīvā pārkāpuma lietā pieņemts tieši saistībā ar VAD IM4 Nr.0240/4 C 414191 deklarētajām precēm, par kurām ir pieņemts lēmums arī muitas audita lietā. Administratīvā pārkāpuma lietā norādītie faktiskie apstākļi ir identiski tiem apstākļiem, kas norādīti muitas audita lietā un kurus pieteicēja neapstrīd, muitas un PVN parādu šajā daļā atzīst, kā arī atzīst par šo parādu aprēķināto nokavējuma naudu.

Ņemot vērā, ka pieteicējai par vienu un to pašu darbību, kuru iespējams klasificēt kā administratīvu pārkāpumu un kā par nodokļu bāzes samazināšanu (kur abos gadījumos uzliktās soda sankcijas ir ar krimināltiesisku raksturu), tiesa secina, ka pieteicēja par vienu un to pašu pārkāpumu ir sodīta divreiz.

Tādējādi tiesa atzīst, ka pārsūdzētais lēmums ir prettiesisks un atceļams arī daļā par soda naudu, kas aprēķināta pieteicējai par to pārsūdzētā lēmuma daļu, kuru pieteicēja neapstrīd.

[15] Pamatojoties uz visiem šajā spriedumā norādītajiem argumentiem, tiesa secina, ka pārsūdzētais lēmums daļā, kurā tas ir pārsūdzēts, nav tiesisks un ir atceļams.

[16] Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmajā daļā noteikts, ka ja pieteikums pilnībā vai daļā apmierināts, tiesa piespriež no atbildētāja par labu pieteicējam viņa samaksāto valsts nodevu.

Tā kā pieteicēja par pieteikumu tiesā ir samaksājusi valsts nodevu Ls 10 apmērā

(*sk. lietas 9.lapa*) un tā kā pieteikums ir apmierināms, no Latvijas Republikas par labu pieteicējai ir piedzenama valsts nodeva Ls 10 apmērā.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 126.pantu, 246.-250.pantu, 253.pantu un 289.-291.pantu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda:

apmierināt sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Nuris" pieteikumu;

atcelt Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2007.gada 30.oktobra lēmumu Nr.19/38616 daļā par:

1) ievedmuitas nodokli Ls 349,48 apmērā;
2) kavējuma naudu par ievedmuitas nodokli Ls 167,40 apmērā;
3) pievienotās vērtības nodokli Ls 746,60 apmērā;
4) kavējuma naudu par pievienotās vērtības nodokli Ls 357,77 apmērā;
5) soda naudu Ls 1224,05 apmērā;

uzlikt par pienākumu Latvijas Republikai atlīdzināt SIA „Nuris" samaksāto valsts nodevu Ls 10 apmērā.

Spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā divdesmit dienu laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvās rajona tiesas Rīgas tiesu namā.

Tiesnese I.Meldere