ECLI:LV:AT:2024:0530.A420141722.12.S
Lieta Nr. A420141722, SKA-354/2024
Administratīvo lietu departaments

**Latvijas Republikas Senāts**
**SPRIEDUMS**
Rīgā 2024.gada 30.maijā

Senāts šādā sastāvā: senatore referente Rudīte Vīduša, senatori Ermīns Darapoļskis un Anita Kovaļevska

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz AAS „BTA Baltic Insurance Company" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2022.gada 7.janvāra lēmuma Nr.30.4-22.11/22.11/67 atcelšanu, sakarā ar AAS „BTA Baltic Insurance Company" kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2023.gada 1.novembra spriedumu.

## Aprakstošā daļa

*Lietas apstākļi*

[1] Pieteicēja AAS „BTA Baltic Insurance Company" bija izsniegusi sabiedrībai ar ierobežotu atbildību „BLUMBERGI MN" galvojumu apdrošināšanas polisi vispārējam galvojumam. Ar Valsts ieņēmumu dienesta Muitas pārvaldes 2018.gada 13.marta lēmumu Nr. 27.21.5-4/2809 sabiedrībai ar ierobežotu atbildību „BLUMBERGI MN" tika atļauts no 2018.gada 30.aprīļa līdz 2019.gada 29.aprīlim izmantot vispārējo galvojumu ar summu 96 000 *euro* atbilstoši norādītiem mērķiem.

Sabiedrība ar ierobežotu atbildību „BLUMBERGI MN", rīkojoties tiešajā pārstāvībā, pieteica sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Baltic Unique Solutions" muitas procedūru un minētās sabiedrības muitas parāda un citu maksājumu nodrošināšanai norādīja pieteicējas izsniegto vispārējā galvojuma atļauju.

Tā kā sabiedrība ar ierobežotu atbildību „Baltic Unique Solutions" neizpildīja savas saistības pret valsts budžetu, Valsts ieņēmumu dienests vērsās pie pieteicējas kā galvotājas ar prasību par deklarētāja nodokļu parādu samaksu un uzlika pieteicējai pienākumu to iemaksāt valsts budžetā. Par to ir pieņemts 2022.gada 7.janvāra lēmums Nr.30.4-22.11/22.11/67.

Pieteicēja ir vērsusies tiesā par minētā lēmuma atcelšanu, jo nepiekrīt, ka būtu izsniegusi galvojumu sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Baltic Unique Solutions" nodokļu parādiem.

*Apelācijas instances tiesas spriedums*

[2] Administratīvā apgabaltiesa, izskatījusi lietu apelācijas kārtībā, ar 2023.gada 1.novembra spriedumu pieteikumu noraidīja. Tiesa atzina, ka atbilstoši Eiropas Parlamenta un Padomes 2019.gada 9.oktobra regulas (ES) Nr.952/2013, ar ko izveido Savienības Muitas kodeksu (turpmāk – Muitas kodekss) 89.panta 3.punktam Valsts ieņēmumu dienestam, konstatējot, ka muitas deklarācijā bija norādīts vispārējais galvojums un ka šis galvojums attiecās uz deklarētāja (sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Baltic Unique Solutions") tiešo pārstāvi sabiedrību ar ierobežotu atbildību „BLUMBERGI MN", bija tiesības šo galvojumu uzskatīt par tādas personas sniegtu galvojumu, kura konkrētajā situācijā netiktu uzskatīta par parādnieku, un atļaut to izmantot. Situācijā, kad deklarēšanas procesā sabiedrība ar ierobežotu atbildību „BLUMBERGI MN" rīkojās kā deklarētāja tiešā pārstāve, dienestam nebija pamata uzskatīt, ka tā nav pilnvarota izmantot vispārējo galvojumu muitas deklarācijas noformēšanā.

*Pieteicējas kasācijas sūdzības argumenti*

[3] Pieteicēja par apgabaltiesas spriedumu iesniedza kasācijas sūdzību. Tajā norādīti turpmāk minētie pamati sprieduma atcelšanai.

[3.1] Tiesa nepamatoti nav ņēmusi vērā Muitas kodeksa 18.panta 1.punktu, kas nošķir tiešo un netiešo pārstāvību. Tam ir nozīme, vērtējot, vai pārstāvis varēja izmantot vispārējo galvojumu. Ja pārstāvis darbojās tiešajā pārstāvībā, tātad citas personas vārdā, Valsts ieņēmumu dienestam vajadzēja pievērst uzmanību, vai galvojums ir izsniegts deklarētājam.

[3.2] Tiesa nepareizi piemēroja Muitas kodeksa 89.panta 3.punktu. Jāņem vērā, ka galvojums bija jāiesniedz sabiedrībai ar ierobežotu atbildību „Baltic Unique Solutions", proti, parādniekam. Tiesa tikai izdarījusi secinājumu, ka galvojumu var iesniegt jebkura cita persona. Sabiedrība ar ierobežotu atbildību „BLUMBERGI MN" rīkojās citas personas vārdā bez atļaujas, līdz ar to nav saprotams, uz kādu tiesību normu pamata dienests pieņēma muitas deklarāciju un tiesa izdarīja secinājumu, ka dienestam bija tiesības pieņemt deklarāciju.

[3.3] Tiesa ir nepareizi piemērojusi likuma „Par nodokļiem un nodevām" 21. un 22.pantu, izvērtējot pieteicējas iebildumu par to, ka Valsts ieņēmumu dienests pieteicējai neizsniedza dokumentus, kas ļautu pārliecināties par deklarētāja rīcības tiesiskumu. Likumdevējs nevienā normatīvajā aktā nav atzinis, ka dienesta izdotais administratīvais akts nav apstrīdams un pārsūdzams. Pieteicēja vēlas pierādīt, ka dienests izdeva prettiesisku aktu, un neviens normatīvais akts neliedz pieteicējai to darīt.

*Valsts ieņēmumu dienesta paskaidrojumi*

[4] Valsts ieņēmumu dienests paskaidrojumos kasācijas sūdzību neatzīst.

Dienests norāda, ka atbilstoši Eiropas Komisijas 2021.gada 21.decembra vadlīnijās „Galvojumi iespējamam vai esošam muitas parādam. Regulas Nr. 952/2013 III sadaļa" II.3.4.2. apakšsadaļā „Cita persona, kura sniedz galvojumu" sniegtajam skaidrojumam citu personu, kura galvojumu muitas dienesti var pieņemt saskaņā ar Muitas kodeksa 89.panta 3.punkta otro daļu, nevar uzskatīt par parādnieku vai iespējamo parādnieku ar muitu saistīto tiesību normu nozīmē ( Muitas kodeksa 77.– 79.pants un 81.–82.pants), pamatojoties uz to vien, ka tai ir atļauts sniegt šādu galvojumu. Šāda persona ir uzskatāma par personu, kas uzņemas finanšu saistības tikai saskaņā ar sniegto galvojumu par muitas parādu un, ja atbilstīgi, citiem maksājumiem, ja parādnieks tos nesamaksā noteiktajā termiņā. Tādējādi, ņemot vērā Muitas kodeksa 89.panta 3.punkta otrajā teikumā noteikto, tiesa pamatoti secināja,

ka Valsts ieņēmumu dienests var atļaut izmantot tādas personas sniegtu galvojumu, kura nav vai nevar kļūt par parādnieku, kā arī persona ir tiesīga izmantot sev piešķirto vispārējo galvojumu gan savu iespējamo muitas parādu nodrošināšanai, gan jebkuru citu personu iespējamo muitas parādu nodrošināšanai neatkarīgi no tā, kādas ir galvojuma devēja un personas, kuras iespējamais muitas parāds tiek galvots, savstarpējās tiesiskās attiecības.

Savukārt apstāklis, ka pieteicējai administratīvajā procesā iestādē tika liegts iepazīties ar dokumentiem, kuros ir informācija par sabiedrību ar ierobežotu atbildību „BLUMBERGI MN", neietekmē sprieduma rezultātu, jo visi ar lietu saistītie pierādījumi, kuriem ir nozīme konkrētās lietas izskatīšanā, tika pārbaudīti, izskatot lietu tiesā, un visām iesaistītajām pusēm bija iespēja izteikties par katru lietā esošo pierādījumu.

**Motīvu daļa**

[5] Apgabaltiesa spriedumu pamatojusi ar Muitas kodeksa 89.panta 3.punktu. Tas paredz: ja muitas dienesti pieprasa sniegt galvojumu, šādu galvojumu pieprasa parādniekam vai personai, kas var kļūt par parādnieku. Tie var arī atļaut, ka galvojumu sniedz persona, kas nav persona, kurai galvojums tiek pieprasīts.

Lietā ir noskaidrojams, vai, atsaucoties uz 89.panta 3.punkta otro teikumu, persona, kas rīkojas kā tiešais pārstāvis, deklarētāja muitas parāda galvošanai var iesniegt tādu galvojumu, kas izsniegts paša pārstāvja muitas parādiem.

[6] Muitas kodeksa 89.panta 3.punkts tātad noteic, ka vispārīgi galvojumu pieprasa pašam parādniekam (vai personai, kas par tādu var kļūt), bet ir pieļaujams, ka galvojumu sniedz arī cita persona. Tas pieļauj iespēju trešajām personām sniegt galvojumu par parādnieka (vai personas, kas par tādu var kļūt) parādu. Tādā veidā, piemēram arī pieteicēja kā apdrošināšanas sabiedrība, pati nebūdama muitas parādnieks, var sniegt galvojumu citas personas muitas parādam.

[7] Apgabaltiesa no Muitas kodeksa 89.panta 3.punkta otrā teikuma secinājusi, ka atbilstoši šai normai galvojumu var iesniegt jebkura cita persona, un tālāk no tā secinājusi, ka tātad muitas dienestam bija pamats pieņemt arī sabiedrības ar ierobežotu atbildību „BLUMBERGI MN" iesniegto vispārējo galvojumu.

Senāts tam piekrīt tikai tiktāl, ka norma patiesi nenosaka ierobežojumus attiecībā uz to, kādas personas varētu sniegt galvojumus par citu personu muitas parādiem, bet tikai pasaka, ka vispār ir iespējas sniegt galvojumu par citas personas muitas parādiem. Tomēr, lai varētu piemērot Muitas kodeksa 89.panta 3.punkta otro teikumu un pieņemt tādas personas galvojumu, kura pati nav un nevar kļūt par muitas parādnieku, ir jākonstatē, ka šī cita persona vispār šo galvojumu sniedz. Tas nozīmē, ka jābūt konstatējamam, kura persona un par kādiem parādiem galvo.

Tas nozīmē, ka deklarētājam vai tā pārstāvim, iesniedzot dokumentus, kas apliecina galvojuma esību, kā arī muitas iestādei ir jāpārbauda, kura persona un par kādiem parādiem ir uzņēmusies galvot.

Taču to apgabaltiesa uzskatījusi par nebūtisku. No sprieduma nav saprotams, no kādām normām vai ar kādiem loģiskiem apsvērumiem varētu pamatot secinājumu, ka var pieņemt tādu galvojumu, kas vispār nav izsniegts attiecībā uz konkrēta deklarētāja muitas parādiem.

Apgabaltiesa ir norādījusi uz to, ka sabiedrība ar ierobežotu atbildību „BLUMBERGI MN" bija iesniegusi vispārējo galvojumu, kas attiecās uz pašu šo sabiedrību. Taču konkrētajā gadījumā bija jāņem vērā, ka sabiedrība ar ierobežotu atbildību „BLUMBERGI MN" rīkojās kā tiešais pārstāvis, tātad noformēja muitas procedūru citas personas vārdā un uzdevumā (Muitas kodeksa 18.panta 1.punkts), kurā par deklarētāju un paredzamo muitas parādnieku uzskatāma sabiedrība ar ierobežotu atbildību „Baltic Unique Solutions", nevis pati sabiedrība ar ierobežotu atbildību „BLUMBERGI MN". Lai varētu pieņemt Muitas kodeksa 89.panta 3.punkta otrajā teikumā paredzēto citas personas galvojumu, būtu jākonstatē, ka tiek iesniegts tāds galvojums, kas attiecas uz sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Baltic Unique Solutions" un tās muitas parādu. Arī tad, ja muitas deklarāciju noformē pārstāvis, ir jākonstatē šī saikne starp konkrēto muitas parādu un citas personas iesniegtā galvojuma tvērumu. Apgabaltiesa nav nekādi pamatojusi savu domu, ka pārstāvis citas personas muitas parādus var galvot, atsaucoties uz galvojumu, kas sniegts viņa paša parādiem.

Valsts ieņēmumu dienests paskaidrojumos par kasācijas sūdzību norāda, ka no Muitas kodeksa 89.panta 3.punkta otrā teikuma secināms, ka pārstāvis var izmantot sev sniegto galvojumu gan savu, gan jebkuras citas personas muitas parādu galvošanai. Taču no normas tas neizriet. Tajā ir pateikts tikai tas, ka vispār var pieņemt galvojumu no citas personas, taču no tā nevar izdarīt secinājumu, ka šī cita persona var atsaukties uz jebkādu galvojumu, neskatoties uz sniegtā galvojuma tvērumu. Arī atsauce uz Eiropas Komisijas 2021.gada 21.decembra vadlīnijām „Galvojumi iespējamam vai esošam muitas parādam. Regulas Nr. 952/2013 III sadaļa" neļauj secināt, ka nebūtu jāņem vērā galvojuma tvērums. Tieši otrādi: kā citējis pats Valsts ieņēmumu dienests, vadlīnijās ir skaidrots, ka cita persona ir uzskatāma par personu, kas uzņemas finanšu saistības *tikai saskaņā ar sniegto galvojumu*. Tātad galvojuma tvērums ir būtisks.

[8] Ievērojot minēto, apgabaltiesa nepareizi piemērojusi Muitas kodeksa 89.panta 3.punktu un tas varēja novest pie nepareiza lietas izskatīšanas rezultāta. Tādēļ spriedums ir atceļams un lieta nosūtāma jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai.

[9] Pieteicēja norāda, ka apgabaltiesa nav pareizi novērtējusi Valsts ieņēmumu dienesta rīcību, atsakoties izsniegt dokumentus, pēc kuriem varētu pārbaudīt sabiedrības ar ierobežotu atbildību „BLUMBERGI MN" rīcības tiesiskumu.

Norādot uz to, ka apgabaltiesa šai ziņā nepareizi piemērojusi likuma „Par nodokļiem un nodevām" 21. un 22.pantu, pieteicēja nav pamatojusi, kā tas varētu būtu ietekmējis lietas izskatīšanas rezultātu. No apgabaltiesas sprieduma un kasācijas sūdzības neizriet, ka lietā informācijas trūkuma dēļ būtu nepareizi noskaidroti faktiskie apstākļi. Līdz ar to Senāts neuzskata par nepieciešamu pievērsties tam, vai apgabaltiesas vērtējums ir bijis pamatots.

Taču vispārīgi ir jānorāda, ka pat gadījumos, kad noteikta informācija atbilstoši speciālajam regulējuma ir ierobežotas pieejamības, iestādei ir jāizvērtē pamatojums, ar kādu persona tomēr lūdz šo informāciju izsniegt. Vēršoties pie galvotāja ar prasību samaksāt parādu, par kuru šī persona norāda, ka nav tādas saistības uzņēmusies, iestādei vispirms pašai būtu pienācīgi jāpamato, ka tomēr pastāv pamats parāda pieprasīšanai no parādnieka. Tas ietver arī visu faktu atklāšanu, kas var būt būtiski, lai noteiktu galvotāja atbildības esību. To prasa pamatojuma princips. Izvērtējot papildu informācijas sniegšanas pienākumu, iestādei būtu jāvērtē, vai attaisnojums šādas informācijas sniegšanai ir tas, ka šī informācija nepieciešama galvotāja tiesību aizsardzībai, arī pieteikuma iesniegšanai tiesā. Proti, lai īstenotu tiesības uz taisnīgu tiesu (Latvijas Republikas Satversmes 92.pants), personai var būt nepieciešama noteiktas informācijas iegūšana, lai varētu pamatot un pierādīt savu tiesību vai tiesisko interešu pastāvēšanu un aizskāruma esību.

**Rezolutīvā daļa**

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 129.[1]panta pirmās daļas 1.punktu, 348.panta pirmās daļas 2.punktu un 351.pantu, Senāts

**nosprieda**

atcelt Administratīvās apgabaltiesas 2023.gada 1.novembra spriedumu un nosūtīt lietu Administratīvajai apgabaltiesai jaunai izskatīšanai; atmaksāt AAS „BTA Baltic Insurance Company" drošības naudu 70 *euro*.

Spriedums nav pārsūdzams.

R. Vīduša E. Darapoļskis A. Kovaļevska