NORAKSTS
Lieta Nr. A420544311
(A00414-13/23)

ADMINISTRATĪVĀ RAJONA TIESA
RĪGAS TIESU NAMS

S P R I E D U M S

LATVIJAS TAUTAS VĀRDĀ

Rīgā 2013.gada 5.martā

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:
tiesnese Rudīte Migla,

piedaloties pieteicējas SIA „*/Nosaukums/*" pilnvarotajai pārstāvei *I.M.* un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvei *L.R.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc SIA „*/Nosaukums/*" pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta 2011.gada 2.jūnija lēmuma Nr.22.4.6/39048 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID vai atbildētājs) Muitas auditu pārvalde no 2011.gada 20.janvāra līdz 5.aprīlim veica SIA „*/Nosaukums/*" (turpmāk arī – pieteicēja) muitas nodokļa un citu muitas iestāžu administrējamo nodokļu aprēķināšanas, maksāšanas un uzskaites auditu par laika periodu no 2008.gada 1.maija līdz 2010.gada 30.oktobrim.

Pārbaudes rezultātā VID Muitas auditu pārvaldes direktors 2011.gada 11.aprīlī pieņēma lēmumu Nr.26.1/25680 (ar 2011.gada 28.aprīļa labojumiem Nr.26.1/29737), ar kuru

pieteicējai papildu nomaksai budžetā noteica muitas parādu Ls 44540,1, tajā skaitā muitas nodokli Ls 21751,32, nokavējuma naudu Ls 5151,97 un soda naudu Ls 10875,66, pievienotās vērtības nodokli (turpmāk – PVN) Ls 4418,27, nokavējuma naudu Ls 1017,4 un soda naudu Ls 1325,48.

VID konstatēja, ka pieteicēja importētajai precei ir noteikusi neatbilstošu TARIC kodu, līdz ar to aprēķinājusi neatbilstošus muitas maksājumus.

Nepiekrītot minētajam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja VID ģenerāldirektoram.

Ar VID 2011.gada 2.jūnija lēmumu Nr.22.4.6/39048 (turpmāk – Lēmums) atstāts negrozīts VID Muitas auditu pārvaldes direktora 2011.gada 11.aprīļa lēmums Nr.26.1/25680 (ar 2011.gada 28.aprīļa labojumiem Nr.26.1/29737).

[2] Administratīvajā rajona tiesā 2011.gada 27.jūnijā saņemts pieteikums par Lēmuma atcelšanu, kurš pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[2.1] Nepareizi ir aprēķināts PVN pamatparāds Ls 4418,22 un līdz ar to nepareizi aprēķināta arī nokavējuma nauda Ls 1017,38 un soda nauda Ls 1325,47. VID Muitas auditu pārvalde nav ņēmusi vērā to, ka ar VID 2009.gada 10.decembra lēmumu Nr.14.1.1/26929 pieteicējai ir piešķirta atļauja īpaša PVN režīma piemērošanai preču importa darījumos. Tādējādi, no deklarācijas Nr./*numurs*/ (29.12.2009. Nr./*numurs*/) līdz deklarācijai Nr./*numurs*/ (20.09.2010. Nr./*numurs*/) būtu aprēķināms: PVN Ls 2778,69 apmērā, nokavējuma nauda Ls 416,15 apmērā, soda nauda Ls 833,61 apmērā.

[2.2] Pieteicēja uzskata par nepamatotu VID apgalvojumu, ka šāds atvieglojums nav paredzēts, kad ir veikts muitas audits un veikts PVN papildu aprēķins. Likumā nav noteikts, ka PVN atvieglojums nav piemērojams, kad ir veikts muitas audits, tādēļ šis atvieglojums ir spēkā arī pēc muitas audita veikšanas, un, aprēķinot PVN, atvieglojums bija jāievēro, jo atvieglojums automātiski netiek atcelts.

[2.3] Pieteicēja nepiekrīt, ka nav pilnā apmērā samaksāti muitas maksājumi, jo pieteicēja bija iemaksājusi valsts budžetā muitas nodokļa pamatparādu Ls 21751,20 – naudas summu, kāda bija norādīta Lēmumā (28.04.2011. labojumi Nr.26.1/29737 tika saņemti pēc samaksas veikšanas).

[2.4] Visas savas darbības laika pieteicēja ir atbilstoši tiesību normām maksājusi valsts budžetā visus likumos noteiktos nodokļus, un pieteicējai nekad nebija nodokļu parādu valsts budžetam.

[2.5] Alumīnija kompozīta paneļu piegādātājs savos pavaddokumentos (izcelsmes sertifikāts, iepakojuma lapa) norāda preču kodu */numurs/*. Turklāt šo kodu nav noteikusi pati pieteicēja, bet to noteica Galvenās Muitas pārvaldes Tarifu daļas vadītājs *Z.Ķ.*, kad 2005.gadā ar viņu sazinājās pa tālruni, jo bez preču koda apstiprināšanas atmuitošana nebūtu iespējama.

[2.6] Atbilstoši tiesiskās paļāvības principam uzskatāms, ka pieteicēja nav vainīga preču koda noteikšanā, jo tā ir Galvenās Muitas pārvaldes Tarifu daļas kompetencē. Turklāt pieteicēja nekad neko nav slēpusi un savā deklarācijā precīzi norādījusi, kāda prece tiek pārvietota pāri robežai.

[2.7] Muitas dienests visus šos gadus atlaida preci bez jebkādiem iebildumiem, bez papildu pārbaudes, neizdarot labojumus deklarācijā attiecīgi uz preču kodu piemērošanu

deklarētajai precei. Tādēļ arī pieteicējai nebija nekādu šaubu attiecībā uz preču kodu. VID ģenerāldirektore šos pieteicējas iebildumus un 1992.gada 12.oktobra Padomes Regulas (EEK) Nr.2913/92 par Kopienas Muitas kodeksa izveidi (turpmāk – Muitas kodekss) 78.panta pirmo daļu vispār nav ņēmusi vērā un nav argumentējusi.

Tāpat VID ģenerāldirektore nav ņēmusi vērā pieteicējas norādi uz to, ka VID Muitas Auditu pārvaldes lēmumā nepareizi piemērota Muitas kodeksa 78.panta trešā daļa. Muitas audits nav konstatējis, ka pieteicēja būtu sniegusi nepatiesu vai nepilnīgu informāciju par precēm, līdz ar to Muitas kodeksa 78.panta trešo daļu nevar piemērot. Pieteicēja savās muitas deklarācijās precīzi ir norādījusi preci: alumīnija kompozīta paneļi.

[2.8] Prece, kura tika iesniegta paraugam Muitas tarifu un maksājumu piemērošanas daļas vecākajam muitas ekspertam (Muitas audita noslēguma sarunas protokols) netika izpakota un pārbaudīta dabā (tika atdota atpakaļ neizpakotā veidā), kaut gan muitas pārvaldes atzinumos ir norādīts, ka preču klasifikācijas eksperti pēc veiktās dokumentos sniegtās informācijas pārbaudes un preču parauga Nr.1, Nr.2. Nr.3 izpētes noteica preču atbilstību citam kodam, nekā tika norādīts deklarācijā. Šos faktus VID ģenerāldirektore atstājusi bez jebkādas ievērības.

[2.9] VID ģenerāldirektore atstājusi bez ievērības arī faktu, ka Muitas audita noslēguma sarunas protokolā ir ieteikums deklarēt alumīnija kompozīta paneļus pēc koda */numurs/*, kaut šā koda derīguma periods bija no 1972.gada 1.janvāra līdz 2010.gada 31.decembrim, turpretī VID mājas lapā ir norādīts alternatīvais kods - */numurs/*, kas netika ieteikts. Rodas jautājums, vai tā ir Muitas pārvaldes kļūda, vai apzinātā rīcība, vērsta uz pieteicējas nepareizu informēšanu, lai rastos jau esošās negatīvās sekas.

[2.10] VID ir pārkāpis Administratīvā procesa likuma 5.pantā iekļauto privātpersonas tiesību ievērošanas principu, 14.[1]pantā iekļauto procesuālā taisnīguma principu. Sūdzībā pieteicēja sniedza paskaidrojumu, ka precei, kura tika atgriezta atpakaļ no SIA „*/Nosaukums 2/*", SIA „*/Nosaukums 2/*" norādīja citu preču kodu, nekā tas, ar kuru prece tika deklarēta izlaišanai brīvam apgrozījumam, par ko liecina savstarpējā sarakste.

[3] Administratīvajā rajona tiesā 2011.gada 8.augustā saņemts paskaidrojums par pieteikumu. VID pieteikumu neatzīst, paskaidrojot tālāk minēto.

[3.1] VID, veicot muitas nodokļa un citu muitas iestāžu administrējamo nodokļu aprēķināšanas un maksāšanas auditu, konstatēja, ka pieteicēja deklarējusi ievestos alumīnija kompozīta paneļus ar neatbilstošu Eiropas Savienības Kombinētās nomenklatūras un TARIC kodu, kā rezultātā tika piemērota mazāka nodokļu likme. Ņemot vērā konstatēto, VID aprēķināja muitas nodokļa un pievienotā vērtības nodokļa parādu - attiecīgi Ls 21751,2 un Ls 4418,22.

[3.2] Nepamatots ir apgalvojums, ka īpašais nodokļa režīms preču importa darījumos piemērojams arī gadījumos, kad ir veikts muitas audits.

No likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 40.punkta un 12.[3]panta izriet, ka nodokļu maksātājam ir tiesības atlikt pievienotās vērtības nodokļa samaksu, piemērojot īpašo nodokļa režīmu, izlaižot preces brīvam apgrozījumam un uzrādot to pievienotās vērtības nodokli taksācijas perioda deklarācijā. PVN parāds ir konstatēts pēc preču izlaišanas brīvā

apgrozībā. Turklāt nodokļu maksātājs nav uzrādījis attiecīgu PVN taksācijas perioda deklarācijā. Tādējādi, pretēji pieteikumā norādītajam, pēc audita veikšanas nav piemērojams īpašais nodokļa režīms preču importa darījumos.

[3.3] Nav pamatots pieteicējas arguments, ka tai varēja rasties tiesiskā paļāvība, jo muitas iestādes neveica deklarācijas labojumus preču izlaišanas brīdī.

Atbilstoši Komisijas 1993.gada 2.jūlija Regulas (EEK) Nr. 2454/93, kas nosaka izpildes kārtību Padomes Regulai (EEK) Nr.2913/92 par Kopienu Muitas kodeksa izveidi (turpmāk – Regula Nr.2454/93), 199.pantam deklarētājs vai tā pārstāvis, iesniedzot muitas iestādē deklarāciju, uzņemas atbildību par deklarācijā norādītās informācijas pareizību. Turklāt atbilstoši Muitas kodeksa preambulai muitas formalitātes un kontrole ir jāatceļ vai jāsamazina līdz minimumam. Vienlaikus likuma ,,Par nodokļiem un nodevām" 23.panta otrā daļa noteic VID tiesības papildus aprēķināt nodokļu maksājumu apmēru pēc nodokļu audita. No minētā izriet, ka pieteicēja nevarēja paļauties, ka preču deklarēšanas brīdī VID veiks visus iespējamos kontroles pasākumus, lai pārbaudītu visu deklarācijā sniegto informāciju, bet pieteicējai pašai, pieliekot pūles un rūpību, bija jāpārliecinās par deklarēto ziņu precizitāti un patiesumu. Tādējādi, pretēji pieteikumā minētajam, pieteicēja nevarēja paļauties, ka deklarējusi pareizu preču kodu, jo muitas iestādes preču izlaišanas brīdī nav veikušas deklarācijā labojumus.

Turklāt VID noteikto Eiropas Savienības Kombinētās nomenklatūras un TARIC kodu precēm pieteicēja nav apšaubījusi, kā arī nav iesniegusi pierādījumus par deklarētā preču koda pareizību, lai gan likuma ,,Par nodokļiem un nodevām" 38.pants noteic nodokļu maksātāja pienākumu iesniegt pierādījumus nodokļu maksājumu lieluma aprēķināšanai gadījumā, ja nodokļu maksātājs nepiekrīt VID noteiktajam nodokļu maksājumu lielumam. Pierādīšanas pienākums ir noteikts arī Administratīvā procesa likuma 150.panta trešajā daļā, saskaņā ar kuru pieteicējs piedalās pierādījumu savākšanā atbilstoši savām iespējām.

[3.4] Pārējie pieteikumā minētie argumenti jau ir izvērtēti Lēmumā.

[4] 2012.gada 12.decembrī tiesā saņemti pieteikuma grozījumi un precizējumi, ar kuriem papildus Lēmuma atcelšanai tiek lūgts arī atzīt par nepamatoti piedzītiem SIA „*/Nosaukums/*" maksājumus, kuri noteikti ar VID ģenerāldirektores 2001.gada 2.jūnija lēmumu Nr.22.4.6/39048.

[5] Pieteicējas pārstāve tiesas sēdē pieteikumu uzturēja, pamatojoties uz tajā minētajiem argumentiem. Uzsvēra, ka Lēmums ir atceļams, jo lietā nav iesniegtas VID pilnvaras, kas apliecina amatpersonu tiesības veikt auditu.

VID pārstāve pieteikumu neatzina, pamatojoties uz Lēmumā un paskaidrojumā norādītajiem apsvērumiem.

Motīvu daļa

[6] Izvērtējot lietas materiālus un uzklausot procesa dalībniekus, tiesa secina, ka pieteikums ir daļēji apmierināms.

[7] Tiesa lietā vispirms noskaidro jautājumu par VID amatpersonu pilnvarām veikt auditu.

SIA „*/Nosaukums/*" no 2011.gada 20.janvāra līdz 2011.gada 5.aprīlim veikts muitas nodokļa un citu muitas iestāžu administrējamo nodokļu aprēķināšanas un maksāšanas auditu par laika periodu no 2008.gada 1.maija līdz 2010.gada 30.oktobrim, pamatojoties uz VID Muitas audita pārvaldes 2010.gada 28.decembra lēmumu Nr.26.1/69452 *(lietas 18.lapa).*

Tiesas sēdē pieteicējas pārstāve norādīja, ka, pamatojoties uz likuma „Par Valsts ieņēmumu dienestu" 4.panta otrās daļas 11.[1]punktu tikai VID ģenerāldirektors ir tiesīgs pieprasīt veikt jebkura VID kontrolei pakļautā nodokļu maksātāja nodokļu aprēķinu vai auditu. Lietā šāda pilnvarojuma neesot.

Tiesa norāda, ka likuma „Par Valsts ieņēmumu dienestu" 4.panta otrās daļas 11.[1]punkts nosaka šādas VID ģenerāldirektora tiesības, taču likumā nav noteikts, ka tā ir tikai ģenerāldirektora kompetence. Minētā likuma 10.panta pirmās daļas 2.punkts noteic, ka visiem ierēdņiem, pildot dienesta pienākumus nodokļu administrēšanā, ir tiesības izdarīt nodokļu aprēķinu un nodokļu maksājumu revīziju (auditu), pārbaudīt juridisko un fizisko personu grāmatvedību un tās pamatdokumentus, citus ar aprēķiniem un budžeta maksājumiem saistītos dokumentus (..).

Konkrētajā lietā lēmumu par audita veikšanu ir pieņēmis VID Muitas audita pārvaldes direktors *Z.L.*

Saskaņā ar Valsts pārvaldes iekārtas likuma 17.panta otrās daļas 3.punktu tiešās pārvaldes iestādes vadītājs nosaka iestādes pārvaldes amatpersonu un darbinieku pienākumus. Atbilstoši Valsts civildienesta likuma 20.panta pirmajai un otrajai daļai ierēdņa amata pienākumi tiek noteikti amata aprakstā.

Ar VID 2009.gada 2.novembra rīkojumu Nr.4405-p ir apstiprināts VID Muitas auditu pārvaldes direktora amata apraksts, kura 4.punktā cita starpā ir noteikts pienākums plānot, vadīt, organizēt un koordinēt Muitas auditu pārvaldes darbu, nodrošinot pārvaldes reglamentā noteikto funkciju un uzdevumu izpildi, pieņemt lēmumus par muitas audita rezultātiem *(lietas 215.-217.lapa).*

Tātad atbilstoši amata aprakstā noteiktajam VID Muitas auditu pārvaldes direktoram ne tikai ir tiesības, bet arī pienākums organizēt pārvaldes darbu, auditu veikšanai.

No VID sniegtās atbildes pieteicējai arī izriet, ka *Z.L.* 2010.gada 14.janvārī izsniegta pilnvara Nr.301, ar kuru viņš tika pilnvarots pieņemt lēmumu par nodokļu (nodevu) aprēķinu un nodokļu (nodevu) maksātāju revīzijas (audita) veikšanu, lēmumus par nodokļu (nodevu) maksājumu revīzijas (audita) rezultātā budžetā papildus ieskaitāmo maksājumu noteikšanu un citus ar nodokļu auditu (revīzijas) procesu saistītos lēmumus. VID arī norāda, ka VID Muitas auditu pārvaldes direktors *Z.L.* saskaņā ar likuma „Par Valsts ieņēmumu dienestu" 10.panta pirmās daļas 1.punktu un 10.panta otrās daļas 13.punktu 2010.gada 30.decembrī ar pilnvaru Nr.101 (derīga līdz 2011.gada 31.decembrim) pilnvarojis VID Muitas auditu pārvaldes Uzņēmumu audita daļas vecāko muitas eksperti *S.B.* un 2011.gada 12.janvārī ar pilnvaru Nr.10 (derīga līdz 2011.gada 31.decembrim) pilnvarojis VID Muitas auditu pārvaldes Uzņēmumu audita daļas vecāko muitas ekspertu *P.M.*, pamatojoties uz likuma „Par Valsts

ieņēmumu dienestu" 13.panta pirmo daļu, pildot dienesta pienākumus, ieiet komersantu un iestāžu, kā arī īpašo un atklāto ekonomisko zonu teritorijā vai telpā, kur atrodas muitas kontrolei pakļautās preces un citi priekšmeti *(lietas 211.-212.lapa)*.

Tieši vecākie muitas eksperti *S.B.* un *P.M.* ir veikuši pieteicējas muitas auditu, ko apliecina audita noslēguma sarunas protokols *(lietas 31.-32.lapa)*.

Tiesas sēdē VID pārstāve tiesai uzrādīja vecākajiem muitas ekspertiem *S.B.* un *P.M.* izdotās pilnvaras.

Ņemot vērā minēto, tiesai izskatāmās lietas ietvaros nerodas šaubas par VID amatpersonu pilnvarojumu veikt pieteicējas muitas auditu.

[8] SIA „*/Nosaukums/*", noformējot */numurs/* vienotos administratīvos dokumentus (turpmāk - VAD), brīvam apgrozījumam Eiropas Savienības teritorijā no Ķīnas uzņēmumiem importēja preci – alumīnija kompozīta paneļus, un deklarēja ar TARIC kodu */numurs/*, piemērojot muitas nodokļa likmi 6% apmērā no muitas vērtības *(lietas 153.-160.lapa)*.

VID auditā konstatēja, ka minētajai precei piemērots neatbilstošs TARIC kods, tāpēc veica muitas maksājumu pārrēķinu.

Pieteicēja tam iebilst, norādot, ka jau no 2005.gada importē šo preci un VID kodu bija akceptējis.

Līdz ar to lietā izšķirams jautājums, ar kādu TARIC kodu jāklasificē pieteicējas importētā prece.

[9] Saskaņā ar Muitas kodeksa 20.panta 3.punktu Eiropas Kopienas Muitas tarifs ietver: a) preču kombinēto nomenklatūru; b) jebkuru citu nomenklatūru, kas pilnībā vai daļēji balstīta uz kombinēto nomenklatūru vai kas papildina to ar jebkādām apakšnodaļām un kas ieviesta ar Kopienas noteikumiem, kuri regulē īpašas jomas attiecībā uz tarifu pasākumu piemērošanu preču tirdzniecībā; c) likmes un citus maksājumus, ko parasti piemēro kombinētajā nomenklatūrā iekļautajām precēm, tai skaitā: - muitas nodokļus; un, - ievešanas maksājumus saskaņā ar kopējo lauksaimniecības politiku vai saskaņā ar īpašiem pasākumiem, ko piemēro noteiktām precēm, kas iegūtas lauksaimniecības ražojumu pārstrādes rezultātā; d) atvieglotu tarifu likmju piemērošanu, ko atsevišķām valstīm vai valstu grupām paredz Kopienas līgumi un kuri nodrošina tarifu atvieglojumu piešķiršanu; e) tarifu atvieglojumus, kurus Kopiena atsevišķām valstīm, valstu grupām vai teritorijām noteikusi vienpusēji; f) autonomus ievedmuitas nodokļu samazināšanas vai atlikšanas pasākumus noteiktām grupām; g) citus tarifu pasākumus, kurus nosaka citi Kopienas likumi.

Viens no preču identifikācijas pasākumiem ir preču klasifikācija saskaņā ar Eiropas Savienības Kombinēto nomenklatūru. Preču klasifikācija tiek veikta saskaņā ar Padomes 1987.gada 23.jūlija Regulu (EEK) Nr.2658/87 par tarifu un statistikas nomenklatūru un kopējo muitas tarifu (turpmāk - Regula Nr.2658/87) un ikgadējiem grozījumiem tās l. pielikumā.

Ar Regulu Nr.2658/87 ir izveidota preču nomenklatūra – KN, kas vienlaicīgi atbilst gan kopējā muitas tarifa, gan Kopienas ārējās tirdzniecības statistikas prasībām.

Saskaņā ar Regulas Nr.2658/87 3.panta 1.punktu katrai KN apakšpozīcijai ir astoņciparu kods: pirmie seši cipari ir kods, kas attiecas uz harmonizētās sistēmas nomenklatūras pozīcijām un apakšpozīcijām, septītais un astotais cipars norāda KN apakšpozīcijas; ja harmonizētās sistēmas pozīcija vai apakšpozīcija nav tālāk sadalīta Kopienas vajadzībām, septītais un astotais cipars ir "00".

[10] Tiesa attiecībā uz KN koda aprakstiem un ievedmuitas likmēm izmanto Eiropas Savienības datu bāzi TARIC – ar simulēšanas datumiem, kad noformēti VAD *(http://ec.europa.eu/taxation_customs/dds2/taric/measures.jsp?Lang=lv&SimDate=20130305&Area=CN&StartPub=20080501&EndPub=20101101&Taric=7611000000&LangDescr=lv, aplūkots 2013.gada 4.martā)*.

Pieteicēja preci visos */numurs/* VAD ir deklarējusi ar KN kodu */numurs/*, piemērojot muitas nodokļa likmi 6% apmērā no muitas vērtības *(lietas 153.-160.lapa)*

/numurs/ koda apraksts noteic, ka ar šādu kodu tiek klasificētas alumīnija cisternas, tvertnes, kubli un tamlīdzīgas tilpnes no alumīnija jebkuras vielas glabāšanai ar ietilpību vairāk nekā 300 l, ar apšuvumu vai bez tā, ar siltumizolāciju vai bez tās, bez mehāniskā vai siltumtehniskā aprīkojuma.

Tā kā lietā nav strīda par to, ka pieteicējas importētā prece ir alumīnija kompozīta paneļi, ir acīmredzami, ka paneļi nav klasificējami ar KN kodu, kas attiecas uz liela izmēra tilpnēm. Tātad pieteicēja preces ir deklarējusi ar neatbilstošu kodu.

Līdz ar to tiesa aplūko citas KN 76.nodaļas pozīcijas.

Alumīnija plātnes, loksnes un sloksnes, kas ir biezākas par 0,2 mm, ir klasificētas */numurs/* grupā, koda tālākiem cipariem mainoties atkarībā jau no plātņu formas – taisnstūra (ieskaitot kvadrātveida), biezuma, alumīnija sakausējuma un dažādiem pārklājuma veidiem.

Neskatoties, kā tālāk sadalās */numurs/* grupas kods, visām šīs grupas precēm trešo valstu ievedmuitas nodokļa likme ir 7,5 %.

[11] Attiecībā uz konkrētajā lietā piemērojamo TARIC kodu VID Muitas pārvalde ir sniegusi atzinumus Nr.44 (22.03.2011.), Nr.45 (22.03.2011.), Nr.46 (22.03.2011.), Nr.47 (22.03.2011.), Nr.48 (22.03.2011.) un Nr.49 (22.03.2011.) *(lietas 42.-53.lapa)*, ka saskaņā ar Regulu Nr.2658/87 prece alumīnija kompozīta paneļi atbilst Eiropas Savienības KN un TARIC kodam */numurs/* un tai piemērojama trešo valstu muitas nodokļa pamatlikme 7,5% apmērā no preces muitas vērtības.

Muitas kodeksa 201.panta pirmās daļas „a" punkts noteic, ka ievedmuitas parāds rodas, laižot brīvā apgrozībā ar ievedmuitas nodokli apliekamās preces. Panta otrā daļa paredz, ka muitas parāds rodas attiecīgās muitas deklarācijas pieņemšanas brīdī.

Atbilstoši Muitas kodeksa 4.panta devītajai daļai muitas parāds nozīmē personas pienākumu samaksāt muitas nodokļu summu.

Tādejādi VID pamatoti pieteicējai noteica muitas nodokļa parādu Ls 21751,20 apmērā, kurš aprēķināts, piemērojot 7,5% ievedmuitas likmi ar */numurs/* VAD deklarētajām precēm *(lietas 153.-16.lapa)*.

[12] Tiesa arī norāda, ka uz tiesisko paļāvību par to, ka preces tiek deklarētas ar atbilstošu TARIC kodu, var atsaukties tad, ja ir saņemta saistošā izziņa par tarifu atbilstoši Muitas kodeksa 5.-12.pantā un Regulas Nr.2454/93 5.-14.pantā noteiktajai kārtībai.

Pieteicēja šādu saistošo izziņu par auditējamo periodu nav prasījusi.

Tiesa vērš pieteicējas uzmanību arī uz to, ka Regulas Nr.2658/87 1.pielikums, atbilstoši kuram ir noteikts preces TARIC kods un ievedmuitas likme, ir grozīts ar 2007.gada 20.septembra Komisijas Regulu (EK) Nr.1214/2007, 2008.gada 19.septembra Komisijas Regulu (EK) Nr.1031/2008 un 2009.gada 30.septembra Komisijas Regulu (EK) Nr.948/2009.

[13] VID pieteicējai ir noteikusi arī pienākumu samaksāt muitas nodokļa nokavējuma naudu Ls 5151,97, pamatojoties uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro un trešo daļu, un nokavējuma nauda aprēķināta par laika periodu no muitas deklarācijas iesniegšanas dienas muitā līdz audita sākumam.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otrā daļa noteic, ka par nodokļu un nodevu maksājuma samaksas termiņa nokavējumu maksātājam tiek aprēķināta nokavējuma nauda – no laikā nenomaksātā pamatparāda 0,05 procenti par katru nokavēto dienu, ja konkrētā nodokļa likumā nav noteikti citi nokavējuma naudas apmēri. Savukārt šā panta trešā daļa noteic, ka nokavējuma naudu aprēķina par periodu no nākamās dienas pēc konkrētā nodokļa likumā noteiktā maksāšanas termiņa iestāšanās līdz samaksas dienai.

Tātad likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otrā daļa paredz aprēķināt nokavējuma naudu no laikā nenomaksātā pamatparāda 0,05 procenti par katru nokavēto dienu, ja konkrētā nodokļa likumā nav noteikti citi nokavējuma naudas apmēri. Tas nozīmē, ka, lai varētu piemērot šo normu, jānoskaidro, vai citā nodokļu likumā nav noteikts cits regulējums un kurā brīdī iestājas nodokļu maksātāja pienākums samaksāt nodokli.

[14] Muitas kodeksa 201.panta pirmās daļas „a" punkts noteic, ka ievedmuitas parāds rodas, laižot brīvā apgrozībā ar ievedmuitas nodokli apliekamās preces. Panta otrā daļa paredz, ka muitas parāds rodas attiecīgās muitas deklarācijas pieņemšanas brīdī. Atbilstoši 4.panta devītajai daļai muitas parāds nozīmē personas pienākumu samaksāt muitas nodokļu summu.

Muitas parāda samaksas kārtību reglamentē Muitas kodeksa VII sadaļas 3.nodaļa „Muitas parāda summas samaksa".

No šajā nodaļā ietvertajām normām kopumā izriet, ka nodokļu summas aprēķina muitas dienesti pēc to rīcībā esošajām ziņām un iegrāmato atbilstošos dokumentos (217.panta pirmā daļa). Saskaņā ar 218.panta trešo daļu muitas parāda (kas nav radies iepriekšējās normās norādītajos apstākļos) attiecīgā nodokļa summa iegrāmatojama divu dienu laikā pēc datuma, kad muitas dienesti aprēķina attiecīgā nodokļa summu un nosaka parādnieku.

Muitas kodeksa 220.panta pirmā daļa noteic, ja muitas parāda rezultātā radusies muitas nodokļa summa nav iegrāmatota saskaņā ar 218. un 219.pantu vai iegrāmatota zemākā apjomā nekā ir pēc likuma uzliekamā muitas nodokļa summa, tad nodokļa summa, kas jāsedz vai kas paliek vēl nesegta, iegrāmatojama divu dienu laikā pēc dienas, kurā muitas dienesti ir

noskaidrojuši lietas apstākļus un ir gatavi aprēķināt pēc likuma maksājamo muitas nodokļa summu un noteikt parādnieku (vēlāka iegrāmatošana). Šis termiņš var tikt pagarināts.

Saskaņā ar Muitas kodeksa 221.panta pirmo daļu muitas nodokļa summu, tiklīdz tā iegrāmatota, dara zināmu parādniekam saskaņā ar attiecīgajām procedūrām. Nodokļu summa, kas darīta zināma saskaņā ar iepriekš minēto normu, parādniekam jāsamaksā Muitas kodeksa 222.pantā noteiktajos termiņos.

Ja muitas nodokļa parāda summa nav samaksāta noteiktā termiņā, muitas dienesti var izmantot visus to rīcībā esošos līdzekļus, ieskaitot parāda piedziņu, lai nodrošinātu šās summas samaksu. Tāpat, ja muitas nodokļa parāda summa noliktajā termiņā nav samaksāta, papildus muitas nodokļa summai prasa nokavējuma procentus (232.panta pirmā daļa).

No iepriekš minētajām normām izriet, ka parādniekam pienākums samaksāt muitas maksājumus rodas pēc tam, kad muitas iestādes ir iegrāmatojušas muitas nodokļus un par to paziņojušas parādniekam. Vispārīgā gadījumā par šādu iegrāmatošanu var uzskatīt muitas deklarācijas pieņemšanu.

Taču muitas dienesti saskaņā ar Muitas kodeksa 78.panta pirmo daļu ir tiesīgi pēc preču atlaišanas izdarīt deklarācijā labojumus. Atbilstoši šā panta trešajai daļai, ja deklarācijas pārskatīšanas rezultātā vai pēcmuitas pārbaudē atklājas, ka attiecīgās muitas procedūras noteikumi ir piemēroti, pamatojoties uz nepatiesu vai nepilnīgu informāciju, muitas dienesti saskaņā ar pastāvošajiem noteikumiem veic pasākumus, kas nepieciešami, lai stāvokli izlabotu, ņemot vērā tiem pieejamo jauno informāciju.

Minēto darbību rezultātā tiesas ieskatā iestājas Muitas kodeksa 220.panta pirmajā daļā noteiktais muitas iestādes pienākums veikt muitas nodokļu vēlāko iegrāmatošanu, kas šoreiz notiek ar atbilstošu lēmumu, kurš parādniekam ir jāpaziņo, norādot arī termiņu, kādā muitas nodokļi ir samaksājami.

Minētās Muitas kodeksa normas ne tikai nosaka muitas parāda rašanās brīdi, bet arī normas, kas noteic muitas parāda samaksas kārtību, tostarp brīdi, kad parādniekam ir pienākums šo nodokli samaksāt (arī vēlāka aprēķina gadījumā), un brīdi, no kura tiek aprēķināta nokavējuma nauda.

Tātad tikai no brīža, kad parādnieks nav ievērojis lēmumā noteikto termiņu muitas nodokļu samaksai, muitas jomā ir aprēķināma nokavējuma nauda par papildus aprēķinātajiem muitas nodokļiem.

[15] Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments 2013.gada 28.janvāra spriedumā lietā Nr.SKA-120/2013 ir norādījis, ka Eiropas Savienības Tiesa, interpretējot Muitas kodeksa normas, tieši attiecībā uz nokavējuma naudu būtisku nozīmi piešķir muitas parāda iegrāmatošanas brīdim un parādnieka informēšanai.

Tostarp, Eiropas Savienības Tiesa lietā C-546/09 *Aurubis Balgaria AD* ir interpretējusi tieši Muitas kodeksa 232.panta 1.punkta „b" apakšpunktu par nokavējuma naudas aprēķinu gadījumā, ja vēlākā apstākļu noskaidrošanā tiek konstatēts, ka nav nomaksāts viss muitas maksājums.

Tiesa norāda, ka saskaņā ar Muitas kodeksa 232.panta 1. panta „b" apakšpunkta formulējumu papildus muitas nodokļa summai prasa nokavējuma procentus, „ja muitas

nodokļa parāda summa noliktajā termiņā nav samaksāta". Līdz ar to nokavējuma procenti tiek iekasēti ar nosacījumu, ka noteiktajā termiņā nav samaksāta muitas nodokļu summa, un šādu iekasēšanu nevar veikt, ja muitas maksājuma parādnieks parādu ir samaksājis viņam atvēlētajā termiņā. Tātad nokavējuma procentu mērķis ir mazināt sekas, kas izriet no maksājuma termiņa nokavējuma, un it īpaši novērst, ka muitas maksājuma parādnieks nepamatoti gūtu priekšrocību no fakta, ka parāda summa paliek viņa rīcībā ilgāk par tās samaksas termiņu. Tieši šādā skatījumā Muitas kodeksa 232.panta 1.punkta „b" apakšpunktā ir paredzēts, ka nokavējuma procentu likme nevar būt mazāka par kredītprocentu likmi (*sk. sprieduma lietā C-546/09 27.-29.punktu*).

Šādu burtisku un teleoloģisku interpretāciju apstiprina Muitas kodeksa 232.panta uzbūve tādējādi, ka minētā panta 2.punkta „c" apakšpunktā ir noteikts, ka muitas dienesti var neiekasēt nokavējuma procentus, ja nodoklis samaksāts piecu dienu laikā pēc noteiktā maksājuma termiņa beigām. Tā kā muitas parāda samaksāšana piecu dienu laikā pēc maksājuma termiņa dod muitas iestādēm tiesības atteikties no nokavējuma procentu iekasēšanas, tad nokavējuma procentu aprēķināšanas sākuma datumam katrā ziņā ir jābūt šim maksājuma termiņam. Tāpēc saskaņā ar Muitas kodeksa 232. panta 1. punkta „b" apakšpunktu nokavējuma procentus var iekasēt tikai par laikposmu pēc muitas parāda maksājuma termiņa beigām, jo minētā panta uzdevums nav ne novērst muitas iestāžu ciestos finanšu zaudējumus, ne kompensēt komersantu priekšrocības, kas viņu rīcības dēļ izriet no kavējumiem attiecībā uz muitas parāda iegrāmatošanu šā kodeksa izpratnē, kā arī attiecībā uz maksājuma summas vai tās parādnieka noteikšanu (*sk. turpat 30.-32.punktu*).

Ja muitas parāds rodas, pamatojoties uz Muitas kodeksa 202.–205., 210., 211. un 220. pantu, kas visi attiecas uz situācijām, kurās attiecīgais komersants nav ievērojis Savienības muitas tiesisko regulējumu, ne Muitas kodeksā, ne tā īstenošanas regulā nav paredzēti īpaši pasākumi, kā, piemēram, muitas nodokļa palielināšana par tādu summu, kas atbilst nokavējuma procentiem kuri būtu bijuši jāmaksā par laikposmu no muitas parāda rašanās līdz tā iegrāmatošanai vai no datuma, kad sākotnēji iegrāmatotais parāds ir jāmaksā, līdz šā parāda vēlākai iegrāmatošanai (*sk. turpat 33.punktu*).

Tā kā nokavējuma naudas aprēķinu gadījumā, ja pēcmuitas pārbaudē konstatēts lielāks muitas parāds, nekā ticis samaksāts muitošanas laikā, noteic Muitas kodeksa normas, tad nav pamata atsaukties uz Latvijas likuma „Par nodokļiem un nodevām" normām, kas paredz vispārīgo pienākumu maksāt nokavējuma naudu, ciktāl tās nosaka citu nokavējuma naudas aprēķina atskaites punktu *(sk. Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2013.gada 28.janvāra sprieduma lietā Nr.SKA-120/2013 6.-7.punktu).*

[16] Ņemot vērā minēto, tiesa atzīst, ka VID nepamatoti piemērojis likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta normas attiecībā uz ievedmuitas nodokļa nokavējuma naudas aprēķinu.

Konkrētajā lietā Muitas kodeksa 220.panta pirmajā daļā noteiktais muitas iestādes pienākums veikt muitas nodokļu vēlāko iegrāmatošanu ir noticis ar VID Muitas auditu pārvaldes direktora 2011.gada 11.aprīļa lēmumu Nr.26.1/25680 „Par SIA „*/Nosaukums/*" muitas audita rezultātiem" (ar 2011.gada 28.aprīļa labojumiem Nr.26.1/29737), ar kuru

pieteicējai papildu nomaksai budžetā tika noteikts muitas parāda samaksas pienākums, un kurā arī norādīts muitas nodokļa samaksas termiņš *(lietas 18.-26.lapa)*.

Tiesas ieskatā tikai no brīža, kad parādnieks nav ievērojis lēmumā noteikto termiņu muitas nodokļu samaksai, muitas jomā ir aprēķināma nokavējuma nauda par papildus aprēķinātajiem muitas nodokļiem.

Ievērojot minēto, muitas nodokļa nokavējuma nauda aprēķināta nepamatoti.

[17] Atbilstoši likuma ,,Par pievienotās vērtības nodokli" 2.panta otrās daļas 3.punktam (redakcijā, kas bija spēkā līdz 2008.gada 28.novembrim) un 2.panta $2.^2$ daļu (redakcijā, kas ir spēkā no 2008.gada 29.novembra) preču imports ir ar pievienotās vērtības nodokli apliekams darījums.

Minētā likuma 2.panta astotajā daļa noteic, ka preču importa darījumā ar nodokli ir apliekama importēto preču muitas vērtība, kurai jāpieskaita izmaksas par pakalpojumiem, ja tie ir tieši saistīti ar preču importēšanu un ja šo pakalpojumu vērtība nav iekļauta importēto preču muitas vērtībā, tajā skaitā komisijas maksa, kā arī preču transportēšanas, iesaiņošanas un apdrošināšanas izmaksas, kas radušās līdz pirmajam galamērķim iekšzemē.

Atbilstoši likuma ,,Par pievienotās vērtības nodokli" 12.panta otrajai daļai, 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.

VID saistībā ar */numurs/* VAD importētajām precēm pieteicējai ir noteicis iemaksāt budžetā PVN) Ls 4418,27 *(lietas 153.-160.lapa)*.

Pieteicēja tam iebilst, norādot, ka ar VID 2009.gada 10.decembra lēmumu Nr.14.1.1/26929 pieteicējai ir piešķirta atļauja īpaša PVN režīma piemērošanai preču importa darījumos. Līdz ar to no deklarācijas Nr*./numurs/* (29.12.2009. Nr*./numurs/*) līdz deklarācijai Nr*./numurs/* (20.09.2010. Nr*./numurs/*) PVN būtu aprēķināms Ls 2778,69 apmērā.

Likuma ,,Par pievienotās vērtības nodokli" $12.^3$panta pirmā daļa noteic, ka, izlaižot preces brīvam apgrozījumam, īpašo nodokļa režīmu preču importa darījumos piemēro apliekamā persona, ja tā preces importē savas saimnieciskās darbības ietvaros un ir saņēmusi Valsts ieņēmumu dienesta atļauju. Lietā nav strīda, ka pieteicēja šādu atļauju ir saņēmusi *(lietas 30.lapa)*.

VID Lēmumā ir norādījis, ka likuma ,,Par pievienotās vērtības nodokli" $12.^3$pants neparedz PVN atvieglojumus, kad ir veikts muitas audits un veikts PVN papildu aprēķins, tādejādi pieteicējai PVN nodokļu atvieglojumi nav piemērojami *(lietas 17.lapa)*.

Tiesa VID norādīto atzīst par tiesisku, jo likuma ,,Par nodokļiem un nodevām" 23.panta otrā daļa noteic, ka nodokļu administrācija papildus aprēķina nodokļus saskaņā ar konkrēto nodokļu likumiem, ja, nosakot nodokļu maksājumu apmēru, ir pārkāpti likumi, Ministru kabineta noteikumi vai vietējo pašvaldību saistošie noteikumi.

Tātad, ja ir veikts audits un konstatēts nodokļu samaksas pārkāpums, tiek papildus aprēķināti nodokļi saskaņā ar konkrēto nodokļu likumiem. Tā kā preču imports ir ar pievienotās vērtības nodokli apliekams darījums, VID pamatoti noteica PVN samaksu Ls 4418,27 apmērā.

[18] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 35.panta pirmā daļa noteic, ka atbildību par šā likuma pārkāpumiem nosaka saskaņā ar likumu „Par nodokļiem un nodevām".

Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmajai daļai, 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.

Minētā likuma 32.panta otrā daļa noteic, ja summa, kas nodokļu maksātājam jāiemaksā budžetā par periodu, par kuru tiek veikta nodokļu revīzija (audits), ir samazināta vairāk kā par 15 procentiem no deklarējamās summas, soda nauda tiek noteikta 30 procentu apmērā no nedeklarētās budžetā iemaksājamās nodokļu summas.

Savukārt likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta trešā daļa noteic, 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.

Saskaņā ar likuma „.Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu par nodokļu un nodevu maksājuma samaksas termina nokavējumu maksātājam tiek aprēķināta nokavējuma nauda - no laikā nenomaksātā pamatparāda 0,05 procenti par katru nokavēto dienu, ja konkrētā nodokļa likumā nav noteikti citi nokavējuma naudas apmēri.

Tiesa konstatē, ka PVN nokavējuma naudas aprēķins Ls 1017,4 apmērā ir norādīts apstrīdētā lēmuma 1.pielikumā – katram no noformētajiem */numurs/* VAD par dienu skaitu no VAD iesniegšanas dienas līdz 2011.gada 19.janvārim (diena pirms audita uzsākšanas) *(lietas 153.- 160.lapa).*

Muitas nodokļa soda nauda ir noteikta 50 procentu apmērā no nedeklarētās budžetā iemaksājamās nodokļu summas Ls 10875,60 (50% no Ls 21751,20), jo ir samazināts budžetā iemaksājamo nodokļu apmērs vairāk nekā par 15% no deklarējamās summas.

Savukārt PVN soda nauda ir noteikta 30 procentu apmērā no nedeklarētās budžetā iemaksājamās nodokļu summas Ls 1325,47 (30% no Ls 4418,22).

[19] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmo daļu, ja pieteikums pilnībā vai daļēji apmierināts (..), tiesa piespriež no atbildētāja par labu pieteicējam viņa samaksāto valsts nodevu (..).

Tiesa konstatē, ka pieteicēja 2011.gada 27.jūnijā ir samaksājusi valsts nodevu Ls 20 apmērā *(lietas 9.lapa).*

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmo daļu, 246.-251., 253.panta pirmo daļu un 289.-291.pantu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda:

daļēji apmierināt SIA „*/Nosaukums/*” pieteikumu.

Atcelt Valsts ieņēmumu dienesta 2011.gada 2.jūnija lēmumu Nr.22.4.6/39048 no tā pieņemšanas brīža daļā, ar kuru SIA „*/Nosaukums/*” papildu nomaksai budžetā noteikts samaksāt muitas nodokļa nokavējuma naudu Ls 5151,97 apmērā**.**

Noraidīt SIA „*/Nosaukums/*” pieteikumu pārējā daļā.

Uzlikt par pienākumu atbildētājai – Latvijas Republikai – atlīdzināt SIA „*/Nosaukums/*”, reģistrācijas Nr.*/reģistrācijas numurs/*, juridiskā adrese */adrese/*, samaksāto valsts nodevu Ls 20 (divdesmit latu) apmērā.

Spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā viena mēneša laikā no tā pieņemšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvās rajona tiesas Rīgas tiesu namā.

Tiesnese *(personiskais paraksts)* R.Migla

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās rajona tiesas tiesnese R.Migla
Rīgā 2013.gada 5.martā