**Preču muitas vērtības noteikšanai piemērojamās metodes izvēle**

1. Nodokļu administrācijas izšķiršanās ievesto preču muitas vērtības noteikšanai piemērojamās metodes izvēlē nevar būt patvaļīga. Izvēloties piemērojamo metodi, jāņem vērā Eiropas Savienības likumdevēja izveidotā sistēma, proti, Padomes 1992.gada 12.oktobra Regulas (EEK) Nr. 2913/92 par Kopienas Muitas kodeksa izveidi (Muitas kodeksa) 29. – 31.panta normās nostiprināto metožu savstarpējās pakārtotības attiecības, kurā nākamās metodes piemērošana iespējama vien tad, ja nodokļu administrācija ir pārliecinājusies, ka tiesību normās iepriekš noteiktās metodes piemērošana nav iespējama.

2. Nodokļu administrācijai, īstenojot savas funkcijas, ar pienācīgu rūpību jāpārliecinās par objektīvām iespējām piemērot iepriekšējo metodi, pirms tā pievēršas nākamās metodes apspriešanai, un šī novērtējuma pamatā esošie apstākļi veido iestādes pamatojumu jautājumā par izvēlētās metodes piemērošanas pamatotību. Savukārt tiesas uzdevums, pārbaudot iestādes pieņemtā lēmuma tiesiskumu, ir pārliecināties par to, vai iestāde ir bijusi pietiekami rūpīga piemērojamās metodes izvēlē, vai ir pienācīgi pamatojusi konkrētās metodes izvēli (tostarp pienācīgi argumentējot, kāpēc normās iepriekš noteiktās metodes nav izmantotas) un vai pēc būtības šis pamatojums ir pareizs.

3. Nodokļu administrācijai, apsverot Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta „a” un „b” apakšpunktā noteikto metožu piemērošanu, ir jāievēro pienācīga rūpība, gan apzinot nepieciešamās informācijas iegūšanas iespējas, gan cenšoties šo informāciju iegūt.

Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta „b” apakšpunktā jēdziens „līdzīgas preces”, ņemot vērā tā plašo definīciju, kas balstīta uz preču faktisko izvērtēšanu, ir piemērojams visiem preču veidiem, tostarp medikamentiem. Tādējādi arī kompetentajai institūcijai, cenšoties atrast šāda veida precēm līdzīgas preces, ir jāspēj izmantot visus tās rīcībā esošus datus, lai cik vien iespējams precīzāk un tuvāk realitātei noteiktu muitas vērtību.

**Muitas vērtības noteikšana atbilstoši vienas vienības cenas metodei**

1. Atbilstoši vienas vienības cenas metodei muitas vērtība tiek noteikta, balstoties uz vienas vienības cenu, par kādu ievestās preces vai tādas pašas vai līdzīgas ievestās preces tiek pārdotas Savienībā vislielākajā kopapjomā personām, kas nav saistītas ar pārdevējiem. Atbilstoši Komisijas 1993.gada 2.jūlija Regulas (EEK) Nr. 2454/93, ar ko nosaka īstenošanas noteikumus Padomes Regulai (EEK) Nr. 2913/92 par Kopienas Muitas kodeksa izveidi (Īstenošanas regulas) 152.panta 1.punkta „a” apakšpunkta „i” līdz „iii” punktam, nosakot šo cenu, ir paredzēts ņemt vērā noteiktus atskaitījumus, tostarp dažas komisijas maksas, pārvadāšanas un apdrošināšanas parastās izmaksas, kā arī ievedmuitas nodokļus. Nosakot ievesto preču muitas vērtību ar vienas vienības cenas metodi, nodokļu administrācijai nav jāņem vērā šo preču tālākas pārdošanas atlaides.

2. Īstenošanas regulas 152.panta 1.punkta „b” apakšpunktā noteiktais 90 dienu termiņš, kurā ievestajām precēm ir jābūt pārdotām Savienībā, ir strikts termiņš, proti, nav pieļaujams vērtēt tādus ievesto preču (vai tādu pašu vai līdzīgu preču) pārdošanas darījumus, kas notikuši vairāk nekā 90 dienas pēc strīdus preču ievešanas.

**Latvijas Republikas Senāta**

**Administratīvo lietu departamenta**

**2019.gada 30.augusta**

**SPRIEDUMS**

**Lieta Nr. A420540811, SKA-3/2019**

[ECLI:LV:AT:2019:0830.A420540811.4.S](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI%3ALV%3AAT%3A2019%3A0830.A420540811.4.S)

Tiesa šādā sastāvā: senatores Ieva Višķere, Veronika Krūmiņa, Līvija Slica

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „Oribalt Rīga” pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2011.gada 20.maija lēmuma Nr. 22.4.6/35966 atcelšanu, sakarā ar SIA „Oribalt Rīga” kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2015.gada 4.septembra spriedumu.

**Aprakstošā daļa**

[1] Pieteicēja SIA „Oribalt Rīga” (iepriekšējais nosaukums – SIA „Oriola Rīga”) un Indijas uzņēmums „Ranbaxy Laboratories Ltd” (turpmāk – *Ranbaxy Laboratories*) 2005.gadā noslēdza konsignācijas līgums, ar kuru *Ranbaxy Laboratories* iecēla pieteicēju par ekskluzīvu konsignācijas preču krājumu pakalpojumu sniedzēju Latvijā, Lietuvā un Igaunijā, savukārt pieteicēja apņēmās nodrošināt pietiekamu noliktavu platību un apiešanās pakalpojumus, lai izpildītu *Ranbaxy Laboratories* klientu pasūtījumus.

Pamatojoties uz noslēgto līgumu, pieteicēja importēja izlaišanai brīvā apgrozībā dažādas preces (medikamentus). Piesakot preces muitas procedūrai, pieteicēja aizpildīja muitas deklarācijas, kurās norādīja sevi gan kā preču saņēmēju, gan deklarētāju. Importēto preču muitas vērtību pieteicēja aprēķināja atbilstoši Padomes 1992.gada 12.oktobra Regulas (EEK) Nr. 2913/92 par Kopienas Muitas kodeksa izveidi (turpmāk – Muitas kodekss) 29.panta 1.punktā ietvertajai darījumu vērtības metodei. Muitas vērtība tika aprēķināta, izmantojot muitas iestādē iesniegtās *Ranbaxy Laboratories* muitas vajadzībām izrakstītās pro-formas pavadzīmes.

Importētās preces pieteicēja atbilstoši noslēgtā konsignācijas līguma nosacījumiem uzglabāja savā noliktavā, un tās līdz realizācijas pabeigšanai (pārdošanai klientiem) bija *Ranbaxy Laboratories* īpašums. Gan to, kam importētās preces tiks pārdotas, gan kārtību, kādā tās tiks pārdotas, gan preču pārdošanas cenu, kā arī piemērojamās cenu atlaides noteica *Ranbaxy Laboratories,* slēdzot preču pārdošanas līgumus ar saviem klientiem. Pieteicējas uzdevums bija pieņemt un izpildīt *Ranbaxy Laboratories* klientu pasūtījumus, ievērojot *Ranbaxy Laboratories* norādījumus. Izpildot *Ranbaxy Laboratories* klientu pasūtījumus, pieteicēja izrakstīja tiem rēķinus (pavadzīmes) par tādu preču pārdošanas cenu, kādu *Ranbaxy Laboratories* bija norādījusi, nosūtot pieteicējai apstiprinātu pro-formas pasūtījumu.

Noslēgtais konsignācijas līgums paredzēja, ka pieteicējai krājumu glabāšanā un apritē jāievēro princips, ka vispirms realizējami krājumi ar īsāko derīguma termiņu, un tāpēc laiks no preču ievešanas līdz realizācijai varēja pārsniegt vairākus mēnešus. Līdz ar to konkrēto preču vērtība realizācijas laikā varēja atšķirties no preču tirgus vērtības ievešanas brīdī. Tāpat preču realizācijas cenu ietekmēja cenu atlaides, kuras *Ranbaxy Laboratories* saviem klientiem bija piešķīrusi.

Pēc preču realizācijas *Ranbaxy Laboratories* pieteicējai izrakstīja jaunus rēķinus par attiecīgajā laika periodā pārdotajām precēm, kuros pārdoto preču daudzums un cena atbilda tiem rēķiniem, kurus pieteicēja izrakstīja *Ranbaxy Laboratories* klientiem saskaņā ar *Ranbaxy Laboratories* norādēm.

[2] Valsts ieņēmumu dienesta Muitas audita pārvalde veica pieteicējas muitas nodokļa un citu muitas iestāžu administrējamo nodokļu aprēķināšanas, maksāšanas un uzskaites auditu par laika periodu no 2008.gada 1.februāra līdz 2010.gada 31.augustam. Audita laikā pieteicējai citstarp tika pieprasīta visa pieteicējas rīcībā esošā dokumentācija, kas saistīta ar *Ranbaxy Laboratories* medikamentu ievešanu Latvijā un pārdošanu *Ranbaxy Laboratories* klientiem.

Ar Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2011.gada 20.maija lēmumu Nr. 22.4.6/35966 (turpmāk – pārsūdzētais lēmums) kā administratīvo procesu noslēdzošo administratīvo aktu pieteicējai papildus aprēķināts pievienotās vērtības nodoklis, nokavējuma nauda un soda nauda.

Pārsūdzētajā lēmumā secināts, ka auditētajā periodā ievesto *Ranbaxy Laboratories* preču (turpmāk – strīdus preces) vērtība nosakāma saskaņā ar Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta „c” apakšpunktu, ņemot vērā to informāciju par strīdus preču pārdošanu (preču veidu, artikulu, vienas vienības cenu un kopējo cenu), kas norādīta tajos rēķinos, kurus *Ranbaxy Laboratories* izrakstīja pieteicējai pēc šo preču pārdošanas *Ranbaxy Laboratories* klientiem.

[3] Pieteicēja vērsās Administratīvajā rajona tiesā ar pieteikumu par pārsūdzētā lēmuma atcelšanu.

Pieteicējas iebildumi pret pārsūdzēto lēmumu citstarp balstīti uz to, ka, ja Valsts ieņēmumu dienests uzskatīja, ka pieteicējas gadījumā strīdus preču muitas vērtības noteikšanai nav izmantojama Muitas kodeksa 29.pantā paredzētā darījuma vērtības metode, tad dienestam bija pienākums pašam iegūt nepieciešamo informāciju, lai varētu izmantot attiecīgi Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta „a” vai „b” apakšpunktā minētās metodes. Savukārt, ja tomēr dienests pamatoti piemērojis Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta „c” apakšpunktā minēto metodi, tad dienestam strīdus preču muitas vērtības noteikšanai vajadzēja izmantot informāciju par to strīdus preču vai strīdus precēm vienādu preču tālāku pārdošanu, kas notikusi pēc iespējas tuvāk strīdus preču ievešanas datumam, nepārsniedzot 90 dienu termiņu. Tāpat pieteicēja uzskata, ka, ja tika ņemta vērā cena, par kādu tieši strīdus preces tika pārdotas tālāk, bija jāņem vērā arī *Ranbaxy Laboratories* klientiem piemērotās atlaides.

[4] Administratīvā apgabaltiesa, izskatījusi lietu apelācijas kārtībā, pieteicējas pieteikumu noraidīja. Apgabaltiesas spriedums citstarp pamatots ar turpmāk norādītajiem argumentiem.

[4.1] Muitas vērtības noteikšanā ir jāņem vērā Muitas kodeksa 3.nodaļas noteikumi, tostarp 29., 30. un 31.pantā minētās muitas vērtības noteikšanas metodes. Proti, var tikt piemērota darījuma vērtības metode (29.pants), tādu pašu vai līdzīgu preču darījuma vērtības metodes, vienas vienības cenas vai izskaitļotās vērtības metodes (30.pants) vai Kopienā pieejamo datu izmantošanas metode (31.pants). Minētās metodes ir piemērojamas secīgi.

Konsignācijas līgumu gadījumā Muitas kodeksa 29.pants nav piemērojams.

Savukārt Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta „a” apakšpunkta metode (vienādu preču darījuma vērtības metode) konkrētajā gadījumā nevarēja tikt piemērota, jo dienesta rīcībā nebija informācijas par precēm, kuras būtu uzskatāmas par tādām pašām precēm kā strīdus preces. Tāpat dienesta rīcībā nebija pietiekamas informācijas, lai būtu iespējams noteikt strīdus preču muitas vērtību atbilstoši Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta „b” apakšpunktam (līdzīgu preču darījuma vērtības metode). Atbilstoši minētajai normai medikamentus būtu iespējams uzskatīt par līdzīgiem tad, ja vienlaikus izpildītos vairāki priekšnoteikumi, proti, precēm būtu jābūt savstarpēji aizvietojamām, to sastāvam būtu jābūt līdzīgam, medikamentiem būtu jābūt vienā cenu kategorijā. Atbildētājs ir paskaidrojis, ka konkrētajā gadījumā identificēt līdzīgas preces atbilstoši minētajai normai bija sarežģīti, un informācija par strīdus precēm līdzīgiem medikamentiem nodokļu administrācijas rīcībā nebija.

Minētajās normās paredzēto metožu piemērošanas priekšnoteikums ir attiecīgas informācijas esība, turklāt tā ir jāiesniedz preču deklarētājam. Konkrētajā gadījumā pieteicēja šādu informāciju muitas iestādē nav iesniegusi.

Ievērojot minēto, Valsts ieņēmumu dienests pamatoti secinājis, ka strīdus preču muitas vērība nosakāma atbilstoši Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta „c” apakšpunktam, un ir pietiekami pamatojis, kāpēc konkrētajā gadījumā nebija piemērojama 30.panta 2.punkta „a” vai „b” apakšpunkta metode.

[4.2] Pieteicējas iebildumi, ka Valsts ieņēmumu dienests nepamatoti nav ņēmis vērā cenu atlaides, kuras *Ranbaxy Laboratories* piešķīra saviem klientiem, nav pamatoti. Tā kā par atlaidi ir uzskatāms preču cenrāža samazinājums, kas piešķirts klientam noteiktā laikā un pie noteiktiem nosacījumiem, atlaides ir piemērojamas, nosakot preču muitas vērtību tikai saskaņā ar Muitas kodeksa 29.pantu.

[4.3] Tāpat nav pamatoti pieteicējas iebildumi, ka Valsts ieņēmumu dienests nebija tiesīgs, nosakot ievesto preču muitas vērtību, pārkāpt Komisijas 1993.gada 2.jūlija Regulas (EEK) Nr. 2454/93, ar ko nosaka īstenošanas noteikumus Padomes Regulai (EEK) Nr. 2913/92 par Kopienas Muitas kodeksa izveidi, (turpmāk – Īstenošanas regula) 152.panta 1.punkta „b” apakšpunktu, konkrēti – tajā noteikto 90 dienu termiņu.

Valsts ieņēmumu dienests nenoliedz, ka minētais 90 dienu termiņš atsevišķos gadījumos ir pārkāpts, tomēr tas ir saistīts ar pieteicējas darbības specifiku, proti, medikamenti var tikt ilgstoši uzglabāti noliktavās un pārdoti ar laika nobīdi. Turklāt atbilstoši Īstenošanas regulas 23.pielikumam 152.panta 1.punkta „b” apakšpunktā ietvertā prasība par 90 dienu termiņa ievērošanu ir piemērojama elastīgi.

[5] Pieteicēja par minēto apgabaltiesas spriedumu iesniedza kasācijas sūdzību. Pieteicējas kasācijas sūdzība citstarp pamatota ar turpmāk norādītajiem argumentiem.

[5.1] Nav pamatots apgabaltiesas secinājums, ka strīdus preču muitas vērtība nevarēja tikt noteikta atbilstoši Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta „b” apakšpunktam. Valsts ieņēmumu dienestam bija zināms, ka visi pieteicējas ievestie medikamenti ir ģeneriskie medikamenti, proti, katram no tiem tajā pašā valstī (konkrētajā gadījumā Indijā) tiek ražots analogs ģeneriskais medikaments, kas efektivitātes, kvalitātes un drošības ziņā nekādā veidā neatšķiras no oriģinālā medikamenta un kā tāds ir komerciāli aizvietojams. Informācija par analogiem un to ražotājiem bija pieejama arī Valsts zāļu aģentūrā.

[5.2] Apgabaltiesa nepareizi interpretējusi Īstenošanas regulas 152.panta 1.punkta „b” apakšpunktu, proti, apgabaltiesa nepamatoti secinājusi, ka ir pieļaujama elastība minētajā normā ietvertā 90 dienu termiņa ievērošanā. Attiecīgi apgabaltiesa nepamatoti secinājusi, ka Valsts ieņēmumu dienesta rīcība, muitas vērtības noteikšanā izmantojot vērtību, par kādu strīdus preces ir pārdotas tostarp pat 1–2 gadus pēc to ievešanas, ir bijusi tiesiska.

Vērtības, par kādu strīdus preces ir pārdotas 1–2 gadus pēc to ievešanas, izmantošana vienas vienības cenas noteikšanā nav samērīga un atbilstoša tiem tirgus apstākļiem, kādi bija strīdus preču ievešanas laikā. Turklāt Valsts ieņēmumu dienesta rīcībā bija informācija par attiecīgo preču ievešanas laikā notikušajiem darījumiem ar tāda paša veida precēm tikai no atšķirīgas (agrāk ievestas) partijas. Tāpēc, konstatējot, ka 90 dienu laikā no strīdus preču ievešanas nav notikusi šo preču pārdošana, Valsts ieņēmumu dienestam bija jāvērtē informācija par pieteicējas darījumiem ar vienādām vai līdzīgajām precēm.

[5.3] Apgabaltiesa nepareizi interpretējusi Īstenošanas regulas 152.panta 1.punkta „a” apakšpunktu. Proti, nepamatots ir apgabaltiesas secinājums, ka, nosakot strīdus preču muitas vērtību, nav piemērojamas cenu atlaides.

Nosakot ievestās preces muitas vērtību, būtiska ir preces faktiskā pārdošanas cena. Savukārt pārdošanas cena, par kādu pieteicēja pārdeva strīdus preces trešajām personām, veidojas, atņemot *Ranbaxy Laboratoties* piešķirto atlaidi, no kopējās medikamentu cenas. Turklāt Valsts ieņēmumu dienesta uzrēķinu galvenokārt veido importa pievienotās vērtības nodoklis, savukārt, ja, to nosakot, netiek ņemta vērā cena, par kādu prece faktiski ir pārdota, tad importa pievienotās vērtības nodoklis tiek piemērots arī tādai atlīdzībai, kas faktiski netika gūta.

[6] Valsts ieņēmumu dienests, sniedzot paskaidrojumus, noraidīja pieteicējas iebildumus par to, ka strīdus preču vērtību bija iespējams noteikt atbilstoši Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta ,,b” apakšpunktam. Minētais citstarp tika pamatots ar argumentu, ka konkrētajā gadījumā nebūtu bijis iespējams izmantot informāciju par citu ražotāju ievestajiem un pārdotajiem medikamentiem, jo dienestam nav speciālu zināšanu, lai novērtētu, kuri medikamenti uzskatāmi par līdzīgiem. Turklāt, identificējot līdzīgas preces (medikamentus) atbilstoši Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta „b” apakšpunktam, būtiski ņemt vērā ne tikai to, vai salīdzināmie medikamenti ir līdzīgi pēc to sastāva, bet arī to, vai salīdzināmo medikamentu ražotāju pozīcija tirgū ir līdzīga. Valsts ieņēmumu dienesta rīcībā nebija attiecīgas informācijas.

Tāpat Valsts ieņēmumu dienests noraidīja pieteicējas iebildumus pret Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta ,,c” apakšpunkta nepareizu piemērošanu. Dienests nenoliedza, ka tā rīcībā audita ietvaros bija gan informācija par strīdus preču pārdošanas darījumiem, gan informācija par tādu pašu iepriekš ievesto preču pārdošanas darījumiem, kas notikuši laikā, kad pieteicēja ieveda Latvijā strīdus preces. Tomēr nodokļu administrācija norādīja, ka tāpēc, lai nodrošinātu, ka strīdus preču muitas vērtības noteikšanā tiek izmantota viena veida informācija, koriģējot strīdus preču muitas vērtību, tika izmantota tikai informācija par konkrēto strīdus preču pārdošanu. Dienests uzskatīja, ka strīdus preču muitas vērtības noteikšanā priekšroka dodama informācijai par tieši šo preču tālāku pārdošanu, pat ja pārdošana notikusi vēlāk, nekā 90 dienas pēc preču ievešanas, nevis informācijai par tādu pašu, tikai agrāk ievestu, preču tālāku pārdošanu laikā, kas tuvāks strīdus preču ievešanas brīdim. Dienesta ieskatā, atkāpe no 90 dienu termiņa prasības ir pieļaujama.

[7] Senāts, lai noskaidrotu lietā piemērojamo tiesību normu interpretāciju, uzdeva Eiropas Savienības Tiesai prejudiciālos jautājumus par veidu, kādā identificējamas līdzīgās preces atbilstoši Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta „b” apakšpunktā paredzētajai preču muitas vērtības noteikšanas metodei un Īstenošanas regulas 151.panta 4.punkta nosacījumiem, kā arī muitas vērtības aprēķinu atbilstoši Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta „c” apakšpunktam.

Eiropas Savienības Tiesa 2019.gada 20.jūnija spriedumā lietā Nr. C-1/18, EU:C:2019:519, sniedza atbildes uz Senāta uzdotajiem jautājumiem.

**Motīvu daļa**

[8] Apgabaltiesa atzinusi, ka dienests pamatoti un pareizi, nosakot strīdus preču muitas vērtību, izmantojis Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta „c” apakšpunktā ietverto preču muitas vērtības aprēķināšanas metodi.

Pieteicēja kasācijas sūdzībā pārsūdz minēto spriedumu, jo uzskata, ka tiesa kļūdaini piemērojusi tiesību normas un tajās ietvertos preču muitas vērtības aprēķināšanas principus. Pieteicējas iebildumu pamatā ir apsvērumi, ka Valsts ieņēmumu dienests pārsūdzētajā lēmumā neesot pienācīgi pamatojis, kāpēc konkrētajā gadījumā strīdus preču muitas vērtības aprēķinā nebija izmantojama Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta „a” vai „b” apakšpunktā nostiprinātā muitas vērtības noteikšanas metode. Savukārt Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta „c” apakšpunkta metodes izmantošana esot balstīta kļūdainā izpratnē par šīs metodes piemērošanu.

[9] Metodes ievesto preču muitas vērtības noteikšanai norādītas Muitas kodeksa 29.–31.panta normās. Atbilstoši Eiropas Savienības Tiesas judikatūrai minētajās normās ietvertās metodes atrodas pakārtotības attiecībās un tiesību normās ir attiecīgi sakārtotas. Tikai tad, ja muitas vērtību nevar noteikt, piemērojot vispirms paredzēto metodi, ir jāņem vērā tā metode, kas šo tiesību normu ieviestajā kārtībā tūlīt seko iepriekš norādītajai. Šādā veidā tiek panākts, ka muitas vērtības noteikšanā ir izmantojama iespējami precīzākā un atbilstošākā informācija par preces vērtību ievešanas laikā (piemēram, *2013.gada 12.decembra sprieduma lietā Christodoulou u.c., Nr. C‑116/12, EU:C:2013:825, 43.punkts*).

No minētā izriet, ka nodokļu administrācijas izšķiršanās preču muitas vērtības noteikšanai piemērojamās metodes izvēlē nevar būt patvaļīga. Izvēloties piemērojamo metodi, jāņem vērā Eiropas Savienības likumdevēja izveidotā sistēma, kurā nākamās metodes piemērošana iespējama vien tad, ja nodokļu administrācija ir pārliecinājusies, ka tiesību normās iepriekš noteiktās metodes piemērošana nav iespējama.

[10] Vienlaikus jānorāda, ka muitas vērtības noteikšanai piemērojamās metodes izvēle ir nesaraujami saistīta ar iestādes pienākumu lēmumā par ievesto preču muitas vērtības noteikšanu norādīt iemeslus, kuru dēļ tā ir izvēlējusies konkrētu metodi un noraidījusi iespēju piemērot Muitas kodeksā iepriekš paredzētas muitas vērtības noteikšanas metodes.

Eiropas Savienības Tiesa ir uzsvērusi, ka pienākums norādīt valsts iestāžu pieņemtu lēmumu pamatojumu ir ietverts labas pārvaldības principā, kas jāievēro, īstenojot Eiropas Savienības tiesības. Pienākumam norādīt valsts iestāžu pieņemtu lēmumu pamatojumu ir īpaša nozīme, jo ar šo pienākumu lēmumu adresātiem tiek dotas iespējas vislabākajos apstākļos aizstāvēt savas tiesības un, zinot visus apstākļus, nolemt, vai ir lietderīgi tos pārsūdzēt. Šis pienākums arī ir nepieciešams, lai tiesas varētu veikt minēto lēmumu tiesiskuma pārbaudi. Turklāt attiecībā uz muitas iestāžu pieņemtiem lēmumiem Muitas kodeksa 6.panta 3.punktā ir īpaši atgādināts pienākums norādīt pamatojumu, ja muitas iestādes pieņem rakstveida lēmumus, kuri attiecībā uz to adresātiem rada nelabvēlīgas sekas. Tāpēc, ievērojot Muitas kodeksa 29. –31.panta normās nostiprināto metožu savstarpējās pakārtotības attiecības, nodokļu administrācijai ir pienākums, aprēķinot ievesto preču muitas vērtību, lēmumā norādīt pamatojumu, kas ļauj gūt skaidru informāciju par iemesliem, kuru dēļ iestāde ir noraidījusi vienu vai vairākas muitas vērtības noteikšanas metodes (*2017.gada 9.novembra sprieduma lietā LS Customs Services Nr. C‑46/16, ECLI:EU:C:2017:839 39.–45.punkts*).

Tādējādi, aprēķinot nosakāmos nodokļu maksājumus par preču ievešanu Eiropas Savienībā, būtībā tāpat kā izdodot jebkuru adresātam nelabvēlīgu administratīvo aktu, nodokļu administrācijas uzdevums ir pamatot adresātam noteikto pienākumu. Ievesto preču muitas vērtības aprēķina gadījumā šis pienākums ietver arī pienākumu norādīt pārbaudāmus apsvērumus par to, kāpēc konkrētajos apstākļos nav izmantojamas tās muitas metodes, kuras Muitas kodeksa normās ir norādītas pirms iestādes piemērotās metodes (*Senāta 2018.gada 16.janvāra sprieduma lietā Nr. SKA-4/2018, A420681111, 13.punkts*).

[11] Valsts ieņēmumu dienests, izskatāmajā lietā nosakot strīdus preču muitas vērtību, piemērojis Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta „c” apakšpunktā nostiprināto vienas vienības cenas metodi.

Dienesta 2011.gada 14.janvāra lēmumā par audita rezultātiem (*lietas 1.sējuma 18.lapa*), pamatojot Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta „c” apakšpunkta metodes izvēli, norādīts: „[..] Tā kā SIA „Oriola Rīga” ir vienīgais importētājs, kuram pieder ekskluzīvas tiesības rīkoties Latvijā, Lietuvā un Igaunijā kā Ranbaxy pārstāvjiem un VID MAP rīcībā nav informācijas, kas būtu piemērojama, lai izmantotu Regulas Nr. 2913/92 30.panta 2.punkta „a” un „b” apakšpunktos norādītās vērtēšanas metodes, tad pirmā no secīgi piemērojamām preču vērtēšanas metodēm ir Regulas Nr. 2913/92 30.panta 2.punkta „c” apakšpunktā norādītā muitas vērtības noteikšanas metode. Starptautiska prakse liecina, ka gadījumos, kad preces tiek ievestas komisijas tirdzniecībai parasti preču vērtēšanā tiek izmantota vienas vienības vērtības metode”. Tādu pašu pamatojumu par piemērotās metodes izvēli satur arī pārsūdzētais lēmums (*lietas 1.sējuma 65.–74.lapa*).

Paskaidrojumos par pieteikumu (*lietas 1.sējuma 76.lapa*), ievērojot pieteikumā norādītos pieteicējas iebildumus, dienests norādījis: „Tā kā Valsts ieņēmumu dienesta rīcībā nebija informācijas, lai noteiktu ievesto preču vērtību ar pirmajām trim preču muitas vērtības noteikšanas metodēm, tad preču muitas vērtība tika noteikta saskaņā ar Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta „c” apakšpunktu, proti, pēc vienas vienības cenas metodes. [..] Pieteicējam bija tiesības iesniegt dienestā informāciju, kas nepieciešama muitas vērtības noteikšanai atbilstoši citām muitas vērtības noteikšanas metodēm. [..] pieteicējs ne iestādē, ne tiesā nav sniedzis šādu informāciju”. Tiesas sēdē lietas izskatīšanai pirmās instances tiesā (*lietas 1.sējuma 177.lapa*) dienesta pārstāvis papildināja, ka konkrētajā gadījumā tika pārbaudīta informācija Valsts ieņēmumu dienesta Centrālajā Muitas informācijas sistēmā, kurā nebija informācijas par tādām pašām vai līdzīgām precēm, jo medikamenti ir specifiskas preces, kurām vienādu vai līdzīgu atrašanā jāizpildās vairākiem specifiskiem priekšnoteikumiem (piemēram, tie ir savstarpēji atvietojami, tiem ir līdzīgs sastāvs un tie ir vienā cenu kategorijā).

Līdzīgus apsvērumus par nepietiekamu informāciju Valsts ieņēmumu dienests, pamatojot vienas vienības cenas metodes izmantošanu, pauda arī paskaidrojumos par pieteicējas apelācijas sūdzību (*lietas 1.sējuma 199.lapa*). Proti, dienests norādīja „pieteicējs ir vienīgais preču importētājs. Turklāt Valsts ieņēmumu dienesta rīcībā nav informācijas par analogu tirdzniecības medikamentu tādā tirdzniecības līmenī un daudzumā, kas būtu salīdzināms ar pieteicējas tirdzniecības līmeni”. Papildus tiesas sēdē lietas izskatīšanai apelācijas instances tiesā Valsts ieņēmumu dienests uzsvēra, ka tam nav pienākuma meklēt to, kuras metodes piemērošana preču deklarētājam būtu izdevīgāka, un pašam deklarētājam jābūt aktīvam, rodot informāciju, kas nepieciešama attiecīgo metožu piemērošanai. Tāpat dienesta pārstāvis norādīja, ka konsignācijas līguma gadījumā parasti tiek piemērota tieši darījuma vērtības metode.

[12] Vērtējot iestādes sniegto pamatojumu, apgabaltiesa to ir atzinusi par pietiekamu un pamatotu. Apgabaltiesa spriedumā argumentējusi, ka Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta „a” un „b” apakšpunkta metožu nepiemērošana konkrētajā gadījumā ir pamatota, jo iestāde ir norādījusi, ka tās rīcībā nebija pietiekamas informācijas, lai varētu piemērot kādu no minētajām metodēm, turklāt pienākums sagādāt attiecīgo metožu piemērošanai nepieciešamo informāciju ir pieteicējai, bet pieteicēja šādu informāciju iestādei nav iesniegusi.

Tomēr ar šādiem vispārīgiem apsvērumiem pašiem par sevi nav pietiekami, lai uzskatītu, ka nodokļu administrācijas sniegtais pamatojums, kāpēc konkrētajā gadījumā nebija iespējams piemērot tādu pašu vai līdzīgu preču darījumu vērtības metodi, būtu pietiekams.

Eiropas Savienības Tiesas praksē uzsvērts, ka, ņemot vērā pakārtotības attiecības, kas pastāv starp Muitas kodeksa 30.panta 2.punktā paredzētajām dažādajām muitas vērtības noteikšanas metodēm, muitas iestādēm ir jāizrāda pienācīga rūpība, īstenojot katru no šajā tiesību normā secīgi paredzētajām metodēm, pirms tā var izdarīt secinājumu par tās nepiemērojamību. Eiropas Savienības Tiesa arī uzsvērusi, ka šim nolūkam minētās iestādes saskaņā ar Muitas kodeksa 14.pantu var pieprasīt no ikvienas personas, kas ir tieši vai netieši iesaistīta attiecīgajās darbībās, sniegt tām vajadzīgo informāciju. Turklāt, lai arī nedz Muitas kodekss, nedz Īstenošanas regula nenoteic pienākumu vērsties pie attiecīgo preču ražotāja, lai noskaidrotu metožu piemērošanai nepieciešamo informāciju, tomēr iestādēm, ņemot vērā konkrētās lietas apstākļus un minēto pienācīgās rūpības pienākumu, ir jānovērtē, vai šāda vēršanās pie ražotāja ir nepieciešama. Tāpat, ievērojot pienācīgas rūpības pienākumu, muitas iestādei, lemjot par Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta metožu piemērošanu, ir jāizmanto visi tās rīcībā esošie informācijas avoti un datubāzes. Turklāt ir piemēroti ļaut attiecīgajai personai sniegt iestādei visu informāciju, kura varētu būt tās rīcībā un kura var būt nozīmīga preču muitas vērtības noteikšanai (*Eiropas Savienības Tiesas* *2017.gada 9.novembra sprieduma lietā LS Customs Services C-46/16, ECLI:EU:C:2017:839 49.–56.punkts*).

Arī ģenerāladvokāta secinājumos lietā Nr. C-1/18 (kas ierosināta pēc Senāta lūguma šajā lietā sniegt prejudiciālo nolēmumu) uzsvērts, ka gadījumā, ja muitas iestādes rīcībā nav nepieciešamo zināšanu un informācijas, lai veiktu nepieciešamo vērtējumu attiecībā uz novērtējamām precēm, ir iespējami dažādi veidi, kā rīkoties: 1) muitas iestāde var pieprasīt no deklarētāja visus papildu dokumentus un informāciju, ko šī iestāde uzskata par vajadzīgu muitas vērtības noteikšanai saskaņā ar jebkuru no Muitas kodeksa 30. un 31.pantā paredzētajām vērtības noteikšanas metodēm; 2) muitas iestāde var pieprasīt jebkuru dokumentu vai informāciju no jebkuras personas, kas tieši vai netieši ir iesaistīta preču tirdzniecības darbībās; 3) muitas iestāde var iesniegt administratīvās palīdzības pieprasījumu citām muitas iestādēm ES dalībvalstīs, lai iegūtu vajadzīgo informāciju; vai 4) muitas iestāde var pieprasīt vērtējamo preču analīzi vai ekspertīzi uz deklarētāja rēķina (*ģenerāladvokāta secinājumu 43.punkts*).

Ievērojot minēto, Senāts norāda, ka nodokļu administrācijai, apsverot Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta „a” un „b” apakšpunktā noteikto metožu piemērošanu, ir jāievēro pienācīga rūpība, gan apzinot nepieciešamās informācijas iegūšanas iespējas, gan cenšoties šo informāciju iegūt.

Tādējādi ir kļūdains no apgabaltiesas sprieduma un Valsts ieņēmumu dienesta paskaidrojumiem izrietošais uzskats, ka tikai un vienīgi preču deklarētājam ir pienākums rūpēties par to, lai iestādes rīcībā būtu informācija preču muitas vērtības noteikšanai, un iestādei ir pietiekami atsaukties tikai uz to, ka tās rīcībā nav nepieciešamās informācijas un nodokļu maksātājs to nav iesniedzis. Lai arī uz nodokļu administrāciju netiek pārnests pienākums patstāvīgi iegūt nepieciešamo informāciju no tādiem subjektiem kā attiecīgo preču ražotājs, tas nenozīmē, ka iestāde ir tiesīga vieglprātīgi atkāpties no nepieciešamās informācijas iegūšanas iespējas tā iemesla dēļ, ka iegūstamā informācija varētu būt specifiska vai tās iegūšana – sarežģīta. Jebkurā gadījumā, ievērojot konkrēto gadījumu raksturojošos apstākļus, iestādei ir jāidentificē tās darbības, kas, pildot savas funkcijas ar pienācīgu rūpību, ir īstenojamas piemērojamās muitas vērtības metodes noteikšanā. Turklāt minētais, vērtēts kopsakarā ar pamatojuma principu, nozīmē to, ka šo darbību īstenošanas procesam un rezultātam jābūt atspoguļotam iestādes pieņemtā lēmuma pamatojumā.

[13] Konkrētajā gadījumā apgabaltiesa, vērtējot dienesta pamatojumu par piemērojamo metodi, nav pievērsusies tam, vai iestāde, apsverot tādu pašu vai līdzīgu preču darījumu vērtības metodi, ir izrādījusi pienācīgo rūpību savā darbībā. Līdz ar to apgabaltiesas vērtējums par iestādes lēmuma pamatojuma pietiekamību aprobežojas ar tādiem vispārīgiem apsvērumiem, kas paši par sevi neļauj pārliecināties par to, vai iestāde minētos principus ir ievērojusi.

Kā jau minēts, saistībā ar tādu pašu vai līdzīgu preču darījumu vērtības metodes piemērošanas iespējām apgabaltiesa spriedumā ir atsaukusies uz to, ka pati pieteicēja dienestam nav sniegusi to informāciju, kas Valsts ieņēmumu dienestam būtu nepieciešama. Tomēr Senāta praksē jau iepriekš atzīts, ka Muitas kodeksa 30.pantā minēto metožu piemērošanai attiecīgo preču ievedējs nav vienīgais iespējamais informācijas avots (*Senāta 2011.gada 11.maija sprieduma lietā Nr. SKA-148/2011 (A42485507) 13.punkts*). Turklāt no pieteicējas tiesvedības gaitā sniegtajiem paskaidrojumiem izriet, ka dienests audita laikā pieteicējai vispārīgi pieprasījis sniegt informāciju, kas raksturo pieteicējas un *Ranbaxy Laboratories* starpā noslēgtos darījumus, neidentificējot konkrētu nepieciešamību pēc tādas informācijas, kas nepieciešama tādu pašu vai līdzīgu preču darījumu vērtības metodes izmantošanai. Savukārt, iztrūkstot šādām konkrētām norādēm un būtībā veiksmīgai sadarbībai starp pieteicēju un dienestu, attiecīgās informācijas nesniegšanas fakts nevarētu būt automātisks pamats, lai uzskatītu, ka šādas informācijas trūkumā vainojama tikai pieteicēja. Turklāt konkrētajā gadījumā saistībā ar pieteicējas iespēju iegūt informāciju par vienādu preču pārdošanu (Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta „a” apakšpunktā noteiktās metodes piemērošanai) pieteicēja tiesvedības gaitā norādīja, ka tā jau laikā, kad tika veikts audits, vairs nesadarbojās ar *Ranbaxy Laboratories*, būtībā bija kļuvusi par tās konkurentu un attiecīgi pieteicējai nebija iespēju pašai iegūt nepieciešamo informāciju no minētās sabiedrības. Šādos apstākļos ir pamats uzskatīt, ka nodokļu administrācijai kā kompetentajai institūcijai, ar pienācīgo rūpību pildot tās funkcijas, būtu pamats apsvērt iespēju pašai vērsties pie ražotāja, cenšoties iegūt pieprasīto informāciju.

[14] No Valsts ieņēmumu dienesta tiesvedības laikā sniegtajiem paskaidrojumiem kopumā izriet arī iestādes pozīcija, ka informāciju par līdzīgām precēm (30.panta 2.punkta „b” apakšpunktā ietvertās metodes piemērošanai) vispārīgi konkrētajā gadījumā nav iespējams iegūt, ņemot vērā ievesto preču – medikamentu – specifiku. Tādējādi atbilstoši dienesta uzskatam, konkrēto deklarēto preču specifiskais raksturs izslēdz iespēju to muitas vērtības aprēķinā piemērot līdzīgu preču darījumu vērtības metodi.

Šajā sakarā Senāts uzsver, ka Eiropas Savienības Tiesa, sniedzot atbildi uz šajā lietā lūgto prejudiciālo jautājumu, ir norādījusi, ka jēdziens „līdzīgas preces”, ņemot vērā tā plašo definīciju, kas balstīta uz preču faktisko izvērtēšanu, ir piemērojams visiem preču veidiem, tostarp medikamentiem, tādiem kā konkrētie medikamenti. Tādējādi arī kompetentajai institūcijai, cenšoties atrast šāda veida precēm līdzīgas preces, ir jāspēj izmantot visus tās rīcībā esošus datus, lai cik vien iespējams precīzāk un tuvāk realitātei noteiktu muitas vērtību (*2019.gada 20.jūnija spriedumā lietā SIA „Oribalt Rīga”, Nr. C-1/18, ECLI:EU:C:2019:519 27.punkts*). Senāts piekrīt iestādei, ka tas medikamentu muitas vērtības novērtējuma gadījumā nozīmē vairāku visai specifisku apstākļu novērtējumu, jo, kā norādīja arī Eiropas Savienības Tiesa, šāds vērtējums ģenerisko medikamentu gadījumā nozīmē, ka jāņem vērā visi apstākļi, kuriem ir nozīmē, piemēram, šo medikamentu sastāvs, aizstājamība to iedarbības ziņā, savstarpējā komerciālā atvietojamība, kā arī citi elementi, kuri var ietekmēt minēto medikamentu reālo ekonomisko vērtību (*minētā sprieduma 28.punkts*). Tāpēc atsevišķos gadījumos var pastāvēt situācijas, kurās, ievērojot deklarēto medikamentu specifiku, tiem līdzīgas preces faktiski nav iespējams atrast. Tomēr tas nenozīmē, ka ar vispārīgu norādi, ka metodi nav iespējams piemērot nepieciešamās informācijas specifiskās dabas dēļ, būtu pietiekami, lai uzskatītu, ka līdzīgu preču darījumu vērtības metodes piemērošana objektīvi nav iespējama.

[15] Apkopojot minēto, Senāts atzīst, ka konkrētajā gadījumā apgabaltiesas izdarītie secinājumi, ka vispārīga iestādes norāde uz nepieciešamās informācijas trūkumu tās rīcībā ir pietiekams pamatojums tādu pašu vai līdzīgu preču darījumu vērtības nepiemērošanai, ir kļūdaini. Muitas kodeksa 30.panta 2.punktā nostiprināto muitas metožu izvēle saistīta ar nepieciešamību ievērot normās noteikto secīgo kārtību. Tāpēc, nodokļu administrācijai īstenojot savas funkcijas, ar pienācīgu rūpību jāpārliecinās par objektīvām iespējām piemērot iepriekšējo metodi, pirms tā pievēršas nākamās metodes apspriešanai, un šī novērtējuma pamatā esošie apstākļi veido iestādes pamatojumu jautājumā par izvēlētās metodes piemērošanas pamatotību. Savukārt tiesas uzdevums, pārbaudot iestādes pieņemtā lēmuma tiesiskumu, ir pārliecināties par to, vai iestāde ir bijusi pietiekami rūpīga piemērojamās metodes izvēlē, vai ir pienācīgi pamatojusi konkrētās metodes izvēli (tostarp pienācīgi argumentējot, kāpēc normās iepriekš noteiktās metodes nav izmantotas) un vai pēc būtības šis pamatojums ir pareizs. Konkrētajā gadījumā no pārsūdzētā sprieduma izriet, ka tiesa nav pārbaudījusi, vai iestāde ar pienācīgu rūpību ir centusies iegūt Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta „a” vai „b” apakšpunktā paredzēto metožu izmantošanai nepieciešamo informāciju, bet ir aprobežojusies tikai ar iestādes apgalvojumu, ka iestādes rīcībā šādas informācijas nav, jo pieteicēja iestādei to nav iesniegusi. Līdz ar to arī tiesas secinājums, ka konkrētajā gadījumā nebija objektīvi iespējams piemērot Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta „a” vai „b” apakšpunktā paredzēto metodei, ir pārsteidzīgs.

[16] Pieteicēja kasācijas sūdzībā paudusi arī iebildumus, kuru dēļ uzskata, ka Valsts ieņēmumu dienests un attiecīgi arī apgabaltiesa izdarījusi kļūdainus secinājumus par to, kādi apstākļi ņemami vērā, piemērojot vienas vienības cenas metodi.

Pieteicējas iebildumu pamatā, pirmkārt, ir uzskats, ka dienests, nosakot strīdus preču muitas vērtību, nepamatoti nav ņēmis vērā tās cenu atlaides, kuras *Ranbaxy Laboratories* piemēroja saviem klientiem. Otrkārt, pieteicēja uzskata, ka apgabaltiesa nepareizi interpretējusi Īstenošanas regulas 152.panta 1.punkta „b” apakšpunktu, proti, apgabaltiesa nepamatoti secinājusi, ka ir pieļaujama elastība minētajā normā ietvertā 90 dienu termiņa ievērošanā. Attiecīgi apgabaltiesa nepamatoti secinājusi, ka Valsts ieņēmumu dienesta rīcība, muitas vērtības noteikšanā izmantojot vērtību, par kādu strīdus preces ir pārdotas tostarp pat 1–2 gadus pēc to ievešanas, ir bijusi tiesiska.

[17] Atbilstoši vienas vienības cenas metodei muitas vērtība tiek noteikta, balstoties uz vienas vienības cenu, par kādu ievestās preces vai tādas pašas vai līdzīgas ievestās preces tiek pārdotas Savienībā vislielākajā kopapjomā personām, kas nav saistītas ar pārdevējiem. Atbilstoši Īstenošanas regulas 152.panta 1.punkta „a” apakšpunkta „i” līdz „iii” punktam, nosakot šo cenu, ir paredzēts ņemt vērā noteiktus atskaitījumus, tostarp dažas komisijas maksas, pārvadāšanas un apdrošināšanas parastās izmaksas, kā arī ievedmuitas nodokļus.

Eiropas Savienības Tiesa, sniedzot atbildi uz Senāta šajā lietā uzdoto prejudiciālo jautājumu, norādīja, ka no minētās tiesību normas formulējuma izriet, ka šis atskaitījumu saraksts ir izsmeļošs. Tirdzniecības atlaides, ko piešķir pārdevējs, šajā pantā nav minētas. Turklāt, ņemot vērā vienas vienības cenu, kas maksājama, ievestās preces pārdodot vislielākajā kopapjomā, ar Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta „c” apakšpunktu jau ir paredzēta noteiktu ar daudzumu saistīto atlaižu ņemšana vērā. Savukārt tirdzniecības atlaižu ņemšana vērā muitas vērtības noteikšanā radītu risku iegūt tādu muitas vērtību, kas vēl vairāk atšķirtos no šādi novērtējamo ievesto preču reālās ekonomiskās vērtības. Līdz ar to Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta „c” apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka, nosakot ievesto preču muitas vērtību saskaņā ar šo tiesību normu, šo preču pārdošanas cenas atlaides nevar tikt ņemtas vērā (*2019.gada 20.jūnija spriedumā lietā SIA „Oribalt Rīga”, Nr. C-1/18, ECLI:EU:C:2019:519 41.–45.punkts*).

Ņemot vērā minēto, apgabaltiesa šajā aspektā pamatoti secinājusi, ka, nosakot ievesto preču muitas vērtību ar vienas vienības cenas metodi, nodokļu administrācijai nav jāņem vērā šo preču tālākas pārdošanas atlaides.

[18] Vienlaikus apgabaltiesa, atzīstot Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta „c” apakšpunkta piemērošanu par pareizu, kļūdaini lūkojusies uz to, vai iespējams elastīgi piemērot Īstenošanas regulas 152.panta 1.punkta „b” apakšpunktā noteikto 90 dienu termiņu.

Atbilstoši minētajai Īstenošanas regulas normai, ja ne ievestās preces, ne tādas pašas vai līdzīgas ievestās preces nepārdod tieši vai aptuveni vērtējamo preču ievešanas laikā, tad saskaņā ar šo pantu noteiktā ievesto preču muitas vērtība, ko citādi nosaka saskaņā ar 1.panta „a” apakšpunktu, ir balstīta uz vienas vienības cenu, par kādu ievestās preces vai tādas pašas vai līdzīgas ievestās preces pārdod Kopienā tādā stāvoklī, kādā tās ievestas, vistuvākajā laikā pēc dienas, kad tika ievestas vērtējamās preces, bet ne vēlāk kā 90 dienas pēc tādas ievešanas.

Valsts ieņēmumu dienests pārsūdzētajā lēmumā un apgabaltiesa spriedumā atzinusi, ka no minētā termiņa pieļaujamas atkāpes, proti, pieļaujams vērtēt arī tādus ievesto preču (vai tādu pašu vai līdzīgu preču) pārdošanas darījumus, kas notikuši vairāk nekā 90 dienas pēc strīdus preču ievešanas.

Tomēr Eiropas Savienības Tiesa, sniedzot atbildi uz Senāta uzdoto prejudiciālo jautājumu, ir norādījusi: lai noteiktu precīzāko un realitātei tuvāko muitas vērtību saskaņā ar Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta „c” apakšpunktā paredzēto metodi, preču muitas vērtība ir jānosaka to ievešanai tuvākajā brīdī. Tātad Īstenošanas regulas 152.panta 1.punkta „b” apakšpunktā paredzētais 90 dienu termiņš ir izņēmums no šīs regulas 152.panta 1.punkta „a” apakšpunktā noteiktā principa un līdz ar to ir interpretējams šauri. Šīs tiesību normas formulējums apstiprina šo interpretāciju. Proti, saskaņā ar šo formulējumu vienas vienības cena, uz kuru jābalstās, ir cena, par kādu preces tiek pārdotas vistuvākajā laikā pēc vērtējamo preču ievešanas, bet katrā ziņā 90 dienu laikā pēc šīs ievešanas, t.i., datumā, kas nepārsniedz šo termiņu. Savukārt iespēja piemērot termiņu elastīgi ir paredzēta vienīgi Muitas kodeksa 31.panta 1.punkta piemērošanas gadījumā. Līdz ar to Īstenošanas regulas 152.panta 1.punkta „b” apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka, nosakot ievesto preču vienas vienības cenu saskaņā ar Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta „c” apakšpunktā paredzēto metodi, Īstenošanas regulas 152.panta 1.punkta „b” apakšpunktā paredzētais 90 dienu termiņš, kurā ievestajām precēm ir jābūt pārdotām Savienībā, ir strikts termiņš (*minētā sprieduma 30.–39.punkts*).

Tādējādi dienesta un attiecīgi arī apgabaltiesas secinājumi par iespējām piemērot šo termiņu elastīgi, ir kļūdaini.

[19] Ievērojot minēto, Senāts secina, ka apgabaltiesa, piemērojot tiesību normas, pieļāvusi tādas kļūdas, kas varēja novest pie nepareiza lietas izskatīšanas rezultāta, līdz ar to pārsūdzētais apgabaltiesas spriedums atceļams, un lieta nododama jaunai izskatīšanai apelācijas instances tiesai.

[20] Papildus norādāms, ka Eiropas Savienības Tiesa ir uzsvērusi, ka, lai noteiktu precīzāko un realitātei tuvāko muitas vērtību saskaņā ar Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta „c” apakšpunktā paredzēto metodi, preču muitas vērtība ir jānosaka *to ievešanai tuvākajā brīdī.* Arī Īstenošanas regulas 152.panta 1.punkta „b” apakšpunktā tieši paredzēts, ka tikai tad, ja ne ievestās preces, ne tādas pašas vai līdzīgas ievestās preces netiek pārdotas *tieši vai aptuveni vērtējamo preču ievešanas laikā*, tad ievesto preču muitas vērtības noteikšanā var ņemt vērā darījumus, kas notikuši pēc dienas, kad tika ievestas vērtējamās preces, bet ne vēlāk kā 90 dienas pēc tādas ievešanas.

Tādējādi nav pamatots dienesta paskaidrojumos paustais viedoklis, ka situācijā, kad iestādes rīcībā ir informācija par ievesto preču tālāku pārdošanu, kas notikusi kādu laiku pēc preču ievešanas, un ievestajām precēm identisku preču pārdošanu vērtējamo preču ievešanas dienā, viena veida informācijas izmantošana ir arguments, lai strīdus preču muitas vērtību noteiktu, ņemot vērā darījumus, kas notikuši laika ziņā tālāk no strīdus preču ievešanas brīža, nevis darījumus, kas notikuši strīdus preču ievešanas dienā. Viena veida informācijas izmantošana nav pašmērķis, mērķis ir pēc iespējas precīzāk noteikt, kāda būtu bijusi ievesto preču reālā ekonomiskā vērtība *ievešanas brīdī*.

**Rezolutīvā daļa**

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 129.1panta pirmās daļas 1.punktu, 348.panta pirmās daļas 2.punktu un 351.pantu, Senāts

**nosprieda:**

atcelt Administratīvās apgabaltiesas 2015.gada 4.septembra spriedumu un nodot lietu jaunai izskatīšanai apelācijas instances tiesai;

atmaksāt SIA „Oribalt Rīga” iemaksāto drošības naudu 71,14 *euro*.

Spriedums nav pārsūdzams.