**Līgumattiecību pastāvēšana kā priekšnoteikums licences maksājuma atzīšanai par pārdošanas nosacījumu**

**Priekšnoteikumi importētāja tiesībām atsaukties uz tiesisko paļāvību**

Padomes 1992.gada 12.oktobra Regulas (EEK) Nr. 2913/92 par Kopienas Muitas kodeksa izveidi 220.panta 2.punkta „b” apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tas, ka importētājs preces ir ievedis, pamatojoties uz distribūcijas līgumu, neietekmē viņa spēju atsaukties uz tiesisko paļāvību ar tādiem pašiem nosacījumiem kā importētājam, kurš preces ir ievedis, tās tieši nopērkot no eksportētāja, proti, ja vienlaicīgi ir izpildīti trīs nosacījumi. Pirmkārt, nodoklis nav iekasēts pašu kompetento iestāžu kļūdas dēļ. Otrkārt, kompetento iestāžu pieļautā kļūda ir tāda rakstura, ka nav iespējams saprātīgi gaidīt, ka persona, kas atbildīga par samaksu un kas darbojas labā ticībā, to atklās, un, treškārt, persona, kas atbildīga par samaksu, ir ievērojusi visus spēkā esošajā tiesiskajā regulējumā ietvertos noteikumus par muitas deklarāciju. Šai nolūkā šādam importētājam ir jānodrošinās pret risku, ka pret viņu tiks vērsta pēcmuitošanas piedziņa, tostarp, noslēdzot minēto distribūcijas līgumu vai pēc tā, jāmēģina iegūt no šā līgumslēdzēja jebkādus pierādījumus, kas apstiprinātu, ka šīm precēm izsniegtais A formas sertifikāts ir pareizs. Līdz ar to šāda tiesiskā paļāvība minētās tiesību normas izpratnē nepastāv it īpaši tad, ja, lai arī ir bijuši acīmredzami iemesli šaubīties par A formas izcelsmes sertifikāta pareizību, importētājs nav lūdzis minētajam līgumslēdzējam norādīt sertifikāta izsniegšanas apstākļus, lai pārbaudītu, vai šīs šaubas ir pamatotas.

Importētājam nav absolūts pienākums ikvienā gadījumā skaidrot un pārbaudīt apstākļus, kādos eksportēšanas valsts muitas iestādes izsniedza A formas izcelsmes sertifikātu, tostarp pārbaudīt eksportētāja darbību preču ražošanā. Šāds pienākums importētājam ir tikai tad, ja tam ir acīmredzami iemesli šaubīties par izcelsmes sertifikāta patiesumu.

Tas vien, ka uzņēmumam ir pietiekama pieredze konkrētajā tirgū, automātiski nenozīmē, ka tādējādi šim uzņēmumam ikvienā gadījumā ir jārodas šaubām par citu valstu muitas iestāžu rīcības pareizību un pamatotību un ikvienā gadījumā jāprezumē, ka muitas dienesti, izsniedzot preču izcelsmes sertifikātus, ir pieļāvuši kļūdu.

**Latvijas Republikas Senāta**

**Administratīvo lietu departamenta**

**2021.gada 11.oktobra**

**SPRIEDUMS**

**Lieta Nr. A420824610, SKA‑405/2021**

[ECLI:LV:AT:2021:1011.A420824610.11.S](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI:LV:AT:2021:1011.A420824610.11.S)

Tiesa šādā sastāvā: senatores Diāna Makarova, Dzintra Amerika, Vēsma Kakste,

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „Aqua Pro” pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2010.gada 3.novembra lēmuma Nr. 22.4.6/57282 atcelšanu, sakarā ar SIA „Aqua Pro” un Valsts ieņēmumu dienesta kasācijas sūdzībām par Administratīvās apgabaltiesas 2020.gada 30.janvāra spriedumu.

**Aprakstošā daļa**

[1] Valsts ieņēmumu dienests pieteicējai SIA „Aqua Pro” veica nodokļu auditu. Administratīvais process noslēdzās ar Valsts ieņēmumu dienesta 2010.gada 3.novembra lēmumu, ar kuru pieteicējai tika noteikts pienākums samaksāt ievedmuitas nodokli, galīgā antidempinga maksājumu, pievienotās vērības nodokli, soda naudu un nokavējuma naudu.

Attiecībā uz ievedmuitas nodokli iestāde atzina, ka pieteicēja nepamatoti piemērojusi 0 procentu likmi, jo ir piemērojama nodokļa 14 procentu likme. Proti, laikā no 2007.gada 1.septembra līdz 2009.gada 31.decembrim pieteicēja ieveda brīvam apgrozījumam Eiropas Savienības teritorijā Kambodžas uzņēmumā „Bestway Industrial Co. Ltd.” ražotus velosipēdus, deklarējot tos ar vienoto administratīvo dokumentu (VAD) IMA Nr. 0210/8-609308 un iesniedzot vispārējo priekšrocību režīma (VPR) A formas sertifikātu Nr. KHLV 80400396. Uz distribūcijas līguma pamata pieteicēja velosipēdus iegādājās no Vācijas uzņēmuma „Felt GmbH”. Ievērojot preču izcelsmes apliecinājumu – A formas sertifikātu – un aprēķinot muitas maksājumus, pieteicēja piemēroja ievedmuitas nodokļa likmi 0 procentu apmērā no importēto preču muitas vērtības. 2010.gada 15.februārī Valsts ieņēmumu dienesta Muitas auditu pārvalde saņēma Eiropas Biroja krāpšanas apkarošanai (turpmāk – OLAF) informāciju par Eiropas Komisijas misiju Kambodžā saistībā ar izcelsmi apliecinošo dokumentu izsniegšanas pamatotību velosipēdiem, kuri no Kambodžas uzņēmumiem „Bestway Industrial Co. Ltd.” un „Atlantic Cycle Co. Ltd.” eksportēti uz Eiropas Savienību. Audita rezultātā dienests secināja, ka saskaņā ar 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 – Muitas kodeksa īstenošanas regula) 72.pantu Kambodža ir viena no reģionālās kumulācijas valstīm, kas izmanto vispārējo priekšrocību sistēmu, un produktu, kura izcelsme ir kādā no šīs reģionālās grupas valstīm un ko turpmāk izmanto ražošanā citā grupas valstī, izcelsme ir turpmākās apstrādes valstī (reģionālā kumulācija). Saskaņā ar šīs regulas 72.a panta ceturto daļu tādu preču, kas no vienas reģionālās grupas valsts izvestas uz tās pašas grupas valsti izmantošanai tālākā apstrādē vai pārstrādē, vai atpakaļizvešanai, neveicot apstrādi vai pārstrādi, izcelsmes statusu pierāda ar A formas sertifikātu, kas izsniegts pirmajā valstī. Eiropas Komisijas misijas laikā Kambodžas varas iestādes ir apliecinājušas, ka pieteikumiem A formas sertifikātu saņemšanai no Kambodžas uzņēmuma „Bestway Industrial Co. Ltd.” bija pievienoti B un D formas izcelsmes sertifikāti, ar kuriem bija apliecināta no citām reģiona valstīm ievesto velosipēdu sastāvdaļu izcelsme. Savukārt B un D formas sertifikāti nav pieņemami A formas sertifikāta izsniegšanai. Minētais Kambodžas uzņēmums nav varējis uzrādīt dokumentus, kas apliecinātu velosipēdu sastāvdaļu izcelsmi, bet izmaksu aprēķini, kur norādīts, ka velosipēdu izcelsme atbilst Kambodžas preferenciālajai izcelsmei, bija nekorekti. Tā kā Valsts ieņēmumu dienests saskatīja pieteicējas atbildību par nepareizu preču deklarēšanu, tas noteica pieteicējas pienākumu samaksāt ievedmuitas likmi 14 procentu apmērā.

Papildus dienests atzina, ka atbilstoši kompānijas „HI-TEC Sports International Limited” izrakstītajiem rēķiniem pieteicēja nepamatoti nav iekļāvusi preču muitas vērtībā licences maksājumus.

[2] Pieteicēja Valsts ieņēmumu dienesta lēmumu pārsūdzēja, pieteikumā norādot, ka, deklarējot preci ar 0 procentu ievedmuitas likmi, ir rīkojusies labticīgi, proti, ir izpildījusi visus tai noteiktos pienākumus, bet par apstākli, ka A formas sertifikāts izsniegts nepamatoti, nav vainojama, jo to nevarēja zināt. Attiecībā uz licences maksājumiem pieteicēja uzskata, ka noslēgtais līgums neparedz tādus noteikumus, kas radītu pienākumu licences maksājumus iekļaut muitas vērtībā.

[3] Administratīvā apgabaltiesa, izskatot lietu atkāroti, ar 2020.gada 30.janvāra spriedumu pieteicējas pieteikumu apmierināja daļā un atcēla Valsts ieņēmumu dienesta 2010.gada 3.novembra lēmumu daļā, ar kuru pieteicējai aprēķināts muitas nodoklis 3274,67 lati un pievienotās vērtības nodoklis 589,44 lati, kā arī soda un nokavējuma nauda par strīdus divriteņu importu. Pārējā daļā pieteikums noraidīts.

Spriedums pamatots ar turpmāk minētajiem apsvērumiem.

[3.1] No lietas materiāliem var secināt, ka OLAF pārbaudes laikā tika atklātas būtiskas nepilnības A formas sertifikātu izsniegšanā, Kambodžas iestādēm nepārliecinoties par to izsniegšanas pamatotību. Tas, ka nepamatota A formas izcelsmes sertifikāta izsniegšana ir Kambodžas iestāžu pieļauta kļūda, ir secināts Komisijas 2012.gada 30.novembra lēmumā Nr. C(2012)8694. Tas liecina, ka neatbilstoša A formas sertifikāta izsniegšana, tostarp strīdus divriteņiem, bija tieši muitas iestāžu kļūda.

[3.2] Eiropas Savienības Tiesa ir norādījusi, ka Padomes 1992.gada 12.oktobra Regulas (EEK) Nr. 2913/92 par Kopienas Muitas kodeksa izveidi (turpmāk – Muitas kodekss) 220.panta 2.punkta „b” apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tas, ka importētājs preces ir ievedis, pamatojoties uz distribūcijas līgumu, neietekmē viņa spēju atsaukties uz tiesisko paļāvību ar tādiem pašiem nosacījumiem kā importētājam, kurš preces ir ievedis, tās tieši nopērkot no eksportētāja. Tādējādi pieteicējas rīcība un tās labticīgums ir novērtējams kopsakarā ar preču piegādātāja un preču zīmes turētāja rīcību.

Lietā noskaidrots, ka pieteicēja importēja „Felt” markas velosipēdus, kas bija iegādāti no „Felt GmbH” un piegādāti no „Bestway Industrial Co. Ltd.” rūpnīcas Kambodžā, kas nodrošināja šo „Felt” divriteņu ražošanu atbilstoši „Felt GmbH” pasūtījumam. Tāpat lietā noskaidrots, ka „Felt GmbH” vairākkārtīgi ir apmeklējis fabrikas Kambodžā, lai uz vietas pārbaudītu ražošanas procesu un preferenču nosacījumu ievērošanu katram pasūtītajam divriteņu modelim. Tas Vācijas muitas iestādei ļāvis secināt, ka „Felt GmbH” bija izpildījis savu pienākumu par rūpīgu attieksmi. Minētie apstākļi liecina, ka labticības kritēriju var attiecināt arī uz pieteicēju. Ņemot vērā, ka pašai pieteicējai nebija līgumisku attiecību ar rūpnīcu, kur tika ražoti „Felt” markas divriteņi, un pieteicējai nebija praktisku iespēju pārbaudīt divriteņu rezerves daļu izcelsmes sertifikātus vai izmaksu pozīcijas, pieteicējai bija pienākums pārliecināties, ka šo pārbaudi ir veicis divriteņu faktiskais piegādātājs. Tā kā atbilstoši Vācijas muitas sniegtajām ziņām „Felt GmbH” ir veicis katra pasūtītā „Felt” divriteņa modeļa pārbaudi par preferenču nosacījumu ievērošanu, pieteicējas tiesiskā paļāvība uz importētajai precei izsniegto Kambodžas muitas iestāžu A formas sertifikātu ir aizsargājama, jo nav konstatējami fakti, kas ļautu secināt, ka pieteicējai kaut mazākā mērā būtu vajadzējis šaubīties par šīs izcelsmes sertifikāta atbilstību.

[3.3] No lietas materiāliem nav konstatējami apstākļi, kas ļautu secināt, ka pieteicēja nebūtu ievērojusi kādu konkrētajai muitas procedūrai noteikto tiesisko pienākumu vai nebūtu iesniegusi muitas dienestiem kādu informāciju. Arī pārsūdzētajā lēmumā šādi fakti nav norādīti. Lietā konstatētie apstākļi ļauj piemērot Muitas kodeksa 220.panta 2.punkta „b” apakšpunktu un noteikt, ka dienesta aprēķinātā muitas parāda iegrāmatošana nav pieļaujama, jo muitas parāds radies muitas dienestu aktīvas kļūdas dēļ, kuru pieteicēja saprātīgi nevarēja atklāt, turklāt pieteicēja ir rīkojusies labticīgi un ir ievērojusi visus spēkā esošos noteikumus par muitas deklarāciju. Līdz ar to Valsts ieņēmumu dienesta lēmums daļā, ar kuru pieteicējai aprēķināts muitas parāds par strīdus divriteņu importu, ir atceļams.

[3.4] Pārbaudot Valsts ieņēmumu dienesta veikto muitas vērtības korekciju par pieteicējas importētajām „HI-TEC” precēm, kā arī izvērtējot līguma nosacījumus, secināms, ka „HI-TEC Sports International Limited” ir noteicis preču zīmes izmantošanas nosacījumus. Proti, ir noteiktas konkrētas preces, kuras pieteicēja ir tiesīga iegādāties un izplatīt (atļautās preces), kā arī ir noteikts, ka preces pieteicēja ir tiesīga iegādāties tikai no „HI-TEC Sports International Limited” saistītiem uzņēmumiem. Līdz ar to nav pamata runāt par pieteicējas kā pircēja brīvu izvēli iegādāties preces no uzņēmumiem, kas nav saistīti ar autorizēto preču licences turētāju „HI-TEC Sports International Limited”.

Līguma nosacījumi paredz arī licences maksājumus. No lietas materiāliem izriet, ka „HI-TEC Sports International Limited” atbilstoši līguma nosacījumiem katru ceturksni ir izrakstījis licences maksājuma rēķinu par precēm, kas katrā ceturksnī ir nosūtītas pieteicējai izplatīšanai Baltijas valstīs un kuras pieteicēja ir deklarējusi ar attiecīgām muitas deklarācijām.

Valsts ieņēmumu dienests pamatoti koriģēja preču muitas vērtību, pieskaitot šai vērtībai pieteicējas samaksātos licences maksājumus, jo licences maksājums ir saistīts ar importētajām „HI-TEC” precēm. Valsts ieņēmumu dienests tiesai ir iesniedzis detalizētu skaidrojumu par licences maksājumu rēķinu saistību ar muitas deklarācijām un attiecīgajiem preču rēķiniem. Savukārt pieteicēja nav iesniegusi pierādījumus vai argumentus, kas ļautu apšaubīt aprēķina pareizību.

Pieteicējas viedoklis, ka 2006.gada 23.novembra licences līgums neietver aizliegumu pieteicējai iegādāties preces no citiem piegādātājiem, nonāk pretrunā ar iesniegtā izplatīšanas līguma nosacījumiem, konkrēti, ar līguma 4.punktu, saskaņā ar kuru pieteicēja apņemas saņemt produktus tālākpārdošanai tikai no „HI-TEC Sports International Limited”. Turklāt saskaņā ar licences līgumu pieteicējai ir jāveic maksājumi „HI-TEC Sports International Limited” par tiesībām izmantot preču zīmi.

[4] Pieteicēja par apgabaltiesas spriedumu daļā, kurā pieteikums noraidīts, iesniedza kasācijas sūdzību.

Kasācijas sūdzībā norādīts, ka tiesa ņēmusi vērā tikai Valsts ieņēmumu dienesta apgalvoto, ka autorizētais preču licences turētājs „HI-TEC Sports International Limited” ar 2006.gada 23.novembra sadarbības līgumu par licencēto zīmola preču iegādes un tirdzniecības nosacījumiem ir paredzējis preču zīmes „HI-TEC” izmantošanas nosacījumus, nosakot gan konkrētas preces, kuras pieteicēja ir tiesīga iegādāties un izplatīt, gan arī nosakot, ka preces pieteicēja ir tiesīga iegādāties tikai no „HI-TEC Sports International Limited” meitasuzņēmumiem, tas ir, no saistītiem uzņēmumiem. Vienlaikus tiesa nav izvērtējusi pieteicējas paskaidrojumus un pierādījumus, vai pastāv šāda vienošanās. Tāpat nav ņēmusi vērā Muitas kodeksa īstenošanas regulas 159.pantu un nepamatoti ir atzinusi, ka preču muitas vērtībai pieskaitāmi pieteicējas veiktie licences maksājumi. Tiesa nav vērtējusi uzņēmuma „HI-TEC Sports International Limited” 2013.gada 5.novembra vēstuli, kurā apliecināts, ka 2006.gada 23.novembrī noslēgtais līgums neietver aizliegumu pieteicējai iegādāties preces ar „HI-TEC” zīmolu no citiem piegādātājiem un ka pieteicējai nav jāveic licences maksājumi par zīmola lietošanu. Šo pierādījumu nevērtēšana ir novedusi pie nepareiziem secinājumiem un tādējādi ir ietekmējusi lietas iznākumu.

[5] Valsts ieņēmumu dienests iesniedza kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas spriedumu daļā, kurā pieteikums ir apmierināts. Kasācijas sūdzībā norādīti turpmāk minētie argumenti.

[5.1] Apgabaltiesa nepareizi interpretējusi un nepamatoti piemērojusi Muitas kodeksa 220.panta 2.punkta „b” apakšpunktu. Apgabaltiesa, izskatot lietu, ir secinājusi, ka attiecībā uz A formas sertifikāta izsniegšanu ir pieļauta aktīva Kambodžas muitas iestāžu kļūda. Līdz ar to apgabaltiesai bija jāizvērtē pieteicējas rīcības labticīgums.

[5.2] Apgabaltiesas secinājums, ka pieteicējas rīcība vērtējama kopsakarā ar preču piegādātāja un preču zīmes turētāja rīcību, ir nepareizs.

Eiropas Savienības Tiesas 2017.gada 26.oktobra sprieduma lietā C-407/16 87.punktā norādīts: tas, ka importētājs preces ir ievedis, pamatojoties uz distribūcijas līgumu, neietekmē viņa spēju atsaukties uz tiesisko paļāvību ar tādiem pašiem nosacījumiem kā importētājam, kurš preces ir ievedis, tās tieši nopērkot no eksportētāja. Tālāk minētajā punktā ir norādīts, ka šādam importētājam ir jānodrošinās pret risku, ka pret viņu tiks vērsta pēcmuitošanas piedziņa, tostarp, noslēdzot distribūcijas līgumu vai pēc tā, jāmēģina iegūt no šā līgumslēdzēja jebkādus pierādījumus, kas apstiprinātu, ka šīm precēm izsniegtais A formas sertifikāts ir pareizs.

No minētās atziņas izriet pieteicējas pienākums veikt aktīvas darbības, lai pārliecinātos par izsniegtā A formas sertifikāta pareizību, vēršoties pie līgumslēdzēja, t. i., Vācijas kompānijas „Felt GmbH”.

Līdz ar to pretēji apgabaltiesas norādītajam pieteicējas rīcība nebija vērtējama kopsakarā ar uzņēmuma „Felt GmbH” rīcību. Šajā sakarā Hamburgas ostas Galvenās muitas pārvaldes 2013.gada 3.oktobra lēmums nav attiecināms uz pieteicēju un secinājums par „Felt GmbH” pienākuma par rūpīgu attieksmi izpildi nav pārnesams uz pieteicēju, no kuras pašas ir sagaidāmas tādas darbības, kas vērstas uz visu iespējamo apstākļu par A formas sertifikāta izsniegšanu noskaidrošanu.

[5.3] Apgabaltiesa norāda, ka pieteicējai nebija līgumisku attiecību ar rūpnīcu, kur tika ražoti „Felt” markas divriteņi, un pieteicējai nebija praktisku iespēju pārbaudīt divriteņu rezerves daļu izcelsmes sertifikātus vai izmaksu pozīcijas; pieteicējai bija pienākums pārliecināties, ka šo pārbaudi ir veicis divriteņu faktiskais piegādātājs.

No sprieduma nav konstatējams, ka tiesa būtu izvērtējusi, vai pieteicēja par šādas pārbaudes veikšanu bija pārliecinājusies. Turklāt lietas izskatīšanas laikā no pieteicējas paskaidrojumiem nevarēja secināt, ka tā bija pielikusi kaut mazākas pūles, lai pārliecinātos par iegādāto preču atbilstību izdotajiem A formas sertifikātiem vai strīdus preces vai to sastāvdaļu izcelsmi. Tieši otrādi, no pieteicējas argumentācijas izriet, ka tā nepārbaudīja muitas iestādei iesniedzamos dokumentus un tajos sniegto ziņu patiesumu, bet paļāvās uz Vācijas uzņēmuma „Felt GmbH” sniegtajām ziņām.

[5.4] Pieteicēja ir pieredzējis uzņēmums, kuras pieredze darījumu slēgšanā ir bijusi pietiekama, lai tā varētu izvērtēt visus ar darījumu slēgšanu un muitas maksājumu veikšanu saistītos riskus, tai skaitā arī būt informētai par darījuma īstenošanas laikā spēkā esošajiem samazinātas ievedmuitas likmes piemērošanas nosacījumiem Kambodžas izcelsmes velosipēdu importam.

[5.5] Pieteicēja, deklarējot preču preferenciālo izcelsmi un piemērojot samazināto ievedmuitas tarifu likmi, nav pārliecinājusies, vai prece atbilst normatīvajā aktā noteiktajiem izcelsmes kritērijiem.

Eiropas Savienības Tiesa atzina, ka importētājs, kurš šādu pārbaudi nav veicis pie tā distribūcijas līguma slēdzēja, pamatojoties uz kuru tika ievestas attiecīgas preces, lai pārliecinātos par šīm precēm izsniegtā A formas sertifikāta pareizību, nevar atsaukties uz tiesisko paļāvību atbilstoši Muitas kodeksa 220.panta 2.punkta „b” apakšpunktam, apgalvojot, ka, ņemot vērā šo distribūcijas līgumu, labticīga persona, kurai ir jāmaksā nodoklis, kompetento iestāžu pieļauto kļūdu nevarēja saprātīgi konstatēt (*2017.gada 26.oktobra sprieduma lietā Aqua Pro, C-407/16,* [*EU:C:2017:817*](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI:EU:C:2017:817)*, 86.punkts*).

[5.6] Apgabaltiesa nav ievērojusi Administratīvā procesa likuma 103.panta otro daļu un 154.pantu, jo nav objektīvi noskaidrojusi lietas apstākļus, nav devusi tiem juridisku vērtējumu, kā arī nav vispusīgi, pilnīgi un objektīvi pārbaudījusi pierādījumus. Apgabaltiesa ir pārkāpusi arī Administratīvā procesa likuma 15.panta ceturto daļu un 350.panta pirmo daļu, jo nav ievērojusi tiesību normu interpretāciju, kas izteikta kasācijas instances tiesas spriedumā, kā arī nav ievērojusi Eiropas Savienības Tiesas judikatūru.

[6] Dienests iesniedza paskaidrojumu par pieteicējas kasācijas sūdzību, norādot, ka tā nav pamatota.

[7] Pieteicēja iesniedza paskaidrojumu par Valsts ieņēmumu dienesta kasācijas sūdzību, norādot, ka tā nav pamatota.

**Motīvu daļa**

I

[8] Valsts ieņēmumu dienests kasācijas sūdzībā norāda, ka apgabaltiesa nepareizi interpretējusi un nepamatoti piemērojusi Muitas kodeksa 220.panta 2.punkta „b” apakšpunktu, kas novedis pie nepareizas lietas izlemšanas.

[9] Eiropas Savienības Tiesa, atbildot uz Senāta šajā lietā uzdoto prejudiciālo jautājumu, ir atzinusi, ka Muitas kodeksa 220.panta 2.punkta „b” apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tas, ka importētājs preces ir ievedis, pamatojoties uz distribūcijas līgumu, neietekmē viņa spēju atsaukties uz tiesisko paļāvību ar tādiem pašiem nosacījumiem kā importētājam, kurš preces ir ievedis, tās tieši nopērkot no eksportētāja, proti, ja vienlaicīgi ir izpildīti trīs nosacījumi. Pirmkārt, nodoklis nav iekasēts pašu kompetento iestāžu kļūdas dēļ. Otrkārt, kompetento iestāžu pieļautā kļūda ir tāda rakstura, ka nav iespējams saprātīgi gaidīt, ka persona, kas atbildīga par samaksu un kas darbojas labā ticībā, to atklās, un, treškārt, persona, kas atbildīga par samaksu, ir ievērojusi visus spēkā esošajā tiesiskajā regulējumā ietvertos noteikumus par muitas deklarāciju. Šai nolūkā šādam importētājam ir jānodrošinās pret risku, ka pret viņu tiks vērsta pēcmuitošanas piedziņa, tostarp, noslēdzot minēto distribūcijas līgumu vai pēc tā, jāmēģina iegūt no šā līgumslēdzēja jebkādus pierādījumus, kas apstiprinātu, ka šīm precēm izsniegtais A formas sertifikāts ir pareizs. Līdz ar to šāda tiesiskā paļāvība minētās tiesību normas izpratnē nepastāv it īpaši tad, ja, lai arī ir bijuši acīmredzami iemesli šaubīties par A formas izcelsmes sertifikāta pareizību, importētājs nav lūdzis minētajam līgumslēdzējam norādīt sertifikāta izsniegšanas apstākļus, lai pārbaudītu, vai šīs šaubas ir pamatotas (*2017.gada 26.oktobra sprieduma lietā Aqua Pro, C-407/16,* *[EU:C:2017:817](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI:EU:C:2017:817), 87.punkts*).

Valsts ieņēmumu dienests uzskata, ka apgabaltiesa Muitas kodeksa 220.panta 2.punkta „b” apakšpunktu ir nepareizi interpretējusi tāpēc, ka nav izvērtējusi pieteicējas rīcības labticīgumu jeb nav ņēmusi vērā minētajā Eiropas Savienības Tiesas spriedumā norādīto otro kritēriju.

Senāts turpmāk norādīto apsvērumu dēļ šo argumentu uzskata par nepamatotu.

[10] Eiropas Savienības Tiesa šajā lietā taisītajā spriedumā atzina, ka saimnieciskās darbības subjektiem līgumsaistību ietvaros ir jāveic nepieciešamie pasākumi, lai nodrošinātos pret pēcmuitošanas piedziņas risku, un šādu preventīvo darbību tostarp var veidot tas, ka līguma noslēgšanas laikā vai pēc tam persona, kurai ir jāmaksā nodoklis, saņem no otras līgumslēdzējas puses visus pierādījumus, kas apstiprina, ka preču izcelsme ir valstī, uz kuru attiecas vispārējais preferenču režīms, tostarp dokumentus, kas pierāda šo izcelsmi (*2017.gada 26.oktobra sprieduma lietā Aqua Pro, C-407/16,* [*EU:C:2017:817*](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI:EU:C:2017:817)*, 82.punkts*).

Saimnieciskās darbības subjektiem, *ja tiem pašiem rodas šaubas* par tādas tiesību normas pareizu piemērošanu, kuras neizpildes rezultātā var rasties muitas parāds, vai par preču izcelsmes noteikšanu, ir jānoskaidro un jāmeklē visi iespējamie paskaidrojumi, lai pārbaudītu, vai šīs šaubas ir pamatotas (*turpat, 83.punkts*).

Importētājam, *ja pastāv acīmredzami iemesli šaubīties* par A formas izcelsmes sertifikāta pareizību, saistībā ar savu rūpības pienākumu, izmantojot visus iespējamos līdzekļus, ir jāiepazīstas ar šā sertifikāta izsniegšanas apstākļiem (*turpat, 84.punkts*).

Šādā gadījumā, ja tas tomēr, izmantojot visus iespējamos līdzekļus, nav pārliecinājies par šā sertifikāta izsniegšanas apstākļiem, lai pārbaudītu, *vai minētās šaubas ir pamatotas*, ir jāuzskata, ka eksportēšanas valsts muitas iestāžu pieļauto acīmredzamo kļūdu importētājs varēja atklāt vai tam tā bija jāatklāj, un tādēļ tas nevar atsaukties uz savu labticību atbilstoši Muitas kodeksa 220.panta 2.punkta „b” apakšpunktam (*Eiropas Savienības Tiesas 2017.gada 16.marta sprieduma lietā Veloserviss, C‑47/16,* *[EU:C:2017:220](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI:EU:C:2017:220), 39.punkts*).

Valsts ieņēmumu dienests pareizi norāda, ka Eiropas Savienības Tiesa ir apsvērusi nepieciešamību importētājam iepazīties ar izcelsmes sertifikāta izdošanas apstākļiem, saņemt nepieciešamos paskaidrojumus, kā arī iegūt vajadzīgos pierādījumus, lai tādējādi nodrošinātos pret pēcmuitošanas piedziņas risku. Taču pretēji Valsts ieņēmumu dienesta viedoklim no Eiropas Savienības Tiesas atziņām neizriet importētāja absolūts pienākums ikvienā gadījumā veikt šādas pārbaudes, proti, skaidrot un pārbaudīt apstākļus, kādos eksportēšanas valsts muitas iestādes izsniedza A formas izcelsmes sertifikātu, tostarp pārbaudīt eksportētāja darbību preču ražošanā. Eiropas Savienības Tiesa skaidri norādījusi, ka šāds pienākums importētājam ir tikai tad, ja tam ir acīmredzami iemesli šaubīties par izcelsmes sertifikāta patiesumu.

Līdz ar to, lai atzītu, ka pieteicējai bija pienākums veikt aktīvas darbības, lai pārliecinātos par izsniegtā A formas sertifikāta pareizību, un, lai vērtētu, vai pieteicējas rīcība bija atbilstoša, vispirms jānoskaidro, vai pastāvēja acīmredzami iemesli šaubīties par izcelsmes sertifikāta atbilstību.

[11] Apgabaltiesa, pievēršoties minētajam jautājumam, ir vērtējusi tostarp Vācijas muitas iestādes sniegtās ziņas, kas apliecina, ka preču nosūtītājs „Felt GmbH” ir veicis katra pasūtītā „Felt” divriteņa modeļa pārbaudi par preferenču nosacījumu ievērošanu. Šajā sakarā apgabaltiesa ir norādījusi konkrētus faktus un apstākļus, kas bija par pamatu, lai Vācijas muitas dienesti atzītu Vācijas uzņēmuma labticību un atbrīvotu Vācijas uzņēmumu no muitas nodokļu iegrāmatošanas pienākuma. Apgabaltiesa atzinusi, ka lietā konstatētie fakti nenorāda uz jebkādiem apstākļiem, kas pieteicējai kaut mazākā mērā liktu šaubīties par strīdus preču izcelsmes sertifikāta atbilstību. Apgabaltiesa norādījusi, ka nav konstatējams neviens apstāklis, kas liktu sagaidīt, ka pieteicēja atklās Kambodžas muitas iestāžu pieļauto aktīvo kļūdu.

Senāts, pārbaudot apgabaltiesas spriedumu kopsakarā ar kasācijas sūdzības argumentiem, kā arī atbilstoši Administratīvā procesa likuma 154.panta prasībām, apgabaltiesas kļūdas lietas apstākļu un pierādījumu pārbaudē un novērtēšanā nekonstatē. Apgabaltiesas secinājumi ir loģiski un saskanīgi, kā arī pamatoti ar lietā noskaidrotajiem faktiem.

[12] Turpretim Valsts ieņēmumu dienests, nenoliedzot, ka izskatāmajā gadījumā ir konstatējama muitas iestāžu aktīva kļūda, kuras dēļ kļūdaini tika izsniegti strīdus preču izcelsmes sertifikāti, uzskata, ka apgabaltiesas secinājumi ir nepareizi, jo apgabaltiesa nav ņēmusi vērā pieteicējas ilgstošo pieredzi konkrētajā tirgū, kā arī to, ka pieteicēja distribūcijas līguma noslēgšanas brīdī vai uzreiz pēc tam nav noskaidrojusi informāciju par preču nosūtītāja veiktajām pārbaudēm.

Senāts uzskata, ka minētie apstākļi nevar būt pamats apgabaltiesas secinājumu apšaubīšanai, jo tie paši par sevi nenorāda uz konkrētiem, identificētiem iemesliem, kuru dēļ pieteicējai bija jārodas šaubām par eksportētājas valsts muitas dienestu rīcības pareizību un preču izcelsmes sertifikātu atbilstību. Valsts ieņēmumu dienesta apgalvojums, ka pieteicējai ir pietiekama pieredze darījumu slēgšanā, lai tā varētu izvērtēt visus ar darījumu slēgšanu un muitas maksājumu veikšanu saistītos riskus, tai skaitā arī būt informētai par darījuma īstenošanas laikā spēkā esošajiem samazinātas ievedmuitas likmes piemērošanas nosacījumiem Kambodžas izcelsmes divriteņu importam, ir pārāk vispārīgs. Tas vien, ka uzņēmumam ir pietiekama pieredze konkrētajā tirgū, automātiski nenozīmē, ka tādējādi šim uzņēmumam ikvienā gadījumā ir jārodas šaubām par citu valstu muitas iestāžu rīcības pareizību un pamatotību un ikvienā gadījumā jāprezumē, ka muitas dienesti, izsniedzot preču izcelsmes sertifikātus, ir pieļāvuši kļūdu. No tiesību normām un arī no Eiropas Savienības Tiesas judikatūras atziņām neizriet vispārīgs importētāja pienākums sistemātiski pārbaudīt preču izcelsmes sertifikāta izsniegšanas apstākļus. Arī tad, ja importētājs ir pietiekami pieredzējis uzņēmējs, jābūt objektīvām šaubām, kas prasa importētāja reakciju uz šīm šaubām un atbilstošu rīcību. Taču Valsts ieņēmumu dienests šādas objektīvas šaubas, kuras pastāvēja, bet kuras pieteicēja neņēma vērā, nav norādījis. Arī tas vien, ka pieteicēja, noslēdzot distribūcijas līgumu vai uzreiz pēc tam, nenoskaidroja informāciju par preču nosūtītāja veiktajām pārbaudēm, neļauj apšaubīt iepriekš norādītos apgabaltiesas secinājumus, jo šie apstākļi raksturo pieteicējas rīcību, nevis norāda uz jebkādām objektīvām šaubām, kas no pieteicējas pieprasīja noteikta veida rīcību. Faktiski Valsts ieņēmumu dienesta kasācijas sūdzības argumenti vērsti uz to, ko pieteicēja nav darījusi, lai pārbaudītu apstākļus, saistītus ar preču izcelsmes sertifikātu izsniegšanu. Taču, kā norādīts jau iepriekš, atbilstoši Eiropas Savienības Tiesas atzītajam aktīva rīcība no importētāja, lai nodrošinātos pret pēcmuitošanas piedziņas risku, ir sagaidāma objektīvu šaubu esības gadījumā. Tāpēc, iebilstot pret apgabaltiesas secinājumu, ka izskatāmajā gadījumā nav konstatējami apstākļi, kuru dēļ pieteicējai bija jārodas objektīvām šaubām par izsniegto preču izcelsmes sertifikātu atbilstību, Valsts ieņēmumu dienestam bija jāpierāda pretējais, proti, tas, ka šādi apstākļi ir konstatējami, un tikai pēc tam jāpievēršas jautājumam par to, vai pieteicējas rīcība ir bijusi pienācīga un atbilstoša, lai novērstu radušās šaubas. Taču, kā jau tika norādīts, Valsts ieņēmumu dienests apstākļus, kas apliecina objektīvo šaubu esību, nav norādījis.

Turklāt pretēji Valsts ieņēmumu dienesta viedoklim apgabaltiesa pieteicēju no muitas nodokļu maksājumiem nav atbrīvojusi tikai tāpēc vien, ka automātiski uz pieteicēju pārnesusi Vācijas muitas iestādes secinājumu par „Felt GmbH” pienākuma par rūpīgu attieksmi izpildi. Apgabaltiesa šo apstākli ir ņēmusi vērā, vienlaikus pievēršoties jau iepriekš norādītā jautājuma izvērtēšanai, proti, objektīvu šaubu esībai, kas prasīja no pašas pieteicējas noteiktu rīcību. Apstāklis, ka Vācijas muitas dienesti, konstatējot preču nosūtītāja labticīgumu, to ir atbrīvojuši no muitas nodokļu iegrāmatošanas, ir bijis viens no tiem, ko tiesa saprātīgi ir ņēmusi vērā. Savukārt Valsts ieņēmumu dienests ne vien nav norādījis uz objektīvām šaubām, kuras pieteicēja būtu ignorējusi, bet arī nav izskaidrojis saprātīgu nepieciešamību atkāpties no Eiropas Savienības Tiesas atziņām par Muitas kodeksa 220.panta 2.punkta „b” apakšpunkta interpretāciju un izskatāmās lietas apstākļos noteikt pieteicējai muitas nodokļa samaksas pienākumu.

[13] Ņemot vērā minēto, Senāts atzīst, ka apgabaltiesa pareizi interpretējusi un pamatoti piemērojusi Muitas kodeksa 220.panta 2.punkta „b” apakšpunktu, secinot, ka pieteicējas tiesiskā paļāvība ir aizsargājama, jo pieteicēja rīkojās labticīgi un kompetento muitas iestāžu pieļauto kļūdu pieteicēja nevarēja saprātīgi konstatēt. Nonākot pie šāda secinājuma, apgabaltiesa pretēji Valsts ieņēmumu dienesta apgalvotajam ir ņēmusi vērā Senāta šajā lietā taisītajā 2018.gada 3.jūlija spriedumā un Eiropas Savienības Tiesas judikatūrā izteiktās atziņas. Līdz ar to apgabaltiesas spriedums norādītajā daļā atstājams negrozīts, bet Valsts ieņēmumu dienesta kasācijas sūdzība ir atzīstama par nepamatotu un noraidāmu.

II

[14] Pieteicēja iesniedza kasācijas sūdzību par apgabaltiesas spriedumu daļā, kurā atzītas par pamatotām Valsts ieņēmumu dienesta veiktās muitas vērtības korekcijas par pieteicējas importētajām „HI-TEC” precēm.

Novērtējot apgabaltiesas spriedumu kopsakarā ar kasācijas sūdzības argumentiem, Senāts turpmāk norādīto apsvērumu dēļ atzīst, ka apgabaltiesas spriedums šajā daļā ir atceļams.

[15] Apgabaltiesa, izvērtējot 2006.gada 23.novembrī starp pieteicēju un autorizēto preču licences turētāju „HI-TEC Sports International Limited”noslēgto sadarbības līgumu par licencēto zīmola preču iegādes un tirdzniecības nosacījumiem, secināja, ka ar minēto līgumu „HI-TEC Sports International Limited” ir noteicis preču zīmes „HI-TEC” izmantošanas nosacījumus, tostarp gan konkrētas preces, kuras pieteicēja ir tiesīga iegādāties un izplatīt (atļautās preces), gan arī nosakot, ka preces pieteicēja ir tiesīga iegādāties tikai no „HI-TEC Sports International Limited” saistītiem uzņēmumiem.

Pieteicēja minētajam secinājumam nepiekrīt, norādot, ka līgumā nepastāv vienošanās par licencēto zīmola preču iegādes un tirdzniecības nosacījumiem, bet līgumā ir noteiktas tiesības izmantot preču zīmi un noteikti nosacījumi, kādos drīkst izmantot preču zīmi. Līguma 7.4.punktā nav runāts par preču iegādi un nav noteikts neviens ierobežojums vai nosacījums, kas liedz attiecīgās preces iegādāties no citiem piegādātājiem, kas nav saistīti ar pārdevēju. Savukārt līguma 8.punktā noteikta maksa par tiesībām izmantot preču zīmi.

No minētā izriet, ka lietā ir strīds par līguma noteikumu interpretāciju, proti, vai pieteicējai bija liegts iegādāties attiecīgās preces no citiem piegādātājiem.

[16] Muitas kodeksa 29.pants noteic, ka ievestu preču muitas vērtība līdzinās darījuma vērtībai, tas ir, cenai, kas 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 vērtībai ir jāatspoguļo importētās preces reālā ekonomiskā vērtība, un līdz ar to jāņem vērā visi šīs preces elementi, kam ir ekonomiskā vērtība (*Eiropas Savienības Tiesas 2016.gada 16.jūnija sprieduma lietā EURO 2004. Hungary, C‑291/15,* *[EU:C:2016:455](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI:EU:C:2016:455), 26.punkts*).

Saskaņā ar Muitas kodeksa 32.panta 1.punkta „c” apakšpunktu, nosakot muitas vērtību saskaņā ar 29.pantu, cenai, kas faktiski samaksāta vai maksājama par ievestajām precēm, ir jāpieskaita honorāri un licences maksas, kas attiecas uz novērtējamām precēm un ir tieši vai netieši jāmaksā pircējam kā novērtējamo preču pārdošanas nosacījums, ciktāl šādi honorāri vai maksas nav iekļautas cenā, kas faktiski samaksāta vai maksājama.

Muitas kodeksa īstenošanas regulas 157.panta 2.punktā ir precizēti Muitas kodeksa 32.panta 1.punkta „c” apakšpunkta īstenošanas nosacījumi tādējādi, ka honorāri vai licences maksa faktiski maksātai vai maksājamai cenai ir jāpieskaita tad, ja šis maksājums ir, pirmkārt, saistīts ar vērtējamām precēm un, otrkārt, ir paredzēts attiecīgo preču pārdošanas nosacījumos.

No minētā izriet, ka muitas vērtības precizējumam, kas attiecas uz licences maksas samaksu, ir jāatbilst šādiem trim kumulatīviem nosacījumiem: licences maksa nedrīkst būt iekļauta cenā, kas faktiski samaksāta vai maksājama, tai jābūt saistītai ar importētajām precēm un pircējam ir jābūt pienākumam samaksāt šo licences maksu, kas ir importēto preču pārdošanas nosacījums.

[17] Par pirmo kritēriju lietā nav strīda, proti, licences maksa nav iekļauta cenā, kas faktiski samaksāta vai maksājama par preci.

[18] Attiecībā uz otro kritēriju Senāts konstatē, ka saskaņā ar Muitas kodeksa īstenošanas regulas 157.panta 1.punktu, ka, piemērojot Muitas kodeksa 32.panta 1.punkta „c” apakšpunktu, ar honorāriem un licences maksu cita starpā saprot maksājumus par tādu tiesību izmantošanu, kas saistītas ar: 1) ievestu preču ražošanu (jo īpaši ar patentiem, dizainparaugiem, modeļiem un ražošanas tehnoloģiskajām zināšanām) vai 2) ievestu preču pārdošanu izvešanai (jo īpaši ar preču zīmēm, modeļiem), vai 3) ievestu preču izmantošanu vai atkalpārdošanu (jo īpaši ar autortiesībām, ievestās precēs nenodalāmi iekļautiem ražošanas procesiem).

Savukārt 157.panta 2.punkts noteic, ka, neskarot Muitas kodeksa 32.panta 5.punktu, ja ievestu preču muitas vērtību nosaka saskaņā ar kodeksa 29.pantu, tad honorārus vai licences maksu faktiski maksātai vai maksājamai cenai pieskaita vienīgi tad, ja šis maksājums ir saistīts ar vērtējamām precēm, un ir paredzēts attiecīgo preču pārdošanas nosacījumos.

Atbilstoši Muitas kodeksa īstenošanas regulas 159.pantam honorāru vai licences maksu, kas saistīta ar tiesībām izmantot preču zīmi, faktiski maksātai vai maksājamai cenai pieskaita vienīgi tad, ja: 1) honorārs vai licences maksa attiecas uz precēm, kuras tālāk pārdod tādā pašā stāvoklī vai kuras pēc ievešanas tikai nedaudz apstrādā, 2) preces tirgū piedāvā ar preču zīmi, ko pievieno vai nu pirms, vai pēc ievešanas un par ko ir samaksāts honorārs vai licences maksa, un 3) pircējam nav brīvas izvēles attiecīgās preces iegādāties no citiem piegādātājiem, kas nav saistīti ar pārdevēju.

Saskaņā ar Muitas kodeksa īstenošanas regulas 161.panta otro daļu licences maksas maksājums ir saistīts ar vērtējamo preci, ja šīs licences maksas apmēra aprēķināšanas metode ir saistīta ar ievesto preču cenu.

Norādītās tiesību normas precizē, ka licences maksa, kas saistīta ar tiesībām izmantot preču zīmi, ir jāpievieno par importēto preci faktiski samaksātajai vai maksājamai cenai, ja honorārs vai licences maksa attiecas uz precēm, kuras tālāk pārdod tādā pašā stāvoklī vai kuras pēc ievešanas tikai nedaudz apstrādā, un ja šīs preces tirgū piedāvā ar preču zīmi, ko pievieno vai nu pirms, vai pēc ievešanas un par ko ir samaksāts honorārs vai licences maksa.

[19] 2006.gada 23.novembra licences līguma 2.1.punkts noteic, ka „HI-TEC Sports International Limited” piešķir pieteicējai licenci izmantot preču zīmi saistībā ar atļautajām precēm, kuras ražotas, lai tās pārdotu Latvijas, Lietuvas un Igaunijas teritorijā.

Līguma 4.1.punkts noteic, ka licenciāts izpilda visus pamatotos „HI-TEC Sports International Limited” norādījumus attiecībā uz formu un veidu, kādā preču zīmes izmantojas uz vai saistībā ar atļautajām precēm.

Līguma 7.4.punkts noteic, ka visi produkti ir jāsaņem no vispārējām „HI-TEC Sports International Limited” kolekcijām un jāiepērk tieši no vieniem un tiem pašiem avotiem un ar tādiem pašiem noteikumiem un nosacījumiem. Ja jebkuram pirkumam tiek piemērota izcelsmes noteikšanas maksa (*sourcing fee*), tā jāmaksā atbilstoši tiem pašiem noteikumiem un nosacījumiem, kādi būtu piemērojami „HI-TEC Sports International Limited” meitasuzņēmumiem.

Saskaņā ar līguma 8.punktu kā atlīdzību par „HI-TEC Sports International Limited”piešķirtajām tiesībām pieteicēja maksā pielikumā norādīto „HI-TEC Sports International Limited” honorāru un vienreizējo maksājumu (ja tāds piemērojams).

Savukārt saskaņā ar līguma 9.punktu licenciātam pēc katra ceturkšņa beigām jāiesniedz „HI-TEC Sports International Limited” rakstiska atskaite, kurā tostarp norādīta summa, ko licenciātam rēķinos izrakstījuši ražotāji – trešās personas par atļautajām precēm, izņemot jebkādas transportēšanas vai apdrošināšanas izmaksas, kas licenciātam radušās saistībā ar šādām atļautajām precēm; honorāra summu, kas maksājama saskaņā ar 8.punktu un no trešajām personām saņemto pirkšanas pasūtījumu rēķinu un saņemto preču kvīšu kopijas par atļautajām precēm.

Ievērojot minēto, apgabaltiesai ir jāizvērtē, vai no norādītajiem līguma noteikumiem izriet, ka honorārs vai licences maksa attiecas uz importētām precēm, kuras plānots pārdot tālāk, ņemot vērā, ka pieteicēja importētās preces tirgū piedāvā ar preču zīmi, turklāt licences maksa tiek aprēķināta līguma pielikumā noteikto procentu apmērā no ražotāja noteiktas cenas. Secīgi apgabaltiesai ir jāizvērtē, vai licences maksas maksājumam ir saistība ar importētajām precēm Muitas kodeksa īstenošanas regulas 159.panta un 161.panta otrās daļas izpratnē.

[20] Par trešo kritēriju Senāts norāda turpmāk minēto.

Muitas kodeksa 32.panta 1.punkta „c” apakšpunktā nav precizēts, kas ir jāsaprot ar novērtējamo preču „pārdošanas nosacījumu”.

Eiropas Savienības Tiesa, ņemot vērā Muitas kodeksa komitejas 3.komentāra par honorāru un licences maksu ietekmi uz muitas vērtību 12.punktā norādīto, atzina, ka „jautājums ir par to, vai pārdevējs var pārdot preces, nemaksājot honorārus vai licences maksu. Šis nosacījums var būt tiešs vai netiešs. Lielākajā daļā gadījumu licences līgumā ir precizēts, vai ievesto preču pārdošana ir pakārtota honorāra vai licences maksas samaksai. Tomēr šādai noteikšanai nav izšķirošas nozīmes”. Šādos apstākļos ir jāuzskata, ka honorāra vai licences maksas samaksa ir uzskatāma par novērtējamo preču „pārdošanas nosacījumu”, ja līgumiskajās attiecībās starp pārdevēju vai personu, ar kuru tas ir saistīts, un pircēju honorāra vai licences maksas samaksai ir tāda nozīme no pārdevēja viedokļa, ka, nepastāvot šai samaksai, pārdevējs neveiktu attiecīgo pārdošanu (*2017.gada 9.marta sprieduma lietā GE Healthcare, C‑173/15,* *[EU:C:2017:195](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI:EU:C:2017:195), 58. un 60.punkts*).

Muitas kodeksa komitejas izstrādātā 3.komentāra par honorāru un licences maksu ietekmi uz muitas vērtību 13.punktā ir paredzēts: „ja preces tiek pirktas no vienas personas un honorāri vai licences maksas tiek samaksāti citai personai, to samaksu tomēr var uzskatīt par preču pārdošanas nosacījumu [..]. Tas ir arī tad, ja pārdevējs ir honorāru saņēmēja licences saņēmējs un šis pēdējais minētais kontrolē pārdošanas nosacījumus” (*turpat, 70.punkts*).

Ņemot vērā minēto, Senāts secina: lai licences maksājumu atzītu par pārdošanas nosacījumu, nepieciešams pārbaudīt, vai starp pieteicēju un pārdevēju ir tādas līgumattiecības, ka, nepastāvot licences maksājumam, pārdevējs neveiktu attiecīgo pārdošanu. Kā norādījis ģenerāladvokāts *GE Healthcare* lietā, licences maksas samaksa ir importēto preču pārdošanas nosacījums, ja pārdevējs (vai ar to saistīta persona) nav varējis pārdot vai nevar pārdot preces, ja netiek samaksāta licences maksa, vai, citiem vārdiem sakot, ja pircējs nespēj importētās preces saņemt, nesamaksājot licences maksu (*Ģenerāladvokāta Paolo Mengoci (Paolo Mengozzi) 2016.gada 28.jūlija secinājumu lietā GE Healthcare, C‑173/15,* *[EU:C:2016:621](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI:EU:C:2016:621), 51.punkts*).

Tātad nav pietiekami izvērtēt līgumattiecības starp pieteicēju un preču zīmes īpašnieku, bet tikpat svarīgi pārbaudīt, kādi bija konkrēto preču pārdošanas nosacījumi, tas ir, līgumattiecības starp pieteicēju un pārdevēju.

Apgabaltiesa norādītos apstākļus nav pārbaudījusi un nav devusi tiem juridisku vērtējumu. Tiesai ir jāizvērtē pieteicējas norādītie apstākļi, ka muitas deklarācijām pievienotajos dokumentos nav norādīts pieteicējas pienākums samaksāt licences maksājumu saistībā ar importētajām precēm, lai varētu tās nopirkt. Pieteicēja importētās preces saņēma un tikai pēc tam, sniedza ceturkšņa atskaites „HI-TEC Sports International Limited”, kas secīgi izrakstīja rēķinus par licences maksājumiem.

[21] Senāts vērš uzmanību uz Muitas kodeksa īstenošanas regulas 160.pantu, kas noteic, kad pircējs maksā honorārus vai licences maksas trešajai personai. Šādos gadījumos 157.panta 2.punkta nosacījumus neuzskata par izpildītiem, ja vien pārdevējs vai ar to saistīta persona nelūdz pircējam tādu maksājumu izdarīt.

Tātad lietā ir būtiski noskaidrot, vai preču pārdevējs un preču zīmes īpašnieks ir saistītas personas. No Muitas kodeksa īstenošanas regulas 143.panta 1.punkta, kam ir nozīme, interpretējot Muitas kodeksa un īstenošanas regulas normas par preču muitas vērtību, „e” un „f” apakšpunkta izriet, ka personas tiek uzskatītas par saistītām, ja „viena no personām tieši vai netieši kontrolē otru” vai ja „abas personas tieši vai netieši kontrolē kāda trešā persona”.

Apgabaltiesa nav pārbaudījusi un no lietas materiāliem nav konstatējams, vai preces pārdevēji un „HI-TEC Sports International Limited” ir saistītas personas minētās regulas 143.panta 1.punkta izpratnē. Uz nepieciešamību noskaidrot šos apstākļus norāda arī Eiropas Savienības Tiesa, proti, ka ir jāpārbauda, vai ar pārdevēju saistītā persona īsteno kontroli pār pārdevēju vai pircēju, kas ļauj tai nodrošināt, ka to preču ievešana, ar kurām ir saistītas tā licences tiesības, ir pakārtota tam, ka tai tiek samaksāts ar šīm precēm saistītais honorārs vai licences maksa (*2017.gada 9.marta sprieduma lietā GE Healthcare, C‑173/15,* [*EU:C:2017:195*](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI:EU:C:2017:195)*, 68.punkts*).

Ja šāda saistība nepastāv, tad licences maksājums, kas veikts „HI-TEC Sports International Limited”, ir uzskatāms par maksājumu trešajai personai. Tādējādi neizpildās Muitas kodeksa īstenošanas regulas 157.panta 2.punkta nosacījumi un nav pamata faktiski maksātai vai maksājamai cenai pieskaitīt honorārus vai licences maksu. Kā norāda ģenerāladvokāts *GE Healthcare* lietā, svarīga nav tik daudz persona, kuras labā tiek maksāta licences maksa, bet gan jautājums par to, vai importēto preču pircējs spēj vai nespēj minētās preces saņemt no pārdevēja, nesamaksājot licences maksu. Citiem vārdiem sakot, tas, vai jautājums ir par trīspusējām vai četrpusējām attiecībām, nav noteicošais, ja pārdevējs vai ar to saistītā persona tā vai citādi pieprasa, lai importēto preču pircējs samaksātu licences maksu. Beigās jautājums ir par to, vai ar pārdevēju saistītajai personai ir tādas piespiešanas vai kontroles pilnvaras pār pircēju un/vai pārdevēju, kas var nodrošināt to, ka preces, uz kurām norādīta preču zīme, kas ir licences līguma priekšmets, tiek importētas, tikai samaksājot licences maksu par preču zīmi (*Ģenerāladvokāta Paolo Mengoci (Paolo Mengozzi) 2016.gada 28.jūlija secinājumi lietā GE Healthcare, C‑173/15,* *[EU:C:2016:621](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI:EU:C:2016:621), 66.punkts*).

Savukārt, ja saistība starp preču pārdevēju un „HI-TEC Sports International Limited” pastāv, tad ir pamats uzskatīt, ka licences maksas maksājums ir veicams ar pārdevēju saistītai personai, lai pārdevējs piekristu piegādāt pircējam preces. Tad var prezumēt, ka šis maksājums ir šo preču „pārdošanas nosacījums” (*turpat, 67.punkts*). Šī interpretācija ir apstiprināta ar Muitas kodeksa komitejas 3.komentāra par licences maksas ietekmi uz muitas vērtību 13.punktu, saskaņā ar kuru var tikt uzskatīts, ka preču pārdevējs vai ar to saistīta persona prasa, lai pircējs samaksā licences maksas summu, ja daudznacionālā grupā preces tiek pirktas no grupas uzņēmuma, bet šī maksa ir jāsamaksā citam tās pašas grupas uzņēmumam.

[22] Tāpat jāņem vērā, ka saskaņā ar Muitas kodeksa īstenošanas regulas 159.panta trešo ievilkumu licences maksa par tiesībām izmantot preču zīmi tiek pieskaitīta cenai, kura ir faktiski samaksāta vai maksājama par importētajām precēm, ja „pircējam nav brīvas izvēles attiecīgās preces iegādāties no citiem piegādātājiem, kas nav saistīti ar pārdevēju”.

Turklāt pieteicēja pamatoti kasācijas sūdzībā norāda, ka tiesa nav vērtējusi 2006.gada 23.novembra licences līguma 7.4.punktu, kas noteic, ka visi produkti ir jāsaņem no vispārējām „HI-TEC Sports International Limited” kolekcijām un jāiepērk tieši no vieniem un tiem pašiem avotiem un ar tādiem pašiem noteikumiem un nosacījumiem, nenoteic ierobežojumu vai nosacījumus, kas liedz pieteicējai iegādāties preces no citiem piegādātājiem, kas nav saistīti ar pārdevēju. Tāpat nav vērtēta uzņēmuma „HI-TEC Sports International Limited” 2013.gada 5.novembra vēstule, kurā apliecināts, ka 2006.gada 23.novembrī noslēgtais līgums neietver aizliegumu pieteicējai iegādāties preces ar „HI-TEC” zīmolu no citiem piegādātājiem.

Līdz ar to apgabaltiesai jāizvērtē, vai no minētajiem dokumentiem izriet, ka pieteicēja spēj radīt zināmu konkurenci starp pārdevējiem, ņemot vērā apstākli, ka pieteicēja, lai iegādātos preces, uz kurām ir aizsargātā preču zīme, var vērsties pie vairākiem piegādātājiem. Tāpēc pieteicējas norādītajiem un apgabaltiesas nenovērtētajiem pierādījumiem ir nozīme lietas pareizā izspriešanā.

Ievērojot minēto, apgabaltiesa, nenoskaidrojot lietā būtiskus apstākļus par pieteicējas piegādātāju un „HI-TEC Sports International Limited” saistību, pāragri izdarījusi secinājumu, ka pieteicēja bija tiesīga preces iegādāties tikai no „HI-TEC Sports International Limited” saistītiem uzņēmumiem.

[23] Rezumējot minēto, Senāts atzīst, ka apgabaltiesa nav objektīvi novērtējusi lietā esošos pierādījumus un nav noskaidrojusi lietā nozīmīgus apstākļus, tāpēc apgabaltiesas spriedums šajā daļā ir atceļams un lieta nododama jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai.

**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 2020.gada 30.janvāra spriedumu daļā, kurā atzītas par pamatotām Valsts ieņēmumu dienesta veiktās muitas vērtības korekcijas par pieteicējas importētajām „HI-TEC” precēm, un nosūtīt lietu šajā daļā jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai.

Pārējā daļā Administratīvās apgabaltiesas 2020.gada 30.janvāra spriedumu atstāt negrozītu, bet Valsts ieņēmumu dienesta kasācijas sūdzību noraidīt.

Atmaksāt SIA „Aqua Pro” drošības naudu 70 *euro*.

Spriedums nav pārsūdzams.