**Atšķirīgu prasību piemērošana atzītā uzņēmēja statusam un vienkāršoto procedūru atļaujām muitā**

**Latvijas Republikas Senāta**

**Administratīvo lietu departamenta**

**2022.gada 19.aprīļa**

**SPRIEDUMS**

**Lieta Nr. A420225318, SKA‑192/2022**

[ECLI:LV:AT:2022:0419.A420225318.11.S](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI%3ALV%3AAT%3A2022%3A0419.A420225318.11.S)

Tiesa šādā sastāvā: senatori Rudīte Vīduša, Andris Guļāns, Vēsma Kakste

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz sabiedrības ar ierobežotu atbildību „COMPASS TRANSIT” pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2018.gada 1.jūnija lēmuma Nr. 22.11-6/2463 atcelšanu, sakarā ar sabiedrības ar ierobežotu atbildību „COMPASS TRANSIT” kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2020.gada 11.februāra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienests ar 2010.gada 11.oktobra lēmumu pieteicējai sabiedrībai ar ierobežotu atbildību „COMPASS TRANSIT” izsniedza vienkāršoto procedūru atļauju –vienkāršotās deklarēšanas atļauju un vietējās muitošanas atļauju.

Valsts ieņēmumu dienests 2017.gada 24.februārī uzsāka pārbaudi par minētās atļaujas kritēriju un nosacījumu izpildi, pārbaudot pieteicējas noformētās muitas deklarācijas par laika periodu no 2014.gada 2.maija līdz 2017.gada 23.februārim. Pārbaudes rezultātā Valsts ieņēmumu dienests atzina, ka pieteicēja nav ievērojusi nosacījumus, uz kuru pamata tika izsniegta atļauja, līdz ar to nolēma atcelt dienesta 2010.gada 11.oktobra lēmumu.

Administratīvais process iestādē noslēdzās ar Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2018.gada 1.jūnija lēmumu Nr. 22.11-6/2463, ar kuru sākotnējais iestādes lēmums atzīts par tiesisku.

Pieteicēja vērsās administratīvā tiesā ar pieteikumu par administratīvā akta atcelšanu.

[2] Administratīvā apgabaltiesa, izskatījusi lietu apelācijas kārtībā, ar 2020.gada 11.februāra spriedumu pieteikumu noraidīja. Apgabaltiesa, pievienojoties pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai, spriedumu pamatojusi ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[2.1] Pārbaudot lietas materiālus ir atzīstams, ka pieteicēja nav nodrošinājusi Komisijas 2015.gada 28.jūlija Deleģētās regulas (ES) 2015/2446, ar ko papildina Eiropas Parlamenta un Padomes Regulu (ES) Nr. 952/2013 attiecībā uz sīki izstrādātiem noteikumiem, kuri attiecas uz dažiem Savienības Muitas kodeksa noteikumiem (turpmāk – deleģētā regula 2015/2446), 145.panta 1.punkta „b” un „d” apakšpunkta un Komisijas 2015.gada 24.novembra Īstenošanas regulas (ES) 2015/2447, ar ko paredz sīki izstrādātus noteikumus, kas vajadzīgi, lai īstenotu konkrētus noteikumus Eiropas Parlamenta un Padomes Regulā (ES) Nr. 952/2013, ar ko izveido Savienības Muitas kodeksu (turpmāk – īstenošanas regula 2015/2447), 25.panta 1.punkta „e”, „f”, „h”, „i” un „j” apakšpunkta nosacījumus.

Pieteicējas iesniegtie dokumenti neatbilst atļaujas turēšanas nosacījumiem attiecībā uz vietējās muitošanas un vienkāršotās deklarēšanas procedūru. Faktiski no pieteicējas iesniegtajiem dokumentiem, tostarp muitas procedūru metodikas, importa un eksporta procedūras noformēšanas kārtības, nav iegūstama pilnīga informācija par sabiedrībai piešķirtajām atļaujām, to izmantošanas priekšrocībām, atšķirībām, pielietošanu praksē, informācijas apmaiņu un iekšējās kontroles pasākumiem, lai tiktu ievēroti atļaujas nosacījumi, un muitas dienesti varētu veikt atbilstošu kontroli pār to izpildi.

[2.2] Pieteicējai kā uzņēmējai, kurai ir piešķirts atzītā uzņēmēja statuss un attiecīgi arī piešķirtas tiesības izmantot vienkāršojumus saskaņā ar tiesību aktiem muitas jomā, ir jāizpilda Eiropas Parlamenta un Padomes 2013.gada 9.oktobra Regulas (ES) Nr. 952/2013, ar ko izveido Savienības Muitas kodeksu (turpmāk – Savienības Muitas kodekss), 39.panta „b” apakšpunktā minētie kritēriji, kas attiecas uz atbilstošas komerciālās un pārvadājumu uzskaites pārvaldības sistēmas nodrošināšanu. Tos uzskata par izpildītiem, ja tiek ievēroti nosacījumi, kas norādīti īstenošanas regulas 2015/2447 25.pantā.

Pieteicēja nav objektīvi pamatojusi, kāpēc minētās tiesību normas tai nav jāievēro.

[2.3] Nav pamata uzdot jautājumu Eiropas Savienības Tiesai prejudiciāla nolēmuma taisīšanai, jo konkrētajā gadījumā Savienības Muitas kodeksa 39.panta un īstenošanas regulas 2015/2447 24. un 25.panta normas ir pietiekami skaidras – pie minētās īstenošanas regulas attiecīgajiem pantiem ir tieši paskaidrots, uz kuru Savienības Muitas kodeksa 39.panta punktu tie ir attiecināmi jeb kuras normas ir piemērojamas kopā.

[2.4] Konkrētajā gadījumā atbilstoši Savienības Muitas kodeksa 28.panta 1.punkta „a” apakšpunktam bija tiesisks pamats lemt par atļaujas izbeigšanu, jo Valsts ieņēmumu dienests bija konstatējis virkni pieteicējas neizpildītu nosacījumu, kurus pieteicējai bija iespēja novērst administratīvā procesa laikā.

[3] Pieteicēja par apgabaltiesas spriedumu iesniedza kasācijas sūdzību, norādot turpmāk minētos argumentus.

Pirmkārt, apgabaltiesa ir nepareizi interpretējusi un piemērojusi materiālo tiesību normas, un tas ir novedis pie lietas nepareizas izspriešanas. Pieteicējai, lai tā varētu iesniegt vienkāršoto muitas deklarāciju, ir jāizpilda Savienības Muitas kodeksa 166.pantā, deleģētās regulas 2015/2446 145.pantā un īstenošanas regulas 2015/2447 24.pantā norādītie nosacījumi. Pieteicējai nav un nekad nav bijis piešķirts atzītā uzņēmēja statuss, līdz ar to Savienības Muitas kodeksa 39.panta „b” apakšpunkts un īstenošanas regulas 2015/2447 25.panta nosacījumi konkrētajā gadījumā nav piemērojami.

Otrkārt, pieteicēja lūdz uzdot prejudiciālos jautājumus Eiropas Savienības Tiesai: kādiem kritērijiem ir jāatbilst atļaujas, kas izsniegta saskaņā ar Savienības Muitas kodeksa 166.panta 2.punktu, turētājam, un vai tam ir pienākums izpildīt kritērijus, kas noteikti īstenošanas regulas 2015/2447 25.pantā.

[4] Valsts ieņēmumu dienests rakstveida paskaidrojumos norāda, ka apgabaltiesa spriedumā ir pareizi piemērojusi materiālo tiesību normas un atbilstoši tām pareizi novērtējusi lietas faktiskos apstākļus.

Dienesta ieskatā, lai gan deleģētās regulas 2015/2446 145.panta 1.punkta apakšpunktos tiešā tekstā nav norādīta prasība izpildīt Savienības Muitas kodeksa 39.panta „b” apakšpunkta nosacījumus, tomēr, vērtējot deleģētās regulas 2015/2446 145.panta 1.punkta „b” un „d” apakšpunkta nosacījumus kopsakarā ar Savienības Muitas kodeksa 39.panta „b” apakšpunktu, ir secināms, ka tie ir attiecināmi un piemērojami uz izskatāmajā lietā konstatētajiem pārkāpumiem. Tādējādi piemērojams ir arī īstenošanas regulas 2015/2447 25.pants.

**Motīvu daļa**

[5] Lietā ir strīds par to, vai pieteicējai pamatoti atcelta vienkāršoto procedūru atļauja, un kasācijas kārtībā ir pārbaudāms, vai apgabaltiesa ir pareizi piemērojusi materiālo tiesību normas.

[6] Laikā, kad pieteicējai tika izsniegta vienkāršotās deklarēšanas un vietējās muitošanas atļauja (vienkāršoto procedūru atļauja) spēkā bija Padomes 1992.gada 12.oktobra regula (EEK) Nr. 2913/92 par Kopienas Muitas kodeksa izveidi (turpmāk – Kopienas Muitas kodekss) un Komisijas 1993.gada 2.jūlija regula (EEK) Nr. 2454/93, ar ko nosaka īstenošanas noteikumus Padomes regulai (EEK) Nr. 2913/92 par Kopienas Muitas kodeksa izveidi (turpmāk – īstenošanas regula 2454/93).

Kopienas Muitas kodeksa 5.a pantā bija ietverti vispārīgie noteikumi saistībā ar atzītā komersanta statusu un kritēriji šāda statusa piešķiršanai, savukārt 76.pants noteica muitas dienestiem tiesības izdot vienkāršotās procedūras atļauju.

Pieteicēja iesniedza vienkāršotās deklarēšanas un vietējās muitošanas atļauju pieteikumu atbilstoši tajā laikā spēkā esošo Ministru kabineta 2009.gada 4.augusta noteikumu Nr. 854 „Noteikumi par vienkāršoto deklarēšanu un vietējo muitošanu, vienoto atļauju, atzītā komersanta sertifikātu un atzītā nosūtītāja un atzītā saņēmēja statusu” 12.punktam. Vienlaikus saskaņā ar minēto noteikumu 23.–27.punktu pastāvēja arī iespēja iegūt atzītā komersanta sertifikātu.

Izvērtējis pieteicējas pieteikumu, Valsts ieņēmumu dienests atzina, ka pieteicēja atbilst īstenošanas regulas 2454/93 253.c panta 1.punktā noteiktajiem vienkāršotās deklarēšanas procedūras atļaujas un vietējās muitošanas procedūras atļaujas piešķiršanas kritērijiem, līdz ar to pieteicējai tika izsniegta strīdus atļauja. Vienlaikus īstenošanas regulas 2454/93 II.A sadaļā „Atzītie komersanti” bija definēta atzīto komersantu sertifikātu piešķiršanas kārtība. Tostarp 14.a panta 1.punkts noteica: neskarot citu muitas noteikumos paredzēto vienkāršojumu izmantošanu, pēc komersanta pieteikuma un saskaņā ar Kopienas Muitas kodeksa 5.a pantu muitas dienesti var izsniegt atzītā komersanta sertifikātu – muitas procedūru vienkāršojumi.

Tādējādi Kopienas Muitas kodekss, tā īstenošanas regula un atbilstoši Muitas likumam izdotie Ministru kabineta noteikumi paredzēja iespēju izsniegt normatīvajos aktos muitas jomā noteikto darbību veikšanai dažādas atļaujas un sertifikātus, tostarp atzītā komersanta sertifikātu un ar to saistīto sertifikātu muitas procedūru vienkāršojumiem, kā arī vienkāršotās deklarēšanas procedūras atļauju.

[7] Savukārt laikā, kad Valsts ieņēmumu dienests veica pārbaudi par izsniegtās vienkāršoto procedūru atļaujas nosacījumu izpildi, spēkā bija Savienības Muitas kodekss, deleģētā regula 2015/2446 un īstenošanas regula 2015/2447.

Savienības Muitas kodeksa 38.pants definē atzītā uzņēmēja statusu, tostarp nosakot, ka atzītajam uzņēmējam var būt sertifikāts muitas vienkāršojumiem. Savukārt 39.pants nosaka, kādi kritēriji jāizpilda, lai piešķirtu atzītā uzņēmēja statusu. Vienlaikus 166.pants paredz muitas dienestiem tiesības piešķirt atļauju piemērot muitas procedūru, pamatojoties uz vienkāršoto deklarāciju.

Deleģētās regulas 2015/2446 145.pants ietver nosacījumus atļaujas saņemšanai vienkāršotas muitas deklarācijas regulārai izmantošanai, tostarp 145.panta 1.punkta „a” apakšpunkts nosaka prasību, ka pieteikuma iesniedzējam jāatbilst Savienības Muitas kodeksa 39.panta „a” apakšpunktā noteiktajam kritērijam. Savukārt īstenošanas regulas 2015/2447 24.pants konkretizē atbilstības kritērijus Savienības Muitas kodeksa 39.panta „a” apakšpunkta prasībām. Vienlaikus deleģētās regulas 2015/2446 3.iedaļa „Atzītais uzņēmējs” papildina Savienības Muitas kodeksā ietverto atzītā uzņēmēja statusa regulējumu, tostarp nosakot atzītā uzņēmēja statusa radītās priekšrocības.

Minētais arī saskan ar Ministru kabineta 2017.gada 22.augusta noteikumos Nr. 499 „Muitas atļauju noteikumi” II nodaļā noteikto par atļaujas izmantot vienkāršotu deklarāciju izsniegšanu un V nodaļā noteikto par atzītā uzņēmēja atļaujas izsniegšanu. Šo atļauju izsniegšanai ir attiecīgi norādītas prasības ar atsaucēm uz atbilstošo regulu normām.

Tādējādi nerodas šaubas, ka gan Kopienas Muitas kodekss un tā īstenošanas regula, gan Savienības Muitas kodekss un tā deleģētā regula un īstenošanas regula paredz muitas iestādēm tiesības piešķirt atšķirīgas atļaujas un sertifikātus, kas tiek izsniegti, novērtējot pretendenta atbilstību tiesību normās noteiktajām prasībām, proti, atšķirīgām prasībām.

[8] Konkrētajā gadījumā apgabaltiesa atzinusi, ka pieteicējai kā atzītajam uzņēmējam ir piemērojamas prasības atbilstoši Savienības Muitas kodeksa 39.panta „b” apakšpunktam un secīgi arī īstenošanas regulas 2015/2447 25.pantam, tomēr spriedumā nav atspoguļots, kā tiesa ir nonākusi pie secinājuma, ka pieteicējai ir piešķirts atzītā uzņēmēja statuss.

Ievērojot iepriekš atzīto, ka pastāv vairākas atļaujas un sertifikāti, tiesai bija jāveic materiālo tiesību normām atbilstoša lietas faktisko apstākļu pārbaude, tomēr konkrētajā gadījumā apgabaltiesas spriedums šādu pārbaudi neatspoguļo.

Šādos apstākļos pieteicēja pamatoti norādījusi, ka ir konstatējams materiālo tiesību normu pārkāpums. Līdz ar to apgabaltiesas spriedums ir atceļams un lieta ir nododama jaunai izskatīšanai.

Tā kā Senāts atzīst par pareiziem pieteicējas argumentus par tiesību normu nepareizu piemērošanu, šobrīd nav nepieciešamības apsvērt vēršanos Eiropas Savienības Tiesā ar prejudiciāliem jautājumiem.

**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 11.februāra spriedumu un nosūtīt lietu jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai;

atmaksāt sabiedrībai ar ierobežotu atbildību „COMPASS TRANSIT” drošības naudu 70 *euro*.

Spriedums nav pārsūdzams.