**Būtisks lēmuma pamatojuma trūkums kā pamats iestādes lēmuma atzīšanai par patvaļīgu**

Gadījumā, ja ir atzīstams, ka nodokļu administrācijas lēmuma pamatojuma trūkums ir tik būtisks, ka tas faktiski iztrūkst vispār, tas ir pamats atzīt, ka lēmums ir patvaļīgs un tādēļ atceļams. Šādā gadījumā pamatojuma trūkumu nevar novērst, to sniedzot tiesas procesa laikā. Ja iestādes lēmumā nav pienācīga pamatojuma, faktiski nav arī iespējams pārliecināties, vai iestādes tiesas procesā sniegtā informācija ir ņemta vērā iestādes procesa laikā vai tika piemeklēta vēlāk.

Tiesai izprasot un pieļaujot informācijas, kas tika ņemta vērā muitas vērtības noteikšanai, iesniegšanu tikai apelācijas tiesvedības laikā, ir jāvērtē šādas novēlotas informācijas sniegšanas pieļaujamība konkrētajā gadījumā kontekstā ar iestādes lēmuma pamatojuma trūkumu un pieteicēja iespēju šādā situācijā pilnvērtīgi īstenot tam esošās procesuālās tiesības.

**Latvijas Republikas Senāta**

**Administratīvo lietu departamenta**

**2022.gada 20.aprīļa**

**SPRIEDUMS**

**Lieta Nr. A420565812, SKA-46/2022**

[ECLI:LV:AT:2022:0420.A420565812.12.S](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI%3ALV%3AAT%3A2022%3A0420.A420565812.12.S)

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

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „Kravu serviss” pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2012.gada 10.oktobra lēmuma Nr. 22.4.6/81187 atcelšanu, sakarā ar SIA „Kravu serviss” un Valsts ieņēmumu dienesta kasācijas sūdzībām par Administratīvās apgabaltiesas 2018.gada 14.decembra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Pieteicēja SIA „Kravu serviss”, rīkojoties kā Igaunijas uzņēmuma *OU Sinditrades* netiešais pārstāvis, deklarēja brīvam apgrozījumam Eiropas Savienības teritorijā interaktīvos virszemes televīzijas signālu uztvērējus un interaktīvos satelīta digitālos uztvērējus.

[2] Valsts ieņēmumu dienests veica pieteicējas muitas nodokļa un citu nodokļu auditu. Tā rezultātā ar dienesta lēmumu pieteicējai aprēķināts muitas nodoklis, nokavējuma nauda un soda nauda.

Pieteicēja dienesta lēmumu pārsūdzēja administratīvajā tiesā.

[3] Administratīvā apgabaltiesa, izskatījusi lietu apelācijas kārtībā, ar 2018.gada 14.decembra spriedumu pieteikumu apmierināja daļā. Spriedums, ievērojot pievienošanos rajona tiesas sprieduma motīvu daļai, pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[3.1] Valsts ieņēmumu dienests pamatoti secināja, ka muitas deklarācijās Nr. 0210/9-612675, Nr. 0210/9-612676, Nr. 0210/9-612754, Nr. 0210/9-614481, Nr. 0210/9-614734, Nr. 0210/9-614914 un Nr. 0210/9-614915 norādītajām precēm pieteicēja nepareizi uzrādīja tarifa kodu 8528711300, tādējādi nepamatoti piemērojot precēm trešo valstu ievedmuitas nodokļa 0 procentu likmi. Saskaņā ar dienesta 2009.gada 31.augusta atzinumu Nr. 133 pieteicējas deklarētajām precēm piemērojams tarifu kods 85287119, jo preces nav apvienotas ar modemu (uz to norāda attiecīgais ieraksts pievienotajā lietotāja instrukcijā, kā arī uztvērējam nav RJ11 savienojuma ligzdas). Tādējādi precēm ir piemērojama ievedmuitas nodokļa 14 procentu likme. Pieteicēja nav pierādījusi pretējo.

Savukārt attiecībā uz trijām ar muitas deklarāciju Nr. 0210/9-612674 nosūtītajām precēm secinājumu par šo preču atbilstību tarifu kodam 85287119 dienests izdarīja, ņemot vērā Itālijas uzņēmuma „TELE System Electronic S.r.l.” interneta vietnē pieejamo informāciju par konkrētajām precēm. Minētā informācija tiesai nav iesniegta, līdz ar to ne no pārsūdzētā lēmuma pamatojuma, ne arī no tiesā iesniegtajiem dokumentiem nav iespējams pārliecināties par šo dienesta secinājumu pamatotību. Tādējādi attiecīgo preču atbilstību tarifu kodam 85287119 dienests nav pienācīgi pamatojis un pierādījis. Pārsūdzētais lēmums daļā par trešo valstu ievedmuitas nodokļa 14 procentu likmes noteikšanu šīm precēm ir atceļams.

[3.2] Dienests pamatoti secinājis, ka pieteicēja, noformējot muitas deklarācijas, nepamatoti deklarēto preču muitas vērtības aprēķinu veikusi saskaņā ar Padomes 1992.gada 12.oktobra regulas (EEK) Nr. 2913/92 par Kopienas Muitas kodeksa izveidi (turpmāk – Muitas kodekss) 29.panta 1.punktā noteikto darījuma vērtības metodi.

[3.3] Sešās muitas deklarācijās (Nr. 0210/9-612675, Nr. 0210/9-612676, Nr. 0210/9-614481, Nr. 0210/9-614734, Nr. 0210/9-614914, Nr. 0210/9-614915) deklarētajām precēm dienests veica preču muitas vērtības pārrēķinu saskaņā ar Muitas kodeksa 31.pantu.

Ne pārsūdzētajā lēmumā, ne sākotnējā lēmumā nav norādīts, konkrēti kādus datus dienests ir izmantojis, lai noteiktu minētajos sešos muitas dokumentos norādīto preču vērtību, arī pirmās instances tiesā tie netika iesniegti. Sākotnējā lēmumā tikai norādīts, ka elastīgi tika izmatota līdzīgu preču muitas vērtība pēc Kopienā pieejamiem datiem un tika piemērota otrā zemākā cena no Kopienā ievestajām līdzīgām precēm. Dienesta pārbaudītie un vērtētie dati tika iesniegti tikai Administratīvajā apgabaltiesā pēc tiesas pieprasījuma. No tiem izriet, ka dienests vērtējumam izmantoja tam pieejamos 2009.gada datus par līdzīgu preču importu. Par līdzīgām precēm dienests ir uzskatījis SIA „Unisat” no Ķīnas 2009.gada 29.maijā ievestus satelīttelevīzijas uztvērējus.

[3.4] Atbilstoši sākotnējā lēmumā un arī pārsūdzētajā lēmumā norādītajam, muitas deklarācijās Nr. 0210/9-612674 un Nr. 0210/9-612754 deklarētajām precēm preču muitas vērtības pārrēķins veikts saskaņā ar Muitas kodeksa 30.pantu. Savukārt 2018.gada 6.jūlija paskaidrojumā apgabaltiesai dienests norāda, ka tika piemērots Muitas kodeksa 31.pants.

No sākotnējā lēmuma 1.pielikuma (aprēķinu tabulas) konstatējams, ka dienests nav apšaubījis minētajās divās deklarācijās deklarēto preču vienas vienības cenu. Arī paskaidrojumā tiesai dienests norāda, ka tas konstatēja, ka cena nav zemāka par Kopienā ievesto līdzīgu preču vienas vienības cenu. Tādējādi dienests faktiski saskaņā ar Muitas kodeksa 29.panta pirmo daļu ir atzinis muitas deklarācijās Nr. 0210/9-612674 un Nr. 0210/9-612754 deklarēto preču darījuma vērtību, ciktāl to ietekmē vienas preces vienības cena.

[3.5] No lietas materiāliem izriet, ka ar septiņām muitas deklarācijām (Nr. 0210/9-612675, Nr. 0210/9-612676, Nr. 0210/9-612754, Nr. 0210/9-614481, Nr. 0210/9-614734, Nr. 0210/9-614914 un Nr. 0210/9-614915) ir deklarēta pilnīgi vienāda prece.

Tā kā dienests bija piekritis muitas deklarācijā Nr. 0210/9-612754 norādītajai ievesto preču vienas vienības cenai, attiecībā arī uz pārējās sešās muitas deklarācijās deklarētajām identiskajām precēm dienestam saskaņā ar Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta „a” apakšpunktu bija jānosaka tāda pati vienas preces vienības muitas vērtība, nevis jāpiemēro Muitas kodeksa 31.pants.

Tomēr dienesta pieļauto kļūdu dēļ pieteicējai maksājumi budžetā ir noteikti mazākā apmērā (vienas preces cenu nosakot 8,8273 lati), nekā tie būtu nosakāmi, ja dienests visos sešos gadījumos būtu izmantojis muitas deklarācijā Nr. 0210/9-612754 norādīto cenu (vienas preces cena 16,7314 lati). Tādējādi secināms, ka dienesta pieļautās kļūdas ir radījušas pieteicējai labvēlīgas sekas – pieteicējai noteikti mazāka apmēra maksājumi budžetā, nekā tie būtu nosakāmi, ja dienests nebūtu kļūdījies. Līdz ar to pārsūdzētais lēmums nav atceļams sakarā ar muitas vērtības noteikšanas kļūdām.

[3.6] Pienākums maksāt nokavējuma naudu pieteicējai pamatoti uzlikts saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām” 32.panta pirmajā daļā noteikto, bet šā panta astotās daļas regulējums par jaunas nokavējuma naudas aprēķinu, uz kuru atsaucas pieteicēja, uz izskatāmo lietu nav attiecināms, jo tas attiecas uz gadījumu, ja nodokļu administrācijas lēmumā noteiktie maksājumi netiktu samaksāti 30 dienu laikā. Tā kā pieteicēja muitas maksājumus nebija veikusi normatīvajos aktos noteiktajā termiņā un tie tika noteikti tikai audita rezultātā, pieteicējai pamatoti tika noteikta nokavējuma nauda. Līdz ar to nav pamata izskatāmajā lietā lemt atšķirīgi no Senāta 2014.gada 25.marta spriedumā Nr. SKA-41/2014 norādītā, kurā secināts, ka pienākums maksāt nokavējuma naudu rodas līdz ar nodokļa pamatparāda samaksas nokavējuma pirmo dienu.

[4] Pieteicēja, nepiekrītot apgabaltiesas spriedumam daļā, kurā tika noraidīts pieteikums, iesniedza kasācijas sūdzību, norādot šādus argumentus.

[4.1] 2018.gada 6.jūlija paskaidrojumā apgabaltiesai Valsts ieņēmumu dienests ir atkāpies no lēmumā norādītā attiecībā uz muitas vērtības noteikšanu muitas deklarācijās Nr. 0210/9-612674 un Nr. 0210/9-612754 deklarētajām precēm. Proti, dienests ir mainījis lēmuma pamatojumu, norādot, ka pārrēķins veikts saskaņā ar Muitas kodeksa 31.pantu, nevis 30.pantu, kā tas norādīts pārsūdzētajā lēmumā. Tas izriet arī no apgabaltiesas sprieduma.

Ņemot vērā minēto, apgabaltiesai nebija pamata konstatēt, ka sešās muitas deklarācijās deklarētajām precēm muitas vērtība bija jānosaka saskaņā ar Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta „a” apakšpunktu. Šādā veidā apgabaltiesa ir pieļāvusi ar likumu neatļautu administratīvā akta pamatojuma maiņu, proti Administratīvā procesa likuma 250.panta otrās daļas pārkāpumu.

Turklāt nav pietiekami, ja tiek samainīta piemērojamās tiesību normas numerācija, nemainot pamatojumu attiecīgās normas piemērošanas priekšnoteikumu izpildei. Ne dienesta lēmumā, ne apgabaltiesas spriedumā nav vērtēti Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta „a” apakšpunkta piemērošanas priekšnoteikumi. Tādējādi apgabaltiesai nebija pamata atsaukties uz šo normu.

[4.2] Apgabaltiesa nepamatoti secināja, ka nokavējuma nauda ir aprēķināma saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām” normām. Nokavējuma naudas noteikšanai šajā gadījumā ir jāņem vērā vienīgi Muitas kodeksa 232.panta noteikumi. Muitas kodeksa normas ir prioritāras pār nacionālo tiesību normām un ir piemērojamas tieši. Turklāt Muitas kodekss reglamentē visus ar ievedmuitas nodokli saistītos jautājumus, un nokavējuma naudas noteikšana nevar būt izņēmums.

[4.3] Apgabaltiesas spriedumā attiecībā uz nokavējuma naudas noteikšanu nav nekādas juridiskās argumentācijas, izņemot norādi uz Senāta 2014.gada 25.marta spriedumu lietā Nr. SKA-41/2014. Tomēr attiecīgais spriedums konkrētajā gadījumā vispār nav piemērojams, jo lietā vērtējamais administratīvais akts bija pamatots ar 2007.gadā spēkā esošo likuma „Par nodokļiem un nodevām” 32.panta astotās daļas regulējumu, bet vēlāk šis regulējums tika grozīts.

Turklāt Senāta spriedums ir balstīts uz nepareizu Eiropas Savienības Tiesas judikatūras interpretāciju. Minētajā spriedumā ir atsauces uz Eiropas Savienības Tiesas 2011.gada 31.marta spriedumu lietā C-546/09 un 2003.gada 16.oktobra spriedumu lietā C-91/02. Bet no minētajiem spriedumiem neizriet secinājums, ka pienākums maksāt nokavējuma naudu par laikposmu no muitas parāda rašanās brīža līdz iestādes lēmuma pieņemšanai pastāv tikai tad, ja tas paredzēts dalībvalsts tiesībās. Turklāt sprieduma lietā C-91/02 atziņas attiecas uz sodoša rakstura pasākumu piemērošanu, kas tiek piemēroti papildus nokavējuma naudām, kas aprēķināmas saskaņā ar Muitas kodeksa 232.pantu. Tādējādi tiesiskie apstākļi Senāta spriedumā lietā Nr. SKA-41/2014 un iepriekš minētajā lietā nav savstarpēji salīdzināmi.

Savukārt no sprieduma lietā C-546/09 izriet, ka nokavējuma naudas aprēķināšana no deklarācijas iesniegšanas brīža līdz parāda iegrāmatošanai neatbilst nokavējuma procentu mērķim. Nokavējuma procenti motivē personu izpildīt dienesta lēmumu, ar kuru uzliek pienākumu samaksāt nodokli, tādā veidā mazinot termiņa nokavējumu. Tāpēc nokavējuma procenti ir aprēķināmi par laiku no administratīvā akta neizpildes dienas.

[5] Valsts ieņēmumu dienests, nepiekrītot apgabaltiesas spriedumam daļā, kurā tika apmierināts pieteicējas pieteikums, iesniedza kasācijas sūdzību, norādot šādus argumentus.

[5.1] Secinot, ka dienests nav pietiekami pamatojis un pierādījis ar muitas deklarāciju Nr. 0210/9-612674 nosūtīto preču atbilstību tarifu kodam 85287119, apgabaltiesa ir pārkāpusi objektīvās izmeklēšanas principu, formāli atsaucoties uz pierādījumu neesību.

Apstākļos, kad pirmās instances tiesa dienesta iesniegto pierādījumu apjomu atzina par pietiekamu, apgabaltiesai bija jāinformē dienests, ka pierādījumu apjoms tomēr nav pietiekams. Tomēr apgabaltiesa dienestam nav devusi norādījumus pierādījumu iesniegšanā, kā arī nav ieguvusi pierādījumus pati. Turklāt šajā gadījumā jāņem vērā, ka dienesta lēmumā bija iekļauta konkrēta atsauce uz vērtējumā izmantoto informācijas avotu.

[5.2] Apgabaltiesa, atzīstot lēmumu par nepamatotu šajā daļā, būtībā piekrīt pieteicējas tarifu koda noteikšanas pamatotībai, kaut gan tam lietā nav neviena pierādījuma.

[6] Pieteicēja un Valsts ieņēmumu dienests iesniedza paskaidrojumus par otra procesa dalībnieka iesniegto kasācijas sūdzību, uzskatot to par nepamatotu.

**Motīvu daļa**

**I**

[7] Pieteicēja kasācijas sūdzībā iebilst apgabaltiesas secinājumiem saistībā ar deklarēto preču muitas vērtības noteikšanu. Pieteicēja norāda, ka apgabaltiesas spriedumā nebija pieļaujami mainīt piemērojamās normas muitas vērtības noteikšanai.

[8] Metodes ievesto preču muitas vērtības noteikšanai norādītas Muitas kodeksa 29.–31.panta normās. 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, *Eiropas Savienības Tiesas 2013.gada 12.decembra sprieduma lietā „Christodoulou u.c.”, C‑116/12, ECLI: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 (*Senāta 2019.gada 30.augusta sprieduma lietā Nr. SKA-3/2019 (ECLI:LV:AT:2019:0830.A420540811.4.S) 9.punkts*).

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. 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 (*Senāta 2018.gada 16.janvāra sprieduma lietā Nr. SKA-4/2018 (ECLI:LV:AT:2018:0116.A420681111.2.S) 13.punkts, 2018.gada 30.janvāra sprieduma lietā Nr. SKA-5/2018 (*[*ECLI:LV:AT:2018:0130.A420681211.2.S*](https://tis.ta.gov.lv/tisreal?Form=STAT_PROC_ENTER&task=edit&procid=58599956&topmenuid=212&stack=https%3A//tis.ta.gov.lv/tisreal%3F%26AjaxB%3D1%26Form%3DregProcListNew%26topmenuid%3D212%26liststart%3D1%26jformat%3D1%26jtype%3D2%26extseek%3D0%26DocType%3D0%26stack%3Dhttps%25253A//tis.ta.gov.lv/tisreal%25253FForm%25253DTISBLANK%26objsubtype%3D-1%26%3D%25C5%25A0odien%26%3D%25C5%25A0oned%25C4%2593%25C4%25BC%26%3D%25C5%25A0om%25C4%2593nes%26activeyear%3D2018%26procnum%3D0005%26sort%3D1%26liststep%3D10%26%3DPar%25C4%2581d%25C4%25ABt%26plparam1%3Dlist%26pljmimetype%3D1%26%3DIzdruk%25C4%2581t)*) 6.punkts*). Tieši lēmuma pamatojums ļauj gūt pārliecību, ka iestādes lēmums nav patvaļīgs un ir pareizs.

[9] Šajā gadījumā Valsts ieņēmumu dienests atzinis, ka pieteicēja nepamatoti muitas vērtības noteikšanai piemēroja darījuma vērtības metodi saskaņā ar Muitas kodeksa darījuma 29.panta 1.punktu. Veicot muitas vērtības pārrēķinu, dienesta 2012.gada 31.maija lēmumā par muitas audita rezultātiem norādīts, ka audita laikā nav iegūta dokumentāri apstiprināta informācija, kas ļautu deklarētajām precēm noteikt preču muitas vērtību saskaņā ar Muitas kodeksa 29. un 30.pantu, šādu informāciju nav iesniegusi arī pieteicēja un pieteicējas pārstāvētais Igaunijas uzņēmums *OU Sinditrades*. Tādējādi dienesta lēmumā secināts, ka sešās muitas deklarācijās (Nr. 0210/9-612675, Nr. 0210/9-612676, Nr. 0210/9-614481, Nr. 0210/9‑614734, Nr. 0210/9-614914, Nr. 0210/9-614915) deklarētajām precēm muitas vērtības pārrēķins veicams saskaņā ar Muitas kodeksa 31.pantu, elastīgi izmantojot līdzīgu preču muitas vērtību pēc Kopienā pieejamiem datiem, bet muitas deklarācijās Nr. 0210/9-612674 un Nr. 0210/9-612754 norādītajām precēm deklarētā preču vienas vienības cena nav zemāka par Kopienā ievesto līdzīgu preču vienas vienības cenu.

Pārsūdzētajā dienesta galīgajā lēmumā norādīts, ka ņemot vērā, ka ne pieteicēja, ne Igaunijas uzņēmums *OU Sinditrades* nav iesnieguši dokumentāri apstiprinātu informāciju, kas ļautu deklarēto preču muitas vērtību noteikt saskaņā ar Muitas kodeksa 29. un 30.pantu, sešās muitas deklarācijās (Nr. 0210/9-612675, Nr. 0210/9-612676, Nr. 0210/9-614481, Nr. 0210/9‑614734, Nr. 0210/9-614914, Nr. 0210/9-614915) deklarētajām precēm muitas vērtības pārrēķins veicams saskaņā ar Muitas kodeksa 31.pantu, savukārt muitas deklarācijās Nr. 0210/9-612674 un Nr. 0210/9-612754 deklarētajām precēm – saskaņā ar Muitas kodeksa 30.pantu.

Tiesai šajā gadījumā, vērtējot dienesta lēmuma tiesiskumu attiecīgajā daļā, bija jāpārbauda, vai dienesta norādīto metožu piemērošana ir pamatota, tostarp, vai dienests ir pietiekami pamatojis Muitas kodeksā iepriekš norādīto metožu piemērošanas neiespējamību, kā arī, vai ir skaidri un pārbaudāmi izklāstījis informāciju, uz kuras pamata ir tikusi aprēķināta preču muitas vērtība. Šajā sakarā ir jāņem vērā, ka dienesta lēmuma pamatojuma trūkums, kas neļauj saprast lēmuma būtību un attiecīgi izvērtēt tā pareizību, var tikt atzīsts par būtisku procesuālo pārkāpumu, kas ir pamats šāda lēmuma atcelšanai.

Tomēr no apgabaltiesas sprieduma neizriet, ka apgabaltiesa būtu pievērsusies šādai dienesta lēmuma pārbaudei.

[10] No dienesta lēmuma šajā lietā izriet, ka, argumentējot konkrētas metodes izvēli un neiespējamību piemērot Muitas kodeksā iepriekš paredzētas muitas vērtības noteikšanas metodes, dienests ir vispārīgi atsaucies uz informācijas trūkumu, kā arī apstākli, ka pieteicēja nav iesniegusi informāciju citas metodes piemērošanai.

Senāta praksē atzīts, ka nodokļu administrācijai nav pietiekami vispārīgi atsaukties tikai uz to, ka tās rīcībā nav nepieciešamās informācijas un nodokļu maksātājs to nav iesniedzis, lai būtu pamats uzskatīt, ka nodokļu administrācija bijusi pietiekami rūpīga piemērojamās metodes izvēlē (*Senāta 2019.gada 30.augusta sprieduma lietā Nr. SKA‑3/2019 (ECLI:LV:AT:2019:0830.A420540811.4.S) 12.punkts*).

Eiropas Savienības Tiesas praksē uzsvērts, ka muitas iestāde, izvērtējot katru no secīgi paredzētajām metodēm, pirms tā var izdarīt secinājumu par tās nepiemērojamību, saskaņā ar Muitas kodeksa 14.pantu var pieprasīt no ikvienas personas, kas ir tieši vai netieši iesaistīta attiecīgajās darbībās, sniegt tām vajadzīgo informāciju. Turklāt, ņemot vērā konkrētās lietas apstākļus un minēto pienācīgās rūpības pienākumu, ir apsverama arī vēršanās pie attiecīgo preču ražotāja. Savukārt, lemjot par Muitas kodeksa 30.panta metožu piemērošanu, ir jāizmanto visi muitas iestādes rīcībā esošie informācijas avoti un datubāzes. Ir piemēroti ļaut arī preču ievedējam sniegt iestādei visu informāciju, kura varētu būt tā 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*). Tomēr attiecīgo preču ievedējs nevar tikt atzīts par vienīgo iespējamo informācijas avotu (*Senāta 2011.gada 11.maija sprieduma lietā Nr. SKA-148/2011 (A42485507) 13.punkts*). Nodokļu administrācijai, apsverot Muitas kodeksa noteikto metožu piemērošanu, ir gan jāapzina visas informācijas iegūšanas iespējas, gan jācenšas šo informāciju iegūt.

Šajā sakarā ir jāņem vērā, ka, 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, ievērojot pamatojuma principu, šo darbību īstenošanas procesam un rezultātam jābūt atspoguļotam iestādes pieņemtā lēmuma pamatojumā (*Senāta 2019.gada 30.augusta sprieduma lietā Nr. SKA‑3/2019 (ECLI:LV:AT:2019:0830.A420540811.4.S) 12.punkts*).

Šajā gadījumā tas, ka dienesta lēmums aprobežojas vien ar vispārīgiem apsvērumiem, ņemot vērā norādīto tiesu praksi, nav atzīstams par pietiekamu vērtējumu. No lēmuma neizriet, ka audita laikā vispār notikusi nepieciešamās informācijas meklēšana un pārbaude, kas ļāva izdarīt secinājumu, ka citas metodes nav piemērojamas. Proti, lēmuma pamatojuma trūkums neļauj ar pārliecību secināt, ka konkrētas metodes piemērošana nav patvaļīga, kas notikusi bez jebkādām procesuālajām darbībām no dienesta puses.

Apgabaltiesa šajā gadījumā minētos apstākļus nav izvērtējusi, no pārsūdzētā sprieduma neizriet, ka tiesa pārbaudījusi, vai dienests ar pienācīgu rūpību ir centies iegūt metožu izmantošanai nepieciešamo informāciju.

[11] Dienesta lēmumā nav iekļauts arī pamatojums tam, kādi dati un informācija ir dienesta veikto aprēķinu pamatā. Dienesta sākotnējā lēmumā ir tikai vispārīgi norādīts, ka Muitas kodeksa 31.panta piemērošanai tika elastīgi izmantota līdzīgu preču muitas vērtība pēc Kopienā pieejamiem datiem, neprecizējot, kas tie ir par datiem un kur tie iegūti. Savukārt pārsūdzētais dienesta lēmums vispār nesatur jebkādu pamatojumu lēmumā norādīto Muitas kodeksa 30. un 31.pantā paredzēto metožu piemērošanai.

No apgabaltiesas sprieduma izriet, ka, vērtējot dienesta secinājumu par sešās muitas deklarācijās deklarēto preču muitas vērtības noteikšanu saskaņā ar Muitas kodeksa 31.pantu, apgabaltiesa ir konstatējusi, ka ne dienesta lēmumā, ne pirmās instances tiesas procesa ietvaros netika norādīts, konkrēti kādus datus dienests ir izmantojis, lai noteiktu šajās deklarācijās norādīto preču vērtību. No minētā var secināt, ka tiesa šajā gadījumā ir atzinusi, ka dienesta lēmumā nav iekļauts pietiekams un skaidrs pamatojums konkrētas metodes piemērošanai. Tomēr vienlaikus no sprieduma neizriet jebkādi apgabaltiesas tālāki secinājumi saistībā ar konstatēto dienesta lēmuma pamatojuma trūkumu, proti, apgabaltiesa nav šo apstākli vērtējusi lēmuma tiesiskuma kontekstā.

Tāpat no lietas materiāliem izriet, ka apgabaltiesa lietas izskatīšanas laikā ir lūgusi dienestu iesniegt paskaidrojumus par to, kāda informācija tika izmantota muitas deklarācijās Nr. 0210/9-612674 un Nr. 0210/9-612754 deklarētajām precēm, preču muitas vērtības pārrēķinu veicot saskaņā ar Muitas kodeksa 30.pantu. No minētā izriet, ka apgabaltiesa arī šajā daļā bija konstatējusi informācijas trūkumu, uz kuras pamata ir tikusi aprēķināta preču muitas vērtība.

No minētā izriet, ka, lai arī apgabaltiesa ir konstatējusi, ka dienesta lēmumā nav pienācīgi pamatota konkrēto muitas vērtības noteikšanas metožu piemērošana, minētie apstākļi nav izvērtēti un ņemti vērā lēmuma pamatojuma pietiekamības kontekstā, pārbaudot dienesta lēmuma tiesiskumu.

Arī pieteicējas kasācijas sūdzībā uzsvērtais apstāklis, ka dienests tiesas procesa laikā ir mainījis lēmumā norādīto, savos paskaidrojumos apgabaltiesai norādot, ka muitas deklarācijās Nr. 0210/9-612674 un Nr. 0210/9-612754 deklarēto preču muitas vērtības noteikšanai tika piemērots Muitas kodeksa 31.pants, nevis 30.pants, kā tas norādīts pārsūdzētajā dienesta lēmumā, neskaidrojot šādas rīcības iemeslus, liecina par būtiskām nepilnībām lēmuma pamatojumā un rada objektīvas šaubas par to, vai dienests ar pietiekamu rūpību rīkojies piemērojamās metodes izvēlē. Tomēr apgabaltiesa faktiski nav apšaubījusi dienesta secinājumus šajā daļā, nepamatoti nepievēršot uzmanību neskaidrai un pretrunīgai dienesta rīcībai noteiktās preču muitas vērtības pamatošanā.

[12] No apgabaltiesas sprieduma izriet, ka dienesta paskaidrojumi saistībā ar informāciju, kas tika ņemta vērā konkrētas metodes piemērošanai, tika iesniegti tikai apelācijas instances tiesas procesa ietvaros.

Eiropas Savienības Tiesa ir uzsvērusi, ka 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. 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 (*Eiropas Savienības Tiesas sprieduma lietā „LS Customs Services” 39.–45.punkts*). Turklāt jau zemākas iestādes jeb sākotnējā lēmuma pienācīgs pamatojums dod vislabākās izredzes strīdu galīgi atrisināt pašā iestādē, kā tam pamatā arī būtu jābūt. Citādi tiesas process kalpo tikai tam, lai nodokļu maksātājs beidzot iegūtu informāciju un pārliecinātos par preču muitas vērtības noteikšanas pareizību, turklāt pat tajos gadījumos, kad muitas vērtība noteikta pareizi. Šāda iestādes prakse var būt iemesls gan nodokļu maksātāja, gan valsts budžeta resursu nelietderīgai tērēšanai un nav pieņemama ne no pieteicējas tiesību ievērošanas viedokļa, ne pareizas un efektīvas procesa norises viedokļa (*2018.gada 30.janvāra sprieduma lietā Nr. SKA-5/2018 (*[*ECLI:LV:AT:2018:0130.A420681211.2.S*](https://tis.ta.gov.lv/tisreal?Form=STAT_PROC_ENTER&task=edit&procid=58599956&topmenuid=212&stack=https%3A//tis.ta.gov.lv/tisreal%3F%26AjaxB%3D1%26Form%3DregProcListNew%26topmenuid%3D212%26liststart%3D1%26jformat%3D1%26jtype%3D2%26extseek%3D0%26DocType%3D0%26stack%3Dhttps%25253A//tis.ta.gov.lv/tisreal%25253FForm%25253DTISBLANK%26objsubtype%3D-1%26%3D%25C5%25A0odien%26%3D%25C5%25A0oned%25C4%2593%25C4%25BC%26%3D%25C5%25A0om%25C4%2593nes%26activeyear%3D2018%26procnum%3D0005%26sort%3D1%26liststep%3D10%26%3DPar%25C4%2581d%25C4%25ABt%26plparam1%3Dlist%26pljmimetype%3D1%26%3DIzdruk%25C4%2581t)*) 6.punkts*)*.*

Katrā gadījumā pamatojuma saturam un apjomam ir jākalpo tā patiesajai jēgai – ļaut vispirms jau pašam akta adresātam uzzināt un saprast, kādēļ iestādes rīcība un lēmums ir tieši tāds, kā tas atspoguļojas lemjošajā daļā, un kā iestāde pie tā nonākusi. Savukārt ja strīds nonācis tiesā, tas ļauj tiesai pārbaudīt un novērtēt lēmuma tiesiskumu. Nav izslēdzams, ka tiesas procesa laikā atsevišķos gadījumos var tikt novērsti trūkumi pamatojumā, bet vienlaikus ir jāraugās, cik būtiski ir šie trūkumi, vai nav atzīstams, ka pamatojuma lēmumā būtībā nav vispār (*turpat*).

Tādējādi gadījumā, ja ir atzīstams, ka lēmuma pamatojuma trūkums ir tik būtisks, ka tas faktiski iztrūkst vispār, tas ir pamats atzīt, ka lēmums ir patvaļīgs un tādēļ atceļams. Šādā gadījumā pamatojuma trūkumu nevar novērst, to sniedzot tiesas procesa laikā. Ja iestādes lēmumā nav pienācīga pamatojuma, faktiski nav arī iespējams pārliecināties, vai iestādes tiesas procesā sniegtā informācija ir ņemta vērā iestādes procesa laikā vai tika piemeklēta vēlāk.

Ņemot vērā minēto, secināms, ka apgabaltiesa, izprasot un pieļaujot informācijas, kas tika ņemta vērā muitas vērtības noteikšanai, iesniegšanu tikai apelācijas tiesvedības laikā, nav izvērtējusi šādas novēlotas informācijas sniegšanas pieļaujamību konkrētajā gadījumā kontekstā ar dienesta lēmuma pamatojuma trūkumu un pieteicējas iespēju pilnvērtīgi īstenot savas procesuālās tiesības.

[13] Apgabaltiesa spriedumā ir atzinusi, ka dienests ir kļūdaini sešās muitas deklarācijās norādītajām precēm muitas vērtības noteikšanai piemērojis Muitas kodeksa 31.pantā paredzēto metodi. Apgabaltiesas ieskatā, muitas vērtība attiecīgajām precēm bija jānosaka saskaņā ar Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta „a” apakšpunktu. Vienlaikus apgabaltiesa secinājusi, ka dienesta lēmums šajā daļā nav atceļams, jo dienesta pieļautā kļūda ir radījusi pieteicējai labvēlīgas sekas – pieteicējai maksājumi budžetā ir noteikti mazākā apmērā, nekā tie būtu nosakāmi, ja dienests būtu piemērojis Muitas kodeksa 30.panta 2.punkta „a” apakšpunktu.

No minētā izriet, ka apgabaltiesa, izvērtējot dienesta piemērotās muitas vērtības noteikšanas metodes piemērošanas pareizību pēc būtības, ir nonākusi pie secinājuma, ka tā ir kļūdaina. Lai arī minētais apgabaltiesas secinājums faktiski nav ietekmējis dienesta lēmuma spēku, tomēr norādāms, ka, ņemot vērā iepriekš konstatēto, ka apgabaltiesa šajā gadījumā nav pietiekami pārbaudījusi dienesta lēmuma pamatojuma esību un pietiekamību, apgabaltiesas pievēršanās dienesta lēmuma izvērtēšanai pēc būtības šajā gadījumā ir pārsteidzīga, īpaši ņemot vērā pašas apgabaltiesas secinājumu, ka dienests nav pietiekami pamatojis Muitas kodeksa 31.pantā paredzētās metodes piemērošanu.

Tāpat nav saprotama apgabaltiesas norāde, ka dienesta lēmuma atcelšana attiecīgajā daļā radītu pieteicējai nelabvēlīgākas sekas, piemērojot to normu, ko apgabaltiesa atzinusi par pareizu. Tiesas uzdevums ir pārbaudīt, vai iestādes norādītie apstākļi, uz kuriem balstīts nelabvēlīgs administratīvais akts, patiešām pastāv. Turklāt tiesas secinājumiem par pārsūdzētā administratīvā akta pamatā esošajiem apstākļiem jāattiecas uz iestādes konstatēto tiesību normu piemērošanas pamatu. Un gadījumā, ja iestādes pamatojums ir kļūdains vai tāds iztrūkst vispār, kas neļauj pārliecināties par tā pareizību, un attiecīgi iestādes lēmumā norādītie apstākļi nevar būt pamats attiecīgo tiesisko seku radīšanai, tas ir pamats iestādes lēmuma atcelšanai. Atceļot iestādes lēmumu, tiesai nav jārada jauns pamats tiesisko seku radīšanai, pieteicējai nelabvēlīgu spriedumu pamatojot ar citiem apstākļiem, uz kuriem nav norādīts administratīvajā aktā. Pretējā gadījumā tiesa būtībā uzņemas iestādes kompetenci izdot un pamatot administratīvo aktu (*Senāta* *2013.gada 31.janvāra sprieduma lietā Nr. SKA‑67/2013 (A42735109) 6.punkts, 2017.gada 21.jūnija sprieduma lietā Nr. SKA‑177/2017 (A420225414) 9.punkts*).

Atbildot uz pieteicējas kasācijas sūdzības argumentu, ka apgabaltiesa šajā daļā ir pieļāvusi ar likumu neatļautu administratīvā akta pamatojuma maiņu, norādāms, ka apgabaltiesa spriedumā ir tikai konstatējusi dienesta lēmuma pamatojuma nepareizību, norādot uz citas tiesību normas piemērošanas nepieciešamību, bet faktiski nav mainījusi dienesta lēmuma pamatojumu, atstājot spēkā dienesta lēmumu šajā daļā. Šādos apstākļos nav pamata konstatēt administratīvā akta pamatojuma maiņu Administratīvā procesa likuma 250.panta otrās daļas izpratnē.

[14] Rezumējot minēto, secināms, ka apgabaltiesa nepamatoti nav pievērsusies dienesta lēmuma pamatojuma pietiekamības izvērtēšanai, nevērtējot, vai dienests lēmumā ir pienācīgi pamatojis pieteicējas deklarēto preču muitas vērtības aprēķinam piemērotās metodes. Tādējādi apgabaltiesas spriedums ir balstīts nepietiekamā dienesta lēmuma izvērtējumā, kas varēja novest pie pārsteidzīgiem un nepareiziem secinājumiem par dienesta lēmumu šajā daļā. Tādēļ apgabaltiesas spriedums daļā par muitas vērtības noteikšanu ir atceļams un lieta nododama apgabaltiesai jaunai izskatīšanai, ņemot vērā šajā spriedumā norādītos apstākļus.

**II**

[15] No pieteicējas kasācijas sūdzības izriet, ka pieteicēja nepiekrīt apgabaltiesas argumentiem attiecībā uz nokavējuma naudas aprēķinu, proti, brīdim, ar kuru ir aprēķināma nokavējuma nauda. Pieteicējas ieskatā, ievedmuitas nodokļa parāda nokavējuma naudas aprēķinam ir piemērojams tikai Muitas kodeksa 232.panta 1.punkta „b” apakšpunkts, nokavējuma naudu aprēķinot no iestādes lēmuma pieņemšanas brīža, nevis no muitas deklarācijas apstiprināšanas dienas muitā.

[16] Attiecīgais jautājums ir nostiprināts Senāta judikatūrā. Līdz 2014.gada martam Senāta praksē tika atzīts, ka parādnieka pienākums samaksāt muitas maksājumus rodas pēc tam, kad muitas iestāde ir iegrāmatojusi muitas nodokļus un par to paziņojusi parādniekam. Savukārt pienākums samaksāt nokavējuma naudu rodas pēc tam, kad parādnieks nav ievērojis papildus aprēķinātā nodokļa samaksas termiņu, kas noteikts iestādes lēmumā. Tas tika pamatots ar atziņu, ka nokavējuma naudas aprēķināšanu muitas parāda gadījumā noteic Muitas kodeksa normas un ka tādēļ nav pamata atsaukties uz likuma „Par nodokļiem un nodevām” normām. Tomēr pēc 2014.gada marta Senāts, ievērojot Eiropas Savienības Tiesas atziņas lietās C‑546/09 un C-91/02 kopsakarā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām” tiesību normām, atkāpās no savas iepriekšējās judikatūras, atzīstot, ka pienākums maksāt nokavējuma naudu par laika posmu no muitas parāda rašanās brīža līdz iestādes lēmuma pieņemšanai pastāv tikai tad, ja tas paredzēts dalībvalsts tiesībās, un Latvijas tiesībās šāds pienākums pastāv (*Tiesu prakses apkopojums muitas lietās un ar muitas lietām saistītos jautājumos 2010–2016. Rīga: Augstākās tiesas Judikatūras un zinātniski analītiskā nodaļa, 2017, 149.–150.punkts, pieejams:* [*http://at.gov.lv/lv/judikatura/tiesu-praksesapkopojumi/administrativajas-tiesibas/*](http://at.gov.lv/lv/judikatura/tiesu-praksesapkopojumi/administrativajas-tiesibas/)). Proti, aktuālajā Senāta judikatūrā konsekventi atzīts, ka muitas parāda gadījumā saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām” normām (15.panta pirmās daļas 1. un 2.punkts, 29.panta otrā daļa, 32.panta pirmā daļa, 32.panta astotā daļa) nodokļu maksātājam ir pienākums maksāt nokavējuma naudu par laikposmu no pamatparāda rašanās brīža līdz iestādes lēmuma pieņemšanai (*Senāta 2014.gada 25.marta sprieduma lietā Nr. SKA-41/2014 (A42960709) 8.–9.punkts; 2017.gada 2.jūnija rīcības sēdes lēmuma lietā Nr. SKA-148/2017 (A420382712) 8.–9.punkts*).

[17] Apgabaltiesa ir pareizi piemērojusi likuma „Par nodokļiem un nodevām” normās ietverto nokavējuma naudas regulējumu, atsaucoties uz minēto Senāta judikatūru. Savukārt pieteicējas kasācijas sūdzības argumenti saistībā ar dalībvalsts normu piemērošanu papildus Savienības regulējumam, kā arī Eiropas Savienības Tiesas atziņām lietās C‑546/09 un C-91/02 ir apsvērti Senāta judikatūrā, un šajā gadījumā nav konstatējams pamats no tās atkāpties. Tāpat, pretēji pieteicējas argumentam, minētā Senāta judikatūra ir balstīta vairāku likuma „Par nodokļiem un nodevām” normu analīzē un 32.panta astotās daļas jaunā redakcija neietekmē attiecīgās judikatūras atziņas un nerada pamatu to neattiecināt uz izskatāmo lietu.

**III**

[18] Valsts ieņēmumu dienesta kasācijas sūdzībā norādīts, ka apgabaltiesa ir pārkāpusi objektīvās izmeklēšanas principu, formāli atsaucoties uz pierādījumu neesību dienesta secinājumam par muitas deklarācijā Nr. 0210/9-612674 nosūtīto preču atbilstību tarifu kodam 85287119.

Objektīvās izmeklēšanas princips ir noteikts Administratīvā procesa likuma 107.panta ceturtajā daļā. Lai prasījuma robežās noskaidrotu patiesos lietas apstākļus un panāktu tiesisku un taisnīgu lietas izskatīšanu, tiesa dod administratīvā procesa dalībniekiem norādījumus un ieteikumus, kā arī savāc pierādījumus pēc savas iniciatīvas. Tiesas pienākums pierādījumu vākšanā ir saistīts ar normā minēto tiesas darbības mērķi noskaidrot patiesos lietas apstākļus un panākt tiesisku un taisnīgu lietas izskatīšanu.

[19] No preces klasifikācijas koda ir atkarīgas muitas nodokļa tarifa likmes, kā arī citu tarifu un netarifu pasākumu piemērošana, tādējādi nav šaubu, ka lietā ir jābūt pierādījumiem, kas pamato attiecīgā koda piemērošanu.

Dienesta lēmumā norādīts, ka secinājumu attiecībā uz minēto preču atbilstību tarifu kodam 85287119 dienests izdarīja, ņemot vērā Itālijas uzņēmuma „TELE System Electronic S.r.l.” interneta vietnē [www.telesystem-world.com](http://www.telesystem-world.com) pieejamo informāciju par konkrētajām precēm, konstatējot, ka uztvērēji nav apvienoti ar modemu.

Administratīvā rajona tiesa, dienesta lēmumu atstājot negrozītu, atzinusi tā pamatojumu par pareizu un pietiekamu, nekonstatējot pierādījumu trūkumu. Savukārt apgabaltiesas spriedumā secināts, ka nav iespējams pārliecināties par šā secinājuma pamatotību, jo dienests minētajam apgalvojumam nav iesniedzis pierādījumus.

No minētā izriet, ka, apgabaltiesas ieskatā, šajā gadījumā konkrēta preču klasifikācijas koda piemērošanas pamatošanai nav pietiekami ar dienesta lēmumā iekļauto pamatojumu ar norādi uz informācijas avotu. Vienlaikus no sprieduma argumentācijas neizriet, ka apgabaltiesa vispār būtu vērtējusi dienesta sniegto pamatojumu šajā daļā. Proti, nav skaidrs, vai apgabaltiesas secinājums par pierādījumu trūkumu ir saistīts ar to, ka attiecīgajā interneta vietnē norādītā informācija nav iegūstama, nav pietiekama, vai, piemēram, apgabaltiesa to neatzīst par ticamu. Apgabaltiesa arī nav argumentējusi, kādēļ dienesta sniegtais pamatojums nav izvērtēts. Likums nenosaka konkrētu veidu, kādā ir jāpierāda preces klasifikācijas koda piemērošanas pamatotība. Tādējādi apgabaltiesai bija jādod savs vērtējums dienesta lēmumā sniegtajam pamatojumam, vismaz argumentējot, kādēļ tas pats par sevi neļauj apgabaltiesai pārliecināties par piemērotā preču klasifikācijas koda pareizību.

[20] Tāpat norādāms, ka apstākļos, kad tiesa konstatē, ka par kādu no faktiem, uz kuriem pamatoti puses argumenti, nav iesniegti pierādījumi, objektīvās izmeklēšanas un procesuālā taisnīguma ievērošanas nolūkā tiesai par šādu pierādījumu neesību ir jānorāda, dodot iespēju tos iesniegt, ja nepieciešams, nosakot termiņu pierādījumu iesniegšanai (sal. *Senāta 2019.gada 5.septembra sprieduma lietā Nr. SKA-864/2019 (ECLI:LV:AT:2019:0905.A420462813.8.S) 9.punkts; 2020.gada 10.jūlija sprieduma lietā Nr. SKA-65/2020 (ECLI:LV:AT:2020:0710.A420344115.3.S) 13.punkts*). Ņemot vērā, ka pirmās instances tiesa dienesta sniegto pamatojumu atzinusi par pareizu un pilnībā pietiekamu, dienests varēja rēķināties ar to, ka apgabaltiesa norādīs, ja tā uzskatīs sniegto pamatojumu par nepietiekamu, dodot iespēju novērst attiecīgo trūkumu. Šajā gadījumā no lietas materiāliem neizriet, ka apgabaltiesa lietas izskatīšanas laikā būtu norādījusi dienestam uz konkrēto pierādījumu trūkumu.

Ar 2018.gada 14.jūnija lēmumu apgabaltiesa uzlikusi pienākumu dienestam iesniegt vairākus konkrētus pierādījumus un paskaidrojumus lietā. Attiecībā uz preču klasifikāciju dienestam tika uzlikts pienākums iesniegt paskaidrojumu par to, kurš no tiesā iesniegtajiem dienesta 2009.gada 31.augusta atzinumiem par preču klasifikāciju ir attiecināms uz katru no šajā lietā pārbaudītajām muitas deklarācijām.

Gan dienesta lēmumā, gan dienesta apgabaltiesā iesniegtajos paskaidrojumos konsekventi norādīts, ka informācija par muitas deklarācijā Nr. 0210/9‑612674 norādīto preču tehniskajiem parametriem, kas ļāvusi preces klasificēt, iegūta, analizējot Itālijas uzņēmuma „TELE System Electronic S.r.l” interneta vietnē pieejamo informāciju, savukārt pārējās deklarācijās norādīto preču klasifikāciju dienests veicis, ņemot vērā minētajos dienesta 2009.gada 31.augusta atzinumos norādīto. Proti, dienests ir pietiekami skaidri norādījis, ka muitas deklarācijā Nr. 0210/9‑612674 norādīto preču klasifikācijai tika izmantots cits informācijas avotus.

Tādējādi, ņemot vērā, ka apgabaltiesas lūgums bija tieši vērsts tikai uz dienesta atzinumos norādītās informācijas konkretizēšanu, no tā nevarēja tikt izsecināta apgabaltiesas nostāja attiecībā uz pierādījumu trūkumu muitas deklarācijā Nr. 0210/9‑612674 norādīto preču klasifikācijas jautājumā. Tieši pretēji, lūguma formulējums varēja radīt priekšstatu, ka, atšķirībā no pārējās muitas deklarācijās norādītajām precēm, kuru klasifikācija tika veikta, pamatojoties uz atzinumos norādīto, apgabaltiesai neradās šaubas par dienesta sniegtā pamatojuma attiecībā uz deklarācijā Nr. 0210/9‑612674 norādīto preču klasifikāciju pietiekamību un pareizību.

[21] No iepriekš minētā izriet, ka apgabaltiesas rīcība, par pierādījumu neesību pirmo reizi norādot tikai spriedumā, lietas izskatīšanas laikā nedodot dienestam norādes par konkrētu pierādījumu nepieciešamību, kā arī neargumentējot tiesas attieksmi par dienesta sniegto pamatojumu šajā daļā, neatbilst objektīvās izmeklēšanas un procesuālā taisnīguma principam. Līdz ar to Senāts secina, ka apgabaltiesas spriedums šajā daļā ir atceļams.

**IV**

[22] Apkopojot minēto, apgabaltiesas spriedums daļā par muitas vērtības noteikšanu pieteicējas deklarētajām precēm un daļā par muitas deklarācijā Nr. 0210/9-612674 norādīto preču klasifikāciju ir atceļams, un lieta šajā daļā nododama atkārtotai izskatīšanai apelācijas instances tiesai.

**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 2018.gada 14.decembra spriedumu un nosūtīt lietu Administratīvajai apgabaltiesai jaunai izskatīšanai.

Atmaksāt SIA „Kravu serviss” un Valsts ieņēmumu dienestam samaksāto drošības naudu – 70 *euro* – katram.

Spriedums nav pārsūdzams.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | (paraksts) | (paraksts) |