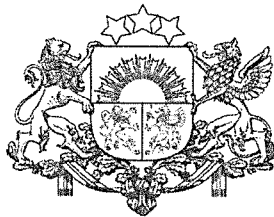




Publicētais numurs	: C-230/20
Dokumenta numurs	: 1
Reģistra numurs	: 1152961
Iesniegšanas datums	: 03/06/2020
Reģistrēšanas reģistrā datums	: 04/06/2020
Dokumenta veids	: Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu

Iesniegšanas, kas veikta, izmantojot e-Curia, numurs	: Dokuments : DC128308
Datnes numurs	: 1
Iesniedzējs	: Elīna Majore (J357739)

NORAKSTS
Lieta Nr. A420251617, SKA-466/2020
Administratīvo lietu departaments



Latvijas Republikas Senāts
LĒMUMS
Rīgā 2020.gada 2.jūnijā

Tiesa šādā sastāvā: senatori Rudīte Vīduša, Dzintra Amerika, Andris Guļāns

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz apdrošināšanas akciju sabiedrības „BTA Baltic Insurance Company” pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2017.gada 16.jūnija lēmuma Nr. 30.4-22.11/3401 atcelšanu, sakarā ar apdrošināšanas akciju sabiedrības „BTA Baltic Insurance Company” kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2018.gada 28.decembra spriedumu.

Aprakstošā daļa

Faktu izklāsts

[1] Pieteicēja apdrošināšanas akciju sabiedrība „BTA Baltic Insurance Company” (pirms reorganizācijas – apdrošināšanas akciju sabiedrība „InterRisk Vienna Insurance Group”) sniedza SIA „H9L” vispārējo galvojumu, par ko tika noformēta vispārējā galvojuma polise Nr. 120041. Polise bija spēkā no 2012.gada 5.aprīļa līdz 2013.gada 4.aprīlim.

[2] Valsts ieņēmumu dienests 2013.gada 11.februārī veica muitas kontroli SIA „H9L” noliktavā un konstatēja, ka noliktavas telpās neatrodas muitas kontrolei pakļautās preces, kas bija deklarētas muitas procedūrai – glabāšana muitas noliktavā. Tā rezultātā Valsts ieņēmumu dienests ar 2013.gada 8.aprīļa lēmumu SIA „H9L” aprēķināja ievadmuitas nodokli. Lēmums par šo nodokļa aprēķinu tika atstāts negrozīts ar Valsts ieņēmumu dienesta 2013.gada 11.jūnija lēmumu. Tā kā tas netika izpildīts 10 dienu laikā atbilstoši Padomes 1992.gada 12.oktobra regulas Nr. 2913/92 „Par Kopienas Muitas kodeksa izveidi” (turpmāk – Muitas kodekss) 222.pantā noteiktajam, Valsts ieņēmumu dienests uzsāka nokavēto nodokļu maksājumu parāda piedziņu.

2016.gada 27.septembrī tiesu izpildītājs (kompetentā persona par piespiedu izpildi) piedziņas lēmumus atgriezta Valsts ieņēmumu dienestam bez izpildes.

Valsts ieņēmumu dienests 2017.gada 12.maijā ar prasību par SIA „H9L” nodokļu parādu vērsās pie pieteicējas kā pie galvotājas. Pieteicēja šo prasību apstrīdēja augstākā iestādē, taču Valsts ieņēmumu dienests ar 2017.gada 16.jūnija lēmumu Nr. 30.4-22.11/3401 pieteicējas iesniegumu noraidīja.

[3] Pieteicēja minēto Valsts ieņēmumu dienesta lēmumu pārsūdzēja Administratīvajā rajona tiesā, kura pieteikumu apmierināja.

[4] Administratīvā apgabaltiesa, izskatījusi lietu apelācijas kārtībā, ar 2018.gada 28.decembra spriedumu pieteikumu noraidīja. Spriedums pamatots ar turpmāk minētajiem apsvērumiem.

[4.1] Lietā nav strīda, ka SIA „H9L” parāds radās pieteicējas izsniegtās polises spēkā esības laikā.

[4.2] Ne Muitas kodekss, ne Muitas likums (*zaudējis spēku no 2016.gada 5.jūlija*), ne Ministru kabineta 2011.gada 6.septembra noteikumi Nr. 691 „Noteikumi par nodokļu parāda galvojumu preču muižošanai” (*zaudējuši spēku no 2017.gada 2.augusta*) (turpmāk – Ministru kabineta noteikumi Nr. 691) nenoteica termiņu, kādā galvotājam pieprasāms apmaksāt muitas parādu.

[4.3] No Ministru kabineta noteikumu Nr. 691 22.punkta izriet, ka galvotāja pienākums ir samaksāt nodokļu parādu, kas radies galvojuma līguma spēkā esības laikā. Atbilstoši noteikumu 24.1.apakšpunktam galvotājam pēc šo noteikumu 22.punktā minētās Valsts ieņēmumu dienesta prasības saņemšanas 10 dienu laikā jāsamaksā nodokļu parāds (pamatparāda apmērā), kas radies, atbildīgajai personai nodrošinot muitas procedūras.

[4.4] Izskatāmajā gadījumā Valsts ieņēmumu dienests pareizi vispirms ir vērsies ar nodokļu parāda nomaksas pieprasījumu pie parādnieka, tad veicis piespiedu piedziņas darbības un tikai pēc tam, konstatējot, ka nodokļu parāda piedziņa no parādnieka nav iespējama, vērsies pie galvotāja ar atbilstošu prasību saskaņā ar Ministru kabineta noteikumu Nr. 691 22.punktu, ievērojot noteikumu 20.4.apakšpunktā noteikto.

[4.5] Valsts ieņēmumu dienests ir ievērojis arī Ministru kabineta noteikumu Nr. 691 22.punktā noteikto, ka galvotājs atbild par atbildīgās personas saistībām tikai pamatparāda apjomā, kas neietver nokavējuma naudu un soda naudu. Proti, no pieteicējas ir pieprasīta tikai nenomaksātā ievadmuitas nodokļa pamatparāda summa.

Tā kā prasība samaksāt SIA „H9L” parādu iesniegta pieteicējai septiņus mēnešus pēc tam, kad Valsts ieņēmumu dienests informēts par parāda piedziņas neiespējamību no SIA „H9L”, tad prasība iesniegta pamatoti.

[4.6] Muitas kodeksa 221.panta 1.punkts un likuma „Par nodokļiem un nodevām” 23.panta otrā daļa un 26.panta astotā daļa nosaka termiņus, kas nodokļu administrācijai jāievēro, veicot nodokļu parādu aprēķinu un parāda nomaksas pieprasījumu nodokļu maksātājam – parādniekam, kā arī nodokļu parāda piedziņu no parādnieka. Savukārt pieteicēja Muitas kodeksa, likuma „Par nodokļiem un nodevām” un Muitas likuma izpratnē nav parādnieks. Līdz ar to pieteicējas kā galvotāja gadījumā nav piemērojamas ne minētās normas, ne tiesu judikatūra jautājumā par nodokļu parāda aprēķināšanu parādniekam un nodokļu parāda piedziņu no parādnieka.

Vienlaikus atzīstams, ka nodokļu administrācija prasību galvotājam nevarētu izteikt pēc nesamērīgi ilga termiņa (nepamatoti ilgi vilcinoties). Taču šajā gadījumā Valsts ieņēmumu dienests parāda nomaksu pieprasījis saprātīgā termiņā, turklāt tikai pēc tam, kad konstatējis, ka nav iespējama parāda piedziņa no paša parādnieka.

[5] Pieteicēja par apgabaltiesas spriedumu iesniedza Senātā kasācijas sūdzību, norādot tajā turpmāk minētos argumentus.

[5.1] Nav nozīmes, ka Valsts ieņēmumu dienests sākotnēji mēģināja, kaut arī neveiksmīgi, piedzīt parādu no SIA „H9L”.

[5.2] Tiesa nav argumentējusi, kāpēc lietā nav piemērojami Administratīvā procesa likuma noteiktie vispārējie termiņi vai Muitas kodeksa 221.panta 3.punkts, vai tiesību analogija, piemēram, piemērojot likumā „Par nodokļiem un nodevām” 23.panta otrajā daļā vai 26.panta astotajā daļā noteikto trīs gadu termiņu, t.i., termiņu papildu nodokļu aprēķinam un termiņu nodokļu maksājumu piedziņas lēmuma izpildei. Tāpat tiesa nav pievērsusies jautājumam par pieteicējas kā apdrošināšanas komersanta darbību reglamentējošām normām. Likuma „Par apdrošināšanas līgumu” 32.panta pirmajā daļā noteikts trīs gadu termiņš paziņošanai par apdrošināšanas gadījumu, kā arī Komerclikuma 406.pantā noteikts trīs gadu noilgums prasījumiem no komercdarījumiem. Noilguma institūts civiltiesībās ir veidots, lai novērstu nenoteiktību mantiskajās attiecībās, radītu skaidrību situācijā, ja kāda persona ilgstoši neīsteno tiesības vai neprasa novērst iespējamo strīdu par tām.

[5.3] Teleoloģiski tulkojot Muitas kodeksa 221.panta 3.punktā noteikto termiņa ierobežojumu, nav iespējams atrast argumentu, kāpēc tā tiesiskā noteiktība, kas ir par pamatu termiņa noteikšanai attiecībā uz parādnieku, nav svarīga galvniekam.

[5.4] Arī Administratīvā procesa likuma 64.pantā noteiktais administratīvā akta izdošanas termiņš un Administratīvā procesa likuma 360.panta ceturtajā daļā noteiktais termiņš administratīvā akta izpildei neparedz tik ilgu termiņu, lai vērstos pret galvnieku.

[5.5] Pat pieņemot, ka termiņš galvnieka informēšanai par muitas parāda rašanos nav noteikts un tiesību analogija nav iespējama, Senāta judikatūrā ir atzīts, ka jāievēro saprātīgs termiņš. Par tiesisko stabilitāti izteikusies Satversmes tiesa. Eiropas Savienības Tiesā ir skatītas lietas par saprātīgiem termiņiem (piemēram, *Eiropas Savienības Tiesas 2008.gada 8.maija sprieduma apvienotajās lietās Ecotrade C-95/07 un C-96/07 (ECLI:EU:C:2008:267) 48.punkts, 2010.gada 21.janvāra sprieduma lietā Alstom Power Hydro C-472/08 (ECLI:EU:C:2010:32) 21.punkts*).

Termiņu vairāk nekā četri gadi pēc administratīvā akta par muitas parādu izdošanas nevar uzskatīt par samērīgu.

Tāpat valsts pārvaldei savā darbībā jāievēro labas pārvaldības princips, kas prasa pretimnākošu un cieņpilnu iestādes attieksmi pret privātpersonu.

[5.6] Noilguma jautājums aplūkots arī Eiropas Savienības Tiesas praksē, piemēram, 2015.gada 10.decembra spriedumā lietā *Veloserviss C-427/14 (ECLI:EU:C:2015:803)*. Eiropas Savienības Tiesa analizējusi muitas dienestu iespējas veikt pasākumus, kas vajadzīgi, lai izlabotu stāvokli, tiesiskās noteiktības principa un tā izpausmes – tiesiskās palāvības aizsardzības principa – kontekstā. Tiesa atzinusi, ka nedrīkst bezgalīgi būt iespējai apšaubīt nodokļa maksātāja situāciju attiecībā uz tā tiesībām un pienākumiem pret nodokļu administrāciju vai muitas dienestu. Apgabaltiesas spriedumā paustā pieeja tiesību normu piemērošanai un interpretācijai ir pretrunā Eiropas Savienības Tiesas atziņām.

Pieteicēja lūdz vērsties Eiropas Savienības Tiesā un uzdot prejudiciālos jautājumus par noilguma termiņu gadījumos, kad nodokļu administrācija prasa galvotājam segt galvenā parādnieka nodokļu parādu.

Motīvu daļa

Piemērojamās tiesību normas

Eiropas Savienības tiesību akti

[6] Muitas kodeksa 4.panta 12.punkts, 195.panta 1.punkts, 221.panta 3.punkts (pēc grozījumiem, kas izdarīti ar Eiropas Parlamenta un Padomes 2000.gada 16.novembra regulas Nr. 2700/2000 17.punktu) un 232.panta 1.punkta a) apakšpunkts.

Latvijas tiesību normas

[7] Likuma „Par nodokļiem un nodevām” 23.panta pirmā daļa:

Nodokļu administrācija pēc nodokļu revīzijas (audita) nosaka vai precizē nodokļu un informatīvo deklarāciju sastāvdaļās norādāmās summas, apliekamos ienākumus (zaudējumus), nodokļu (nodevu) aprēķinus atbilstoši nodokļu jomu reglamentējošiem normatīvajiem aktiem, uzliek soda naudu triju gadu laikā pēc normatīvajos aktos noteiktā maksāšanas termiņa. Ja attiecībā uz konkrēto nodokli, nodokļu deklarācijas posteni, nodevu vai citu valsts noteikto maksājumu par attiecīgo taksācijas periodu ir veikta nodokļu revīzija (audits), tās atzinums ir galīgs un var tikt pārskatīts vienīgi tad, ja uzsākts kriminālprocess par krāpšanu, dokumentu viltošanu, izvairīšanos no nodokļu un tiem pielīdzināto maksājumu nomaksas vai citiem noziedzīgiem nodarījumiem, kas var ietekmēt nodokļa apmēra noteikšanu.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām” 26.panta astotā daļa:

Lēmumu par nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu izpilda triju gadu laikā no tā pieņemšanas, izņemot šā panta 8.¹ daļā minēto gadījumu. Lēmuma izpildes noilguma termiņš tiek apturēts, ja (...).

[8] Muitas likuma (*spēkā līdz 2016.gada 5.jūlijam*) 12.panta pirmā daļa:

Muitas parāda galvojumu muitas iestādes pieprasa gadījumos, kad rodas muitas parāds, un var pieprasīt gadījumos, kad var rasties muitas parāds.

[9] Administratīvā procesa likuma 360.panta ceturtnā daļa (*redakcijā, kas bija spēkā līdz 2017.gada 28.februārim*):

Administratīvais akts nav izpildāms, ja kopš tā spēkā stāšanās pagājuši vairāk nekā trīs gadi. Aprēķinot noilgumu, atskaita laiku, uz kuru administratīvā akta darbība bija apturēta. (...)

[10] Ministru kabineta noteikumu Nr. 691 normas:

2.punkts:

Preču muižošanā tiek izmantots galvojums nodokļu parāda nodrošināšanai vai galvojums nodokļu parāda, kas var rasties, nodrošināšanai.

18.punkts:

Kredītiestāde vai apdrošināšanas sabiedrība, kas vēlas iegūt galvotāja statusu, iesniedz Valsts ieņēmumu dienestā iesniegumu par galvotāja statusa piešķiršanu. Iesniegumā norāda datumu, kad izsniegta licence kredītiestādes darbībai vai licence apdrošināšanas darbībai, licences numuru un muitas procedūras, kurām vēlas izsniegt galvojumu.

19.punkts:

Valsts ieņēmumu dienests piešķir kredītiestādei vai apdrošināšanas sabiedrībai galvotāja statusu, ja ir izpildīti šādi nosacījumi (..).

21.punkts:

Valsts ieņēmumu dienests mēneša laikā pēc galvotāja vai atbildīgās personas rakstiskas prasības saņemšanas sniedz ziņas par atsevišķām atbildīgās personas veiktajām vai neveiktajām darbībām, kas saistītas ar galvotāja izsniegtā galvojuma izpildi.

46.punkts:

Vienreizējo galvojumu muitas procedūrai – laišana brīvā apgrozībā – un pārējām muitas procedūrām iesniedz, iesniedzot Valsts ieņēmumu dienesta muitas iestādē, kurā tiek pieteikta muitas procedūra, kredītiestādes vienreizējā galvojuma vēstuli (1.pielikums) vai vienreizējā galvojuma apdrošināšanas polisi (2.pielikums).

53.2.apakšpunkts:

Lai saņemtu atļauju izmantot vispārējo galvojumu muitas procedūras – laišana brīvā apgrozībā – un pārējo muitas procedūru nodrošināšanai un veiktu darbības ar vispārējo galvojumu, atbildīgā persona iesniedz Valsts ieņēmumu dienestā kredītiestādes galvojuma vēstuli (4.pielikums) vai galvojuma apdrošināšanas polisi (5.pielikums) (oriģināls, šo noteikumu 4. un 5.pielikums attiecas tikai uz galvojumu muitas procedūras – laišana brīvā apgrozībā – un pārējo muitas procedūru nodrošināšanai).

Iemesli, kas liek šaubīties par Eiropas Savienības tiesību normu interpretāciju

[11] Konkrētajā lietā izšķirams, vai pieteicējai pamatoti pieprasīts samaksāt tās galvoto muitas parādu. Lai izšķirtu šo jautājumu, būtiski ir noskaidrot, vai muitas iestādēm ir pienākums ievērot noteiktu termiņu, kādā tās var prasīt parāda samaksu no galvotāja (jeb galvnieka atbilstoši Muitas kodeksā lietotajai terminoloģijai latviešu valodā). Kā redzams no lietas apstākļiem, muitas iestāde vērsusies ar prasību pret galvotāju vairāk nekā četrus gadus pēc muitas parāda rašanās, t.i., pēc brīža, kad tika konstatēta preču neesība muitas noliktavā. Turklāt tas tika darīts pēc tam, kad tiesu izpildītājs ilgstoši nesekmīgi bija mēģinājis veikt parāda piedziņu no galvenā parādnieka.

[12] Ne 2013.gadā, kad Valsts ieņēmumu dienests pieņēma lēmumu par papildu nodokļu aprēķinu SIA „H9L”, ne šobrīd nevienā normatīvajā aktā *expressis verbis* nav noteikts termiņš, kādā nodokļu parāda samaksu var prasīt no galvotāja.

[13] Vienlaikus ir skaidri regulētas attiecības, kas veidojas starp galveno nodokļu parādnieku un valsti, jo īpaši daļā, kas attiecas uz termiņiem, kādā valsts var vērsties pret nodokļu maksātāju jeb galveno parādnieku. Ir noteikti termiņi, kādā nodokļu administrācijai ir tiesības veikt kontroli pār to, vai nodokļu maksātājs pareizi aprēķinājis un samaksājis nodokļus (Muitas kodeksa 221.panta 3.punkts un likuma „Par nodokļiem un nodevām” 23.panta pirmā daļa), kā arī, kādā nodokļu administrācijai ir jāpiedzen nokavētie nodokļu maksājumi (likuma „Par nodokļiem un nodevām” 26.panta astotā daļa).

Eiropas Savienībā atzīts tiesiskās noteiktības princips. Tas ir daļa no Eiropas Savienības tiesību sistēmas. Tas ir jāievēro gan Eiropas Savienības iestādēm, gan dalībvalstīm, kad tās īsteno ar Eiropas Savienības tiesisko regulējumu piešķirtās pilnvaras (*Eiropas Savienības Tiesas sprieduma lietā „Veloserviss” 30.punkts*).

Saskaņā ar Eiropas Savienības Tiesas judikatūru tiesiskās noteiktības principa mērķis ir nodrošināt situāciju un tiesisko attiecību paredzamību, un tas tostarp paredz, ka nedrīkst bezgalīgi būt iespējai apšaubīt nodokļa maksātāja situāciju attiecībā uz tā tiesībām un pienākumiem pret nodokļu administrāciju vai muitas dienestu (*Eiropas Savienības Tiesas sprieduma lietā „Alstom Power Hydro” 16.punkts, 2012.gada 21.jūnija sprieduma lietā „Elsacom” C-294/11 (ECLI:EU:C:2012:382) 29.punkts, sprieduma lietā „Veloserviss” 31.punkts*).

[14] Eiropas Savienības Tiesa ir uzsvērusi, ka Muitas kodeksa 221.panta 3.punktā ir paredzēts termiņš, kuram beidzoties, parādniekam vairs nevar nosūtīt paziņojumu par muitas parādu (*Eiropas Savienības Tiesas 2010.gada 22.decembra sprieduma lietā „ASTIC” C-488/09 (ECLI:EU:C:2010:820) 41.punkts*). Minētajā lietā, analizējot noilguma termiņu plānotās prasības iesniegšanai pret galvotāju apvienību (lietā vērtēti jautājumi, kas izriet no pārvadājumiem, kas veikti, izmantojot TIR karneti), šī tiesību norma netika piemērota.

No minētā nav viennozīmīgi secināms, vai sprieduma 41.punktā atzītais nozīmē, ka no Muitas kodeksa 221.panta 3.punkta subjektu loka principā izslēgti galvotāji, vai ar šo spriedumu iezīmēta robeža šā panta piemērošanā, izslēdzot no tā nodokļu parāda piedziņas darbības. Tādējādi Senātam ir šaubas, vai šīs normas piemērošana ir izslēdzama arī izskatāmajā gadījumā. Ir skaidrs, ka ar Muitas kodeksa 221.panta 3.punktu likumdevējs (Eiropas Savienība) vēlēties nodrošināt iespēju iekasēt muitas maksājumus tiesību normās paredzētajā apmērā, ierobežojot iestādi ar noteiktu termiņu (muitas parāda paziņošanas noilgumu), taču nav viennozīmīgi skaidrs, uz kādu subjektu loku šī norma attiecināma – vai tas ietver arī galvotāju.

Termiņš „parādnieks” atbilstoši Muitas kodeksa 4.panta 12.punktam nozīmē jebkuru personu, kam ir saistība samaksāt muitas parādu. Eiropas Savienības Tiesa vairākkārt ir analizējusi, kas saprotams ar terminu „parādnieks”. Atzīts, ka parādnieks ir jebkura persona, kurai bija jāpilda attiecīgās saistības. Tā var būt jebkura persona, kura apzinājās vai kurai bija jāapzinās, ka muitas tiesību aktos noteiktais pienākums nav izpildīts, vai kura rīkojās tās personas vārdā, kurai bija pienākums izpildīt saistības, vai piedalījās tādās darbībās, kā rezultātā netika izpildīti uzliktie pienākumi (*Eiropas Savienības Tiesas 2017.gada 22.novembra sprieduma lietā „AEBTRI” C-224/16 (ECLI:EU:C:2017:880) 97. un 105.punkts, 2017.gada 25.janvāra sprieduma lietā „Ultra-Brag” C-679/15 (ECLI:EU:C:2017:40) 22.punkts*). Tā arī var būt jebkura persona, kas iegādājusies vai glabājusi attiecīgās preces un kas preces iegūšanas vai saņemšanas laikā zināja un kurai vajadzēja zināt, ka muitas tiesību aktos noteiktais pienākums nav izpildīts. Jebkurā gadījumā persona var tikt atzīta par parādnieku tad, ja tā ir bijusi iesaistīta muitas procedūrās. Eiropas Savienības Tiesa atzinusi, ka „parādnieka” jēdziens ir plašs un vienlaikus arī izsmeļošs (piemēram, *sprieduma lietā „AEBTRI” 95.punkts, 2011.gada 17.novembra sprieduma lietā „Jestel” C-454/10 (ECLI:EU:C:2011:752) 12.punkts*).

Apšaubāms, ka galvotājs varētu tikt uzskatīts par parādnieku iepriekš minētajā klasiskajā izpratnē, proti, kā atbildīgā persona par muitas parāda rašanos. Galvojuma attiecības ir specifiskas. Varētu teikt, ka tajās galvotājs kā muitas procedūras dalībnieks katrā konkrētā gadījumā aktualizējas tikai tajā brīdī, kad muitas tiesību normu pārkāpums ir konstatēts, piedziņa no galvenā parādnieka izrādījusies neiespējama un nepieciešams iekasēt nepamatoti nesamaksāto nodokli.

[15] Tomēr tādā gadījumā nav skaidrs, vai muitas iestādēm ir jāievēro noteikti termiņi, lai vērstos ar prasību pie galvotāja.

[16] Atbilstoši Latvijas tiesiskajam regulējumam Valsts ieņēmumu dienests, izvērtējot personas, kura vēlas iegūt galvotāja statusu, iesniegumu, lemj par galvotāja statusa piešķiršanu (Ministru kabineta noteikumu Nr. 691 18. un 19.punkts). Pozitīva lēmuma gadījumā tiek slēgts līgums starp konkrēto personu un Valsts ieņēmumu dienestu par galvotāja statusa piešķiršanu. Sekojoši personai ir tiesības darboties kā galvotājam, izsniegt galvojumus, noformējot apdrošināšanas polises vai galvojuma vēstules galvenajam parādniekam (piemēram, Ministru kabineta noteikumu Nr. 691 46.punkts, 53.2.apakšpunkts), proti, iestāties jau konkrētās nodokļu maksātāja un Valsts ieņēmumu dienesta attiecībās. Tas var notikt gan jau esošās attiecībās, proti, kad nodokļu parāds jau ir izveidojies, gan tikai nākotnē iespējami sagaidāmās attiecībās, proti, kad nodokļu parāds vēl tikai var rasties (Muitas likuma 26.panta pirmā daļa, Ministru kabineta noteikumu Nr. 691 2.punkts). Pirmajā gadījumā galvotājs uzņemas saistību jau par skaidru parādu, kas, iespējams, būs jāapmaksā galvenā parādnieka vietā. Tātad vismaz par parāda esību kā tādu galvotājs atsevišķi nav jāinformē. Otrajā gadījumā galvotājs uzņemas saistību atbildēt par parādu, kas var rasties un var arī nerasties. Tātad ir zināma nenoteiktība par galvotāja lomu nodokļu maksātāja un nodokļu administrācijas attiecībās. Turklāt, kā tas izriet no izskatāmās lietas apstākļiem, nodokļu administrācija par radušos parādu galvotāju informējusi tikai tad, kad tā jau kādu laiku veikusi piedziņas darbības.

[17] Senātam ir šaubas par nodokļu administrācijas rīcības tiesiskumu.

Vispirms nepieciešams noskaidrot, kāda loma ir galvotājam situācijā, kad tas iestājas tādās nodokļu maksātāja un nodokļu administrācijas attiecībās, kas vēl tikai var rasties. Vai, neskatoties uz to, kas tradicionāli saprotams ar terminu „parādnieks”, galvotājs būtu uzskatāms par parādnieku Muitas kodeksa 221.panta 3.punkta izpratnē, vai arī kā cits, patstāvīgs tiesību subjekts.

Būtiski atzīmēt, ka Ministru kabineta noteikumu Nr. 691 21.punktā noteiktas galvotāja tiesības pieprasīt Valsts ieņēmumu dienestam sniegt ziņas par atsevišķām atbildīgās personas veiktajām vai neveiktajām darbībām, kas saistītas ar galvotāja izsniegtā galvojuma izpildi. Tātad galvotājam ir noteikta iespēja pašam kontrolēt situāciju ar tā izsniegtajiem galvojumiem, tostarp iegūt informāciju par nodokļu parādiem, kas izveidojušies un kuru segšanai paredzēts tā izsniegtais galvojums. Taču nav skaidrs, vai ar šādu iespēju ir pietiekami, lai attaisnotu nenoteiktību (termiņa ziņā) galvojuma attiecībās.

Bez tam galvnieks (atbilstoši Muitas kodeksa terminoloģijai latviešu valodā) saskaņā ar Muitas kodeksa 195.panta 1.punktu rakstveidā uzņemas saistību solidāri ar parādnieku samaksāt nodrošināto maksājamo muitas parāda summu. Tātad arī galvnieks uzņemas saistību samaksāt muitas parādu un līdz ar to 221.panta 3.punkta izpratnē varētu tikt uzskatīts par parādnieku un tādējādi būt to subjektu lokā, kuriem atbilstoši 221.panta 3.punktam ir jāpaziņo par muitas parādu. Tādējādi arī uz to attiektos 221.panta 3.punktā noteiktais muitas parāda paziņošanas pienākums un līdz ar to attiecīgais termiņš – trīs gadi.

[18] Pēc tam, kad ir pieņemts lēmums, ar ko papildus aprēķināti maksājami nodokļi, un tas nav izpildīts labprātīgi, proti, samaksa nav veikta noteiktajā termiņā, iestāde veic izpildes darbības.

Muitas kodeksa 232.panta 1.punkta a) apakšpunktā noteikts: ja muitas nodokļa parāda summa noliktajā termiņā nav samaksāta, muitas dienesti var saskaņā ar spēkā esošajiem noteikumiem izmantot visus to rīcībā esošos līdzekļus, ieskaitot parāda piedziņu, lai nodrošinātu šās summas samaksu. Muitas kodekss nesniedz sīkākus noteikumus par piedziņu. No tā teksta var secināt, ka regulējums par parāda piedziņu atstāts katras konkrētās dalībvalsts ziņā.

Eiropas Savienības Tiesa atzinusi, ka no Muitas kodeksa 1.panta un no Eiropas Savienības Tiesas judikatūras izriet, ka, lai arī dalībvalstis joprojām ir pilnvarotas pieņemt procesuālus noteikumus Muitas kodeksa piemērošanas jomā, tām tomēr ir jāpārlicinās, ka tie atbilst šim kodeksam, kā arī – vispārīgi – atbilstošajām Eiropas Savienības tiesību prasībām un principiem (*sprieduma lietā „Veloserviss” 19.punkts*). Tas konkrētajā gadījumā nozīmētu to, ka iestādei jāievēro vispārējo Eiropas Savienības tiesību principu prasības, proti, prasības, kas izriet no jau iepriekš norādītā tiesiskās noteiktības principa.

No Eiropas Savienības Tiesas pastāvīgās judikatūras izriet, ka saprātīgs noilguma termiņš neatkarīgi no tā, vai tas ir noteikts valsts tiesībās vai Eiropas Savienības tiesībās, atbilst tiesiskās noteiktības interesēm, kuras aizsargā gan indivīdu, gan attiecīgo administrāciju, tādējādi neliedzot indivīdam izmantot Savienības tiesību sistēmā piešķirtās tiesības (*Eiropas Savienības Tiesas 2010.gada 15.aprīļa sprieduma lietā „Barth” C-542/08 (ECLI:EU:C:2010:193) 28.punkts, 2012.gada 14.jūnija sprieduma lietā „CIVAD” C-533/10 (ECLI:EU:C:2012:347) 23.punkts, sprieduma lietā „Veloserviss” 32.punkts*).

Eiropas Savienības tiesībās ne Muitas kodeksa 232.panta 1.punkta a) apakšpunktā, ne arī kādā citā tiesību normā nav noteikts noilguma termiņš parāda piedziņas veikšanai. Tādējādi katrai dalībvalstij būtu jānosaka šai procedūrai saprātīgs noilguma termiņš.

Savukārt Latvijā saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 360.panta ceturto daļu (*redakcijā, kas bija spēkā līdz 2017.gada 28.februārim*) administratīvais akts nav izpildāms, ja kopš tā spēkā stāšanās pagājuši vairāk nekā trīs gadi. Ja Valsts ieņēmumu dienests, pamatojoties uz nodokļa samaksas kavēšanas faktu vai pamatojoties uz administratīvo aktu par papildu nodokļa aprēķinu uz pieņēmis lēmumu par nodokļu parāda piedziņu, tad atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām” 26.panta astotajai daļai lēmums par nodokļu maksājumu piedziņu izpildāms trīs gadu laikā.

[19] Tātad, arī piedzenot nodokļu parādus, nodokļu administrācijai jāievēro noteikti termiņi. Tas atbilst iepriekš minētajam tiesiskās noteiktības principam.

Taču arī šajā procesa stadijā nav viennozīmīgas atbildes uz to, vai šie termiņi būtu jāattiecinā arī uz galvotāju. Senāta ieskatā, nevarētu veidoties situācija, ka nav noteikts vispār nekāds termiņš attiecībā uz muitas parāda piedziņu no galvotāja.

Taču, lai atrastu šai situācijai risinājumu, nepieciešams noskaidrot, kāda ir galvotāja loma muitas parāda attiecībās starp nodokļu maksātāju un nodokļu administrāciju parāda piedziņas stadijā. Ja atbilde uz pirmo jautājumu (vai galvotājs uzskatāms par parādnieku muitas parāda noteikšanas posmā) būtu apstiprinoša, tad jautājums par termiņu attiecībā uz galvotāju izpildes stadijā būtu lieks. Savukārt, ja atbilde uz pirmo jautājumu būtu noraidoša, tad nepieciešams noskaidrot, vai galvotājs, neskatoties uz to, ka nav bijis lēmuma par parāda aprēķinu adresāts vai tieši skartā persona, būtu uzskatāms par lēmuma par parāda piedziņu (lēmuma izpildi) adresātu vai skarto personu un līdz ar to vai uz galvotāju būtu attiecināmi dalībvalsts noteikumi par izpildi, tostarp, termiņiem.

Ja ne viens, ne otrs risinājums nav saskanīgs ar Eiropas Savienības tiesību normām, tad būtu jānoskaidro, vai kā alternatīvu variantu varētu noteikt no tiesiskās noteiktības principa izrietošo prasību ievērot saprātīgu noilguma termiņu, kas katrā konkrētā gadījumā tiesai attiecīgi būtu jānosaka individuāli.

[20] Apkopojot minēto, Senātam ir šaubas par Eiropas Savienības tiesību normu interpretāciju. Tādēļ Senāts uzskata, ka ir uzdodams prejudiciālais jautājums Eiropas Savienības Tiesai.

Tas ir pamats tiesvedības apturēšanai šajā lietā līdz brīdim, kad Eiropas Savienības Tiesa pieņems nolēmumu sakarā ar prejudiciālo jautājumu.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Līguma par Eiropas Savienības darbību 267.pantu, Administratīvā procesa likuma 104.¹pantu, 273.panta 5.punktu un 275.panta 7.punktu, Senāts

nolēma

Uzdot Eiropas Savienības Tiesai šādus prejudiciālos jautājumus:

1. Vai galvotājs Padomes 1992.gada 12.oktobra regulas Nr. 2913/92 „Par Kopienas Muitas kodeksa izveidi” (pēc grozījumiem, kas izdarīti ar Eiropas Parlamenta un Padomes 2000.gada 16.novembra regulu Nr. 2700/2000) 195.panta izpratnē ir uzskatāms par parādnieku 221.panta 3.punkta izpratnē un vai tādējādi uz galvotāju attiecas 221.panta 3.punktā noteiktais termiņš?

2. Ja atbilde uz pirmo jautājumu ir noraidoša, vai galvotājs saskaņā ar regulas 232.panta 1.punkta a) apakšpunktu būtu uzskatāms par lēmuma izpildes jeb parāda piedziņas adresātu vai ar izpildi skarto personu un līdz ar to vai uz galvotāju būtu attiecināmi dalībvalsts noteikumi par izpildi, tostarp termiņiem?

3. Ja galvotājs atbilstoši Eiropas Savienības tiesību normām nav uzskatāms nedz par parādnieku regulas 221.panta 3.punkta izpratnē, nedz par lēmuma izpildes adresātu vai ar izpildi skarto personu, vai uz galvotāju ir attiecināma no tiesiskās noteiktības principa izrietošā prasība ievērot saprātīgu noilguma termiņu?

Apturēt tiesvedību lietā, līdz stājas spēkā Eiropas Savienības Tiesas nolēmums.

Lēmums nav pārsūdzams.

(paraksts)
R. Vīduša

(paraksts)
Dz. Amerika

(paraksts)
A. Guļāns

NORAKSTS PAREIZS
Senāta Administratīvo lietu departamenta
senatore
Rīgā 2020.gada 2.jūnijā

Signature valid

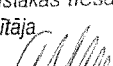
Digitally signed by RUDĪTE VĪDUŠA
Date: 2020.06.02 07:46:54 EEST

R. Vīduša

9 no 9

Elektroniskā dokumenta
KOPIJA PAREIZA

02 -06- 2020

Augstākās tiesas Kancelejas
vadītāja
 E. Majore