

Lieta C-73/24 [Keladis II ¹]

**Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu kopsavilkums saskaņā ar Tiesas
Reglamenta 98. panta 1. punktu**

Iesniegšanas datums:

2024. gada 30. janvāris

Iesniedzējtiesa:

Dioikitiko Protodikeio Thessalonikis (Saloniku Pirmās instances
administratīvā tiesa, Grieķija)

Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:

2023. gada 30. novembris

Prasītāja:

WI

Atbildētāja:

Anexartiti Archi Dimosion Esodon (Neatkarīgā Valsts ieņēmumu
iestāde)

Pamatlietas priekšmets

Prasība atcelt paziņojumus par aplikšanu ar nodokli, kuros prasītāja tika atzīta par līdzatbildīgu noziedzīgā nodarījumā – kontrabandā, viņai par šiem noziedzīgajiem nodarījumiem tika uzrēķināti lielāki nodokļi, viņa tika atzīta par līdzatbildīgu par visas minēto palielināto nodokļu summas samaksu un viņai solidāri ar pārējiem līdzatbildīgajiem tika noteikts samaksāt PVN (pievienotās vērtības nodokļa) summu, kas izkrāpta katrā importa deklarācijā.

Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu priekšmets un juridiskais pamats

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Muitas nodokļi – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Muitas vērtība – Par reālo vērtību mazākas muitas vērtības

¹ Šīs lietas nosaukums ir izdomāts. Tas neatbilst neviena lietas dalībnieka reālajam personvārdam vai nosaukumam.

deklarēšana – PVN nodokļa bāze – Tirgus vērtība – Noteikšana – Tirgus vērtības noteikšanas procedūra

Prejudiciālie jautājumi

1. Ja ir pamatotas šaubas par to, ka ievesto preču muitā deklarētā vērtība ir faktiskā preču tirgošanas cena, bet ar pēcmuitošanas pārbaudi ir neiespējami noteikt tirgošanas cenu, pamatojoties uz Regulas Nr. 2913/92 30. panta 2. punkta a) un b) apakšpunktā (identisku un līdzīgu izstrādājumu darījuma vērtība) un Regulas Nr. 952/2013 74. panta 2. punktā minētajām metodēm, jo, no vienas puses, preces nav aizturētas un tātad ir neiespējami veikt to materiālo pārbaudi, un, no otras puses, preču apraksts importa muitas deklarācijai pievienotajos dokumentos ir vispārīgs un neprecīzs, vai ar Regulas Nr. 2913/92 30. panta 2. punkta c) apakšpunkta un Regulas Nr. 952/2013 74. panta 2. punkta c) apakšpunkta noteikumiem ir saderīga administratīvā prakse, atbilstoši kurai, piemērojot minētajās tiesību normās paredzēto “dedukcijas metodi” preču tirgus vērtības noteikšanai, tiek izmantotas tā sauktās “robežvērtības” (*threshold values*), kas paredzētas Savienības krāpšanas apkarošanas programmas (AFIS) automatizētajā uzraudzības rīkā (AMT) un noteiktas ar statistiskām metodēm?

2. Ja atbilde uz pirmo jautājumu ir noliedzoša: vai ir atļauts izmantot iepriekš minētās “robežvērtības”, piemērojot jebkuru no pārējām Regulas Nr. 2913/92 30. un 31. pantā un Regulas Nr. 952/2013 74. panta 1.-3. punktā aprakstītajām metodēm? It īpaši, ņemot vērā, no vienas puses, saprātīgo elastīgumu, ar kuru jānošķir “palīgmetodes” Regulas Nr. 2913/92 31. panta un Regulas Nr. 952/2013 74. panta 3. punkta izpratnē piemērošana, un, no otras puses, konkrēto aizliegumu noteikt muitas vērtību, pamatojoties uz minimālajām muitas vērtībām, ko paredz tā pati “palīgmetode” (Kopienas Muitas kodeksa 31. panta 2. punkta f) apakšpunkts un Regulas Nr. 2015/2447 144. panta 2. punkta f) apakšpunkts)?

3. Ja atbilde uz abiem pirmajiem jautājumiem ir noliedzoša: vai Savienības tiesības pieļauj neuzrēķināt izkrāpto PVN importētājam, attiecībā uz kuru vēlāk tiek atklāts, ka tas ir (sistemātiski) importējis preces par zemākām cenām nekā tās, kas noteiktas kā minimālās komerciāli derīgās cenas, ja muitas iestādes nespēj *ex post* pārbaudes laikā noteikt ievesto preču muitas vērtību ar vienu no Regulas Nr. 2913/92 30. un 31. pantā un Regulas Nr. 952/2013 74. panta 1.-3. punktā aprakstītajām metodēm, vai varbūt tādā gadījumā ir atļauts, pēdējā instancē, noteikt to, pamatojoties uz statistiski noteiktajām mazākajām ticamajām cenām, kā jau atļauts gadījumā, kad Komisija attiecināja pašu līdzekļu zaudēšanu uz dalībvalsti, kura nav veikusi pienācīgas muitas pārbaudes (skat. Tiesas spriedumu, 2022. gada 8. marts, Komisija/Apvienotā Karaliste, C-213/19, EU:C:2022:167)?

4. Ja atbilde uz iepriekšējiem otro vai trešo jautājumu ir apstiprinoša: vai statistiski noteiktajām minimālajām cenām ir jāraksturo imports, kas īstenots vienā laikposmā ar pārbaudāmo importu vai vēlāk, un, tādā gadījumā, kāds ir maksimāli pieļaujamais laika intervāls starp importiem, kas izmantoti statistiskā rezultāta

iegūšanai, un pārbaudāmo importu (vai varētu, piemēram, pēc analogijas piemērot deviņdesmit dienas, kas paredzētas Regulas Nr. 2454/93 152. panta 1. punkta b) apakšpunktā un Regulas Nr. 2015/2447 142. panta 2. punktā)?

5. Ja atbilde vismaz uz vienu no pirmajiem trim jautājumiem par “robežvērtības” izmantošanu ievesto preču tirgus vērtības noteikšanai ir apstiprinoša: gadījumos, kad importēšanas laikā ir ievērota Regulas Nr. 2913/92 81. pantā minētā procedūra un Regulas Nr. 952/2013 177. pantā minētā procedūra muitas deklarāciju aizpildīšanas procedūras vienkāršošanai, sagrupējot preču TARIC kodus, vai patvaļīgu vai fiktīvu muitas vērtību noteikšanas aizlieguma principam atbilst administratīvā prakse, atbilstoši kurai visu ievesto preču muitas vērtība katrā importa deklarācijā ir aprēķināta, pamatojoties uz katram konkrētam izstrādājumam, kura TARIC kods ir norādīts importa deklarācijā, noteikto “robežvērtību”, jo muitas iestādei ir jāuzskata par saistošu importētāja veiktā sagrupēšana Regulas Nr. 2015/2447 222. panta 2. punkta b) apakšpunkta izpratnē, vai, gluži pretēji – lai novērstu patvaļīgu muitas nodokļu uzlikšanu – katra izstrādājuma vērtība ir jānosaka, pamatojoties uz tā tarifu kodu, kaut arī šis kods nav norādīts importa deklarācijā?

Atbilstošās Savienības tiesību normas un Tiesas judikatūra

Padomes Regula (EEK) Nr. 2913/92 (1992. gada 12. oktobris) par Kopienas Muitas kodeksa izveidi (OV 1992, L 302, 1. lpp.): 29. panta 1. punkts, 30., 31., 78., 81. pants (turpmāk tekstā – “KMK”)

Komisijas Regula (EEK) Nr. 2454/93 (1993. gada 2. jūlijs), ar ko nosaka īstenošanas noteikumus Padomes Regulai (EEK) Nr. 2913/92 par Kopienas Muitas kodeksa izveidi (OV 1993, L 253, 1. lpp.): 142. panta 1. punkts, 150. panta 1. punkts, 151. panta 1. punkts, 152. pants, 181. pants un 23. pielikums

Eiropas Parlamenta un Padomes Regula (ES) Nr. 952/2013 (2013. gada 9. oktobris), ar ko izveido Savienības Muitas kodeksu (OV 2013, L 269, 1. lpp.): 48. pants, 70. panta 1. punkts, 74. pants, 177. panta 1. punkts (turpmāk tekstā – “SMK”)

Komisijas Īstenošanas regula (ES) 2015/2447 (2015. gada 24. novembris), 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 (OV 2015, L 343, 558. lpp.): 1. panta 2. punkts, 128. panta 1. punkts, 140. pants, 141. panta 1. punkts, 142., 144. un 222. pants

Tiesas spriedumi: 2008. gada 28. februāris, *Carboni e derivati* (C-263/06, EU:C:2008:128); 2013. gada 12. decembris, *Christodoulou u.c.* (C-116/12, EU:C:2013:825); 2016. gada 16. jūnijs, *EURO 2004. Hungary* (C-291/15, EU:C:2016:455); 2017. gada 9. novembris, *LS Customs Services* (C-46/16, EU:C:2017:839); 2019. gada 20. jūnijs, *Oribalt Rīga* (C-1/18, EU:C:2019:519);

2021. gada 22. aprīlis, *Lifosa* (C-75/20, EU:C:2021:320); 2022. gada 8. marts, Komisija/Apvienotā Karaliste (Ar pārāk zemu novērtējumu saistītas krāpšanas apkarošana) (C-213/19, EU:C:2022:167); 2022. gada 9. jūnijs, *Baltic Master* (C-599/20, EU:C:2022:457); un 2022. gada 9. jūnijs, *FAWKES* (C-187/21, EU:C:2022:458).

Atbilstošās valsts tiesību normas

Nomos 2960/2001, Ethnikos teloneiakos kodikas (FEK A' 265/22.11.2001) [Likums Nr. 2960/2001 par Valsts Muitas kodeksu (Grieķijas *Oficiālais Vēstnesis* A` 265/22.11.2001.)]:

28. panta 1.-3. punkts, 29. panta 1. un 2. punkts, 31. pants un 142. pants.

150. pants: “1. Tiem, kuri jebkādā veidā piedalās muitas pārkāpumā šā kodeksa 142. panta 2. punkta izpratnē, un atkarībā no katra līdzdalības pakāpes, neatkarīgi no krimināllietas ierosināšanas pret šīm personām, saskaņā ar šā kodeksa 152., 155. un nākamajiem pantiem katram personīgi un visiem kopā solidāri tiek noteikts lielāks nodoklis apmērā, kas var variēt no trīskārša līdz pieckāršam muitas nodoklim, kas piemērojams izstrādājumam, attiecībā uz kuru izdarīts pārkāpums, visiem līdzatbildīgajiem. Šajā nolūkā muitas nodokļus aprēķina atbilstoši Kopienas Muitas kodeksa noteikumiem un attiecīgajiem valstu noteikumiem, kas regulē muitas parāda rašanos. Ja ir deklarēta par reālo vērtību mazāka vērtība [...], nodokļa bāzi minētajam palielinātajam nodoklim veido starpība starp muitas nodokļiem, kas izriet no atmuitošanas brīdī iegūtās vērtības, un tekošo tirgus vērtību. Gadījumā, kad nodokļu un citu nodevu par kontrabandas precēm trīskāršā summa ir mazāka nekā tūkstoš piecsimt (1500,00) *euro*, sodu nosaka vienādu ar šo summu ražojumiem, par ko jāmaksā akcīzes nodoklis, un pusi no minētās summas pārējiem ražojumiem [...]. Nodokļi, nodevas un citi maksājumi, kas nav samaksāti, kaut arī likumīgi ir radies muitas parāds, var tikt uzlikti atsevišķi ar pamatotu paziņojumu par aplikšanu ar nodokli. [...]”

155. pants

Īss pamatlīetas faktisko apstākļu un tiesvedības izklāsts

- 1 Kāds apģērbu importētājs 2014. gadā bija nodibinājis individuālu vairumtirdzniecības uzņēmumu, kurā tirgot apģērba gabalus, ar biroju Salonikos. Līdz 2016. gada beigām uzņēmums bija iesniedzis simtiem importa muitas deklarāciju par precēm, kuru norādītā vērtība bija vienāda ar aptuveni 6 000 000,00 EUR. 2016. gadā pēc kādas sūdzības, ka ievestajiem izstrādājumiem tiek norādīta pārāk zema vērtība, muitas dienests veica uzņēmumā grāmatvedības pārbaudi.
- 2 Grāmatvedības pārbaude atklāja pārkāpumus uzņēmuma darbībā un tā veiktajos importēšanas darījumos. Cita starpā izrādījās, ka domājamais importētājs bija

kāda cita apģērbu tirgotāja darbinieks. Turklāt materiālajai pārbaudei pakļautās preces bija kvantitatīvi vienādas ar katrā ieviešanas deklarācijā norādītajām precēm, bet atšķīrās kvalitātes, sastāva, izmēru un dizaina ziņā, kā arī atšķīrās to vērtība, kas neatspoguļojās deklarācijām pievienotajos ieviešanas rēķinos, un deklarētās vērtības, revidentu ieskatā, bija acīmredzami zemākas par faktiskajām.

- 3 Pēc pārbaudes muitas dienests secināja, ka uzņēmums atradās importētāja īpašumā tikai nomināli, savukārt īstais operators bija iepriekš minētais apģērbu tirgotājs, kura darbiniece bija prasītāja. Pārbaudes iestāžu ieskatā, kontrabandas shēma darbojās šādi: no Turcijas apģērbu importēšanā ieinteresētie uzņēmēji sākumā devās uz šo valsti un nodibināja kontaktus ar piegādātājiem, kuriem samaksāja skaidrā naudā. Vienošanās paredzēja, ka pārdevējs neeksportēs preces tieši, bet preces tiks nodotas kādai pārvadājumu sabiedrībai, kas nogādās preces Grieķijā. Preces tika iepakotas tādējādi, lai maldinātu Grieķijas muitas iestādes par to kvalitāti un to vērtību. Preču atmuitošanai tika izdots citas Turcijas sabiedrības rēķins, ar neprecīzām (samazinātām) vērtībām, kas ietvēra visas preces un norādīja uzņēmumu kā pircēju. Konkrētajā rēķinā bija vispārīgi norādītas preces, un norādītās vērtības bija krietni zemākas par tām, ko Grieķijas uzņēmēji bija reāli samaksājuši faktiskajiem Turcijas piegādātājiem.
- 4 Pēc atmuitošanas cita pārvadājumu sabiedrība nogādāja preces faktiskajiem pircējiem visā Grieķijā. Atlīdzību par pārvadājumu no Turcijas maksāja galīgie saņēmēji skaidrā naudā un neizdodot nodokļu rēķinu, savukārt sabiedrības izdotajam rēķinam atbilstošais PVN arī tika maksāts skaidrā naudā. Rēķinos norādītās vērtības pārdošanai iekšējā tirgū bija tikai nedaudz augstākas par ieviešanas brīdī deklarētajām, savukārt lielākajā daļā rēķinu norādītie daudzumi bija neprecīzi, jo lielākā daļa saņēmēju nevēlējās, lai rēķinos atspoguļotos faktiski saņemtie daudzumi.
- 5 Nodokļu un citu maksājumu, ko par gandrīz visiem ieviedumiem uzņēmums nokrāpis, kopsummu kompetentais Saloniku muitas dienests novērtēja 6 211 300,19 EUR apmērā. Attiecībā it īpaši uz prasītājas iesaisti minētajā kontrabandas shēmā inspekcijas protokolā ir norādīts, ka viņa bija reģistrēta kā uzņēmuma darbiniece un bija apģērbu tirgotāja tieša līdzstrādniece, kas pilnībā pārzināja viņa darbību un saņēma un pildīja viņa rīkojumus, savukārt pati prasītāja noliedza, ka būtu izdarīts kāds pārkāpums vai ka viņa būtu iesaistīta minētajā shēmā.
- 6 Pēc tam tika izdoti prasītājas apstrīdētie paziņojumi par aplikšanu ar nodokli, saskaņā ar katru no kuriem atbildību par noziedzīgu nodarījumu – kontrabandu uzlika, pirmkārt, katrā deklarācijā norādīto preču galīgajam saņēmējam un faktiskajam importētājam, un, otrkārt, prasītājai un citām cetrām ar uzņēmuma darbību saistītajām personām, kuru vidū importētājs un apģērbu tirgotājs. Tika uzskatīts, ka viņi ir darbojušies pēc savstarpējas vienošanās ar nolūku atņemt Grieķijas valstij nodokļu ieņēmumus, kas iekasējami par precēm, ko ievie no ārzemēm, tādējādi nokrāpjot attiecīgā PVN par galīgā saņēmēja saņemtajām precēm samaksu un saņemot attiecīgu tiešu ekonomisku labumu.

- 7 Pamatojoties uz izklāstīto, tika atkārtoti novērtēta katrā deklarācijā norādīto preču vērtība un tika aprēķināta nokrāptā PVN summa par katru importētāju un katru deklarāciju, ko noteica maksāt solidāri visiem līdzatbildīgajiem, un vienlaikus tika noteikti lielāki nodokļi apmērā, kas vienāds ar trīskāršu nokrāptā PVN summu.

Pamatlietas pušu galvenie argumenti

- 8 Prasītāja noliedz, ka būtu samazināta konkrēto preču vērtība. It īpaši, prasītāja apgalvo, ka preču vērtība neesot likumīgi noteikta, izmantojot “taisnīgās cenas” (*fair prices*) vai “robežvērtības”, jo pēdējās minētās, būdamas statistikas dati par cenām importēšanas brīdī, būtu varējušas kalpot tikai kā pamats, lai apšaubītu deklarēto vērtību, nevis kā metode muitas vērtības noteikšanai, jo šādu noteikšanu drīkstētu veikt tikai uz SMK noteikumos paredzēto metožu pamata.
- 9 Turklāt prasītāja apgalvo, ka jebkurā gadījumā cena esot nelikumīgi noteikta, pamatojoties uz vienkāršošanas procedūras piemērošanas ietvaros katrā deklarācijā norādīto TARIC kodu, jo minēto kodu esot norādījis importētājs pēc muitas amatpersonu ieteikuma, lai paātrinātu deklarēto preču tirdzniecību, un šie kodi neatbilstot faktiski ievestajām precēm. Tāpēc prasītāja uzskata, ka revidenti ievesto preču veida klasifikācijas noteikšanai esot pieļāvuši kļūdu, neveicot konkrēto preču materiālo pārbaudi un balstoties tikai uz norādītajiem kodiem.
- 10 Turklāt prasītāja uzsver, ka tikai dažās deklarācijās esot lūgts sagrupēt tarifu kodus un ka tāpēc citās neesot pat materiālas bāzes vērtības noteikšanai ar viena vienīga TARIC koda starpniecību. Turklāt daudzos gadījumos strīdīgajās deklarācijās iekļauto preču ieviešanas brīdī esot veikta materiāla pārbaude, nekonstatējot nekādu neatbilstību starp ievesto preču raksturu un kvalitāti un to deklarētajām cenām, savukārt muitas ierēdņi vēlāk esot noteikuši preču vērtību, pamatojoties nevis uz faktiski ievestajām precēm, bet gan uz citiem ražojumiem ar atšķirīgu TARIC kodu un tātad ar augstāku “robežvērtību”.
- 11 Tādējādi prasītāja uzskata, ka katram ražojumam tiekot noteikta viltus ceļā paaugstināta cena, kā rezultātā muitas dienesta veiktais konstatējums par vērtības samazināšanu neesot pamatots, jo šajā lietā ievesti esot ražojumi, kas tikuši pārdoti par īpaši zemām cenām.
- 12 Atbildētāja iebilst pret šiem argumentiem un apgalvo, ka ievērotā preču vērtības noteikšanas metode esot bijusi likumīga un atbilstoša. It īpaši, visās konkrētajās deklarācijās domājamajam importētājam esot prasīts piemērot vienkāršoto “tarifu kodu sagrupēšanas” procedūru SMK 177. panta izpratnē. Prasības esot tikušas pilnībā apmierinātas, kā rezultātā preces tagad tiekot skatītas kā vienots preču veids – tas, kuram piemērojama visaugstākā ievadmuitas likme.
- 13 Vēlāk, pēc tam, kad grāmatvedības revidents bija konstatējis, ka ir deklarēta par reālo mazāka preču vērtība, vienkāršošanas procedūrā deklarācijā deklarētais tarifu kods esot paņemts par aprēķina pamatu nokrāpto nodokļu aprēķinam.

- 14 It īpaši, kā uzsver atbildētāja, apstrīdētajos aktos neesot piemērotas noteikšanas metodes, kas balstītas uz identisku un līdzīgu izstrādājumu darījuma vērtību (KMK 30. panta 2. punkta a) un b) apakšpunkts un SMK 74. panta 2. punkts), jo tas būtu neīstenojami, ievērojot, ka preces nebija aizturētas un preču apraksts importa muitas deklarācijām pievienotajos dokumentos esot bijis vispārīgs un neprecīzs.
- 15 Esot toties tikusi piemērota KMK 30. panta 2. punkta c) apakšpunktā paredzētā metode (“dedukcijas metode”) un, it īpaši, esot tikusi noteikta tādām pārdotajām ievestajām precēm vai identiskām vai līdzīgām precēm atbilstošā vienības cenas vērtība Savienības muitas teritorijā, kas kopumā pārstāv lielāku apjomu, no pārdevējiem neatkarīgas personas ir tās pārdevušas Savienības iekšienē konkrēto preču ieviešanas brīdī vai neilgā laika intervālā ap to.
- 16 Piemērojot šo metodi, muitas dienests, kuram ir pieeja AFIS (Savienības krāpšanas apkarošanas programma) sistēmai AMT (*Automated Monitoring Tool* – Automatizētais uzraudzības rīks), esot ņēmis vērā “robežvērtības”, kas noteiktas kā 50 % no taisnīgās cenas par preces kilogramu un ir ietvertas minētajā sistēmā, un visbeidzot esot noteicis muitas vērtību “robežvērtības” līmenī. It īpaši, muitas dienests uzskatīja, ka, tā kā minētās vērtības (proti, puse no vidējām taisnīgajām cenām par ievestajiem ražojumiem, kas balstītas uz Savienības rīcībā esošo statistikas datu apstrādi par tās teritorijā veiktajiem ievēdumiem) esot noteicošais faktors minimālās cenas noteikšanai, zem kuras neesot derīgi veikt nekādu likumīgu komerciālu konkrēto preču tirdzniecību – kad rēķinā norādītā cena ir zem minētā sliekšņa, pastāv prezumpcija par preces vērtības, kas mazāka nekā reālā cena, deklarēšanu.

Īss lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu motīvu izklāsts

- 17 Iesniedzējtiesa uzskata, ka, ja muitas iestādēm ir pamatotas šaubas par atbilstību starp deklarēto tirdzniecības cenu un faktiski samaksāto cenu un, tāpat, ievesto preču muitas vērtību, tās var noraidīt deklarēto vērtību un noteikt cenu, pamatojoties uz vienu no KMK 30. pantā un SMK 74. pantā aprakstītajām metodēm. Šajā lietā iesniedzējtiesa uzskata, pamatojoties uz iesniegtajiem pierādījumiem, ka šādas šaubas muitas dienestam ir radušās pamatoti.
- 18 Tomēr rezultātā rodas jautājums, kā aprēķināt preču muitas vērtību nolūkā, pirmkārt, noteikt, vai tiešām ir konstatēta vērtības samazināšana katrā atsevišķā preču ieviešanas gadījumā un, otrkārt, uzlikt pienākumu samaksāt nesamaksātos nodokļus (PVN pie ieviešanas) un attiecīgos palielinātos nodokļus.
- 19 Muitas dienests ir piemērojis “dedukcijas metodi” un, to darot, ir ņēmis vērā “robežvērtības”. Tomēr statistiskā vidējo pareizo cenu un minimālo pieļaujamo cenu noteikšanas metode tika izstrādāta, pirmkārt, kā riska analīzes instruments, nevis kā metode konkrētu preču muitas vērtības noteikšanai pēcmuītošanas pārbaudes kontekstā. Turklāt iesniedzējtiesa uzskata, ka šī minimālo cenu ieviešanas brīdī noteikšanas metode, kā tīri statistiska metode, var dot viltus

pozitīvu rezultātu procentuālās daļas, kur patiesībā cena nav noteikta zemāka par reālo.

- 20 Uz šāda pamata iesniedzējtiesa uzskata, ka *AMT* sistēmā paredzētās “robežvērtības” nedrīkst izmantot, lai jau pēc preces izlaišanas noteiktu tās muitas vērtību saskaņā ar “indukcijas metodi”, galvenokārt ievērojot to, ka saskaņā ar minēto noteikumu formulējumu ir jānosaka ievesto preču vai identisku vai līdzīgu izstrādājumu vienības pārdošanas cena. Attiecīgi, neiespējamība materiāli pārbaudīt ievestās preces, lai noteiktu, vai tās ir identiskas vai līdzīgas, rada šo pašu problēmu arī šīs metodes piemērošanā, kas liedza piemērot arī KMK 30. panta 2. punkta b) un c) apakšpunktā un SMK 74. panta 2. punkta b) un c) apakšpunktā paredzētās metodes.
- 21 Tāpat arī, iesniedzējtiesas ieskatā, “robežvērtības” nav izmantojamas nevienas citas darījuma vērtības noteikšanas metodes ietvaros, kas minēta KMK 30. un 31. pantā un it īpaši SMK 74. pantā. It īpaši, no minētajām tiesību normām izriet, ka aprēķinātās vērtības metode kā priekšnoteikumu paredz, ka ir zināmas konkrētās preces precīzas īpašības, savukārt tā dēvētās “palīgmetodes” piemērošana konkrēti aizliedz noteikt muitas vērtību uz minimālo muitas vērtību pamata.
- 22 Turklāt no minētajām gan KMK, gan SMK tiesību normām skaidri izriet, ka muitas iestādes attiecībā uz preču muitas vērtības aprēķinu pēcmuitošanas pārbaudīšanu ietvaros tikai piemēro metodes, kas konkrēti aprakstītas KMK 30. un 31. pantā un SMK 74. pantā. Attiecīgi, “robežvērtību” nedrīkst izmantot, lai *ex post* uzliktu kādam noteiktam importētājam pienākumu maksāt summu, kuras deklarētā vērtība ir mazāka par minēto “robežvērtību”.
- 23 Ievērojot minēto, apstrīdētie akti būtu atceļami, jo, kā konkrēti atzinis muitas dienests, ievesto preču muitas vērtības noteikšana galu galā balstījās uz *AMT* sistēmā iekļautajām “robežvērtībām”.
- 24 Tomēr šāds iesniedzējtiesas vērtējums, kas balstās uz atbilstošo Savienības muitas tiesību normu interpretāciju, un, nepastāvot Tiesas judikatūrai šai lietai līdzīgā gadījumā, nav brīvs no šaubām. It īpaši, minētās interpretācijas hipotēzes par neiespējamību izmantot “robežvērtības” sekas ir neuzrēķināt nokrāptos muitas nodokļus importētājam, kad jau pēc preču izlaišanas atklājas, ka viņš ir (sistemātiski) ievadis preces par zemākām cenām nekā tās, kas noteiktas kā minimālās komerciāli derīgās cenas.
- 25 Tas tāpēc, ka šajā lietā neiespējamība fiziski pārbaudīt visas preces, ievērojot ilgo jau pagājušo laiku un tūlītējo laišanu tirgū, padara par neiespējamu aprēķināt reālo tirgošanas cenu un tāpat pamatot, ka ir deklarēta par reālo zemāka cena.
- 26 Attiecīgi, varētu arī atbalstīt (Grieķijas muitas iestādes ievēroto) nostāju, atbilstoši kurai, kad prasību attiecina uz atsevišķiem importētājiem, ievesto preču vērtību galu galā var noteikt, pamatojoties uz kompetento Eiropas Savienības iestāžu statistiski noteiktajām “robežvērtībām”.

- 27 Tomēr, ja tiks pieņemts šāds interpretācijas risinājums, iesniedzējtiesa uzskata, ka no apstrīdētajiem aktiem precīzi neizriet, kāda ir katrai deklarācijai izmantotā “robežvērtība”, nedz, vai tā ir izgūta, statistiski apstrādājot tos konkrēto preču ievadumus, kas veikti tajā pašā laikposmā vai īsā laika intervālā ap to. Prasība par saikni laikā starp vienības cenu un konkrēto preču ieviešanu ir acīmredzami ar atsauci uz KMK 30. panta 2. punkta b) un c) apakšpunktā un SMK 74. panta 2. punkta b) un c) apakšpunktā aprakstītās metodes piemērošanu, kam noteikts augstākais deviņdesmit dienu intervāls, bet nav konkrēti norādīts, kāds ir maksimālais laika intervāls kopš preču ieviešanas, kuru cenas tiek ņemtas par pamatu “robežvērtību” statistiskajai veidošanai, ko drīkst izmantot, ja tiek piemērota kāda cita muitas vērtības noteikšana metode.
- 28 Visbeidzot, tarifu kodu sagrupēšana, kas uzliek gan muitas iestādei, gan importētājam saistības nākotnē uzlūkot katrā importa muitas deklarācijā iekļautās ievestās preces kā vienotu ražojumu, ir prakse, kas *ex post* pārbaudes kontekstā tirgus vērtības aprēķināšanai var izraisīt ar vienu TARIC kodu sagrupēto preču fiktīvas vērtības noteikšanu. Tas tāpēc, ka nevar izslēgt, ka “robežvērtība”, kas atbilst importa muitas deklarācijā norādītā TARIC koda precēm, ir daudzkārsa kādas citas preces, kas ievesta ar to pašu importa muitas deklarāciju, “robežvērtība”.
- 29 Tādējādi vienkāršošanas procedūras dēļ var rasties maldīgs iespaids, ka dažām precēm, kuru faktiskā pārdošanas cena ir importa muitas deklarācijā norādītā, ir norādīta samazināta vērtība. Tā pati problēma rastos arī, ja ievesto preču tirgus vērtība tiktu noteikta, sagrupējot TARIC kodus, neizmantojot “robežvērtību”, piemērojot kādu no KMK 30. un 31. pantā un SMK 74. pantā paredzētajām tirgus vērtības noteikšanas metodēm.
- 30 Tāpēc iesniedzējtiesa uzskata, ka daļā, kurā apstrīdētajās deklarācijās iekļauto preču tirgus vērtība ir tikusi noteikta nevis uz paša ražojuma vērtības pamata, bet uz importa muitas deklarācijā norādītajam TARIC kodam atbilstošā ražojuma vērtības pamata, apstrīdētie akti ir atceļami arī šā iemesla dēļ. Tomēr, kā uzsver muitas dienests, saskaņā ar Regulas Nr. 2015/2447 222. panta 2. punkta b) apakšpunktu preces – vienkāršošanas pieteikuma priekšmets – jau tiek uzskatītas par vienu preci. Turklāt Tiesa jau ir atzinusi (spriedums, 2022. gada 9. jūnijs, *Baltic Master*, C-599/20, EU:C:2022:457, 52.–54. punkts), ka nevar uzskatīt par nesamērīgu to, ka muitas iestādes preču tirgus vērtības noteikšanai izvēlas balstīties uz paša deklarētāja sniegto informāciju, kaut arī, tādējādi darot, tiek noteikta vienota cena par precēm, kas, kaut arī būdamas klasificētas ar vienu un to pašu TARIC kodu, nav viendabīgas. Tāpēc varot apgalvot, ka minētā muitas iestāžu prakse faktiski balstās uz Savienības muitas tiesību noteikumiem.
- 31 No iepriekš izklāstītā izriet, ka, tā kā konkrētās importa muitas deklarācijas attiecas uz laikposmu no 2014. gada aprīļa līdz 2016. gada decembrim, ir nepieciešams interpretēt gan KMK un Regulas Nr. 2454/93 noteikumus, gan atbilstošos SMK un Regulas Nr. 2015/2447 noteikumus. Šāda interpretācija nav nedz acīmredzama, nedz atbrīvota no pamatotām šaubām, jo Tiesa vēl nav

spriedusi nedz par jautājumu, vai pieņemamu minimālo cenu vai “robežvērtību” izmantošana ir atļauta, lai noteiktu ievesto preču muitas vērtību, nedz par jautājumu, vai TARIC kodu sagrupēšana ir saistoša muitas iestādei pēcmuitošanas pārbaudes ietvaros.

- 32 Ievērojot izklāstīto un to, ka iesniedzējtiesā izskatīšanā pašlaik ir simtiem analoģu lietu par to pašu juridisko jautājumu, minētie jautājumi ir jāuzdod Tiesai ar lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu saskaņā ar LESD 267. pantu.

DARBBA VERSIJA