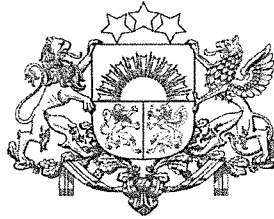




Publicētais numurs	: C-72/21
Dokumenta numurs	: 1
Reģistra numurs	: 1174654
Iesniegšanas datums	: 04/02/2021
Reģistrēšanas reģistrā datums	: 05/02/2021
Dokumenta veids	: Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu

Iesniegšanas, kas veikta, izmantojot e-Curia, numurs	: Dokuments : DC140820
Datnes numurs	: 1
Iesniedzējs	: Elīna Majore (J357739)

NORAKSTS
Lieta Nr. A420308715, SKA-24/2021
Administratīvo lietu departaments



Latvijas Republikas Senāts

LĒMUMS

Rīgā 2021.gada 2.februārī

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

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „PRODEX” pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2015.gada 7.septembra lēmuma Nr. 22.7/L-35729 atcelšanu, sakarā ar SIA „PRODEX” kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2018.gada 25.janvāra spriedumu.

Aprakstošā daļa

Faktu izklāsts

[1] Pieteicēja SIA „Prodex” 2014.gada 23.septembrī ar muitas deklarāciju pieteica muitas procedūrai – laišana brīvā apgrozībā preces: skujkoku koksnes iekšdurvis ar kārbām un aplodām, deklarējot to vienā pozīcijā ar kombinētās nomenklatūras un TARIC kodu 4418 20 50 00: namdaru un būvgaldnieku darinājumi, ieskaitot šūnveida koka paneļus; salikti grīdas dēļi, jumstiņus un lubas: – durvis, to aplodas un sliekšņi: – skujkoku koksnes. Precēm piemērota ievadmuitas nodokļa pamatlikme 0% apmērā.

Ar Valsts ieņēmumu dienesta 2015.gada 7.septembra lēmumu Nr. 22.7/L-35729 nolemts kā muitas nodokļa maksājumu ieskaitīt valsts budžetā Valsts ieņēmumu dienesta depozītu kontā pieteicējas iemaksāto drošības naudu 473,30 *euro*.

Lēmumā konstatēts, ka pieteicējas preču kopumam salikšanas procesa pabeigšanai ir jāveic apstrāde. Minētajām precēm nav konstatējamas ne mazumtirdzniecības komplekta pazīmes, kam nepārprotami ir jābūt identificējamām preces ievēšanas un deklarēšanas brīdī, ne izjaukta izstrādājuma kopuma pazīmes, kas liecinātu par komplekta kā vienas vienības esību kombinētās nomenklatūras pozīcijas 4418 izpratnē. Valsts ieņēmumu dienests secināja, ka minētās preces nevar klasificēt ar pieteicējas norādīto kodu 4418 20 50 00, tās ir jāklasificē atsevišķi, atbilstošajās preču pozīcijās ar kombinētās nomenklatūras un TARIC kodu 4411 13 90 00, 4411 14 90 00 un 4412 99 85 90 (kokšķiedru vai citu koksneida materiālu plātnes, saplāksnis, finierētas plātnes un tamlīdzīgi laminēti koksnes materiāli).

[2] Pieteicēja vērsās administratīvajā tiesā, lūdzot atcelt Valsts ieņēmumu dienesta lēmumu.

Izskatot lietu apelācijas kārtībā, Administratīvā apgabaltiesa ar 2018.gada 25.janvāra spriedumu pieteikumu noraidīja. Spriedumā tiesa atzina par pareizu Valsts ieņēmumu dienesta viedokli, ka attiecībā uz precēm nav konstatējamas ne mazumtirdzniecības komplekta (durvis ar visām to sastāvdaļām – kārbām, aplodām, vētrni u.tml.) pazīmes, kam nepārprotami ir jābūt identificējamām preces deklarēšanas brīdī, ne izjaukta izstrādājuma kopums saskaņā ar kombinētās nomenklatūras vispārīgo interpretācijas noteikumu 2.noteikuma a) punktu, kas liecinātu par komplekta esību kombinētās nomenklatūras pozīcijas 4418 izpratnē. Tādējādi Valsts ieņēmumu dienests pamatoti esot konstatējis, ka pieteicējas deklarētās MDF profilīstes un profili, kas neveido vienotu pabeigtu komplektu ar kādām noteiktām durvju vētrnēm, ir jāklasificē atsevišķi to atbilstošajās pozīcijās.

Tiesa noraidīja pieteicējas viedokli, ka ievestās preces ir pabeigts izstrādājums un ir izmantojamas pēc to nozīmes un ka preces bija paredzēts tirgot tieši patērētājam, neveicot papildu apstrādi vai pārveidošanu. Tiesa no pieteicējas interneta mājaslapas konstatēja, ka durvju aksesuāri, piemēram, kārbas, aplodas, tiek tirgoti kā atsevišķa prece. Pieteicēja piedāvā iegādāties gan jau gatavus durvju komplektus (ar iestrādātām eņģēm, rokturiem, aplodām), gan arī atsevišķas daļas. Vienlaikus tiek piedāvāts tāds pakalpojums kā durvju uzmērīšana, montēšana, uzstādīšana. Arī tas, tiesas ieskatā, liecina, ka pieteicēja neieved pabeigtus izstrādājumus, kuri izmantojami kā komplekti.

Igaunijas uzņēmumam Igaunijas muitas iestādes izsniegtās saistošās izziņas par tarifu, uz kurām norāda pieteicēja, nav attiecināmas uz pieteicējas muitas procedūru, jo muitas procedūras piemērošanas brīdī šīs saistošās izziņas neeksistēja un pieteicēja arī nav to turētāja.

[3] Pieteicēja apgabaltiesas spriedumu pārsūdzēja, kasācijas sūdzībā turpinot uzturēt viedokli, ka lietā nepareizi interpretētas Komisijas 2013.gada 4.oktobra Īstenošanas regulas (ES) Nr. 1001/2013, ar ko groza I pielikumu Padomes Regulā (EEK) Nr. 2658/87 par tarifu un statistikas nomenklatūru un kopējo muitas tarifu (turpmāk arī – Īstenošanas regula), kombinētās nomenklatūras attiecīgās pozīcijas.

Pieteicējas ieskatā, tiesa nepamatoti uzskata, ka durvju sastāvdaļas kvalificējamas 4418 pozīcijā tikai un vienīgi tad, ja veido vienotu komplektu ar durvju vētrnēm. Kombinētās nomenklatūras apakšpozīcijas 4418 20 apraksts un skaidrojumi nesatur kritēriju, ka koka paneļiem būtu jāveido komplekts ar durvju vētrnēm. Durvju vētrne – ko Valsts ieņēmumu dienests tomēr atsevišķi klasificējis pozīcijā 4418 – tāpat ir tikai viens no vairākiem durvju sastāvā ietilpstošajiem paneļiem. Nav juridiska pamata pārējo durvju paneļu kvalifikāciju padarīt atkarīgu no tā, vai tās ir vai nav komplektā ar citu durvju paneli – durvju vētrni.

Pieteicēja norāda, ka no Valsts ieņēmumu dienesta un apgabaltiesas konstatētajiem apstākļiem secināms, ka pieteicējas deklarētās preces faktiski ir atpazītas kā tieši durvju izgatavošanai paredzēti koka paneļi, un arī tādēļ bija jāpiemēro pozīcija 4418.

Valsts ieņēmumu dienests un tiesa neievēroja konsekvenci, atzīstot, ka daļa no koka paneļiem nav deklarējami kombinētās nomenklatūras pozīcijā 4418, bet citi koka paneļi ir kvalificējami kombinētās nomenklatūras pozīcijā 4418 (iespējams, vērtnes tika atzītas par deklarējamām attiecīgajā pozīcijā tādēļ, ka vētrne visvairāk atgādina „durvis” sadzīviskā izpratnē).

Savukārt pozīcijas 4411 un 4412 nav paredzētas durvju sastāvdaļām, jo minētās pozīcijas preces tiek izmantotas citiem mērķiem – ēku siltināšanai, skaņas izolācijai, grīdas seguma ieklāšanai u.c.

Tiesa nepamatoti atstājusi bez ievērbas pieteicējas iesniegto eksperta atzinumu un muitas izziņas, kas ļauj ražotāja preci eksportēt citā Eiropas Savienības dalībvalstī un ir saistošas visām dalībvalstīm.

[4] Valsts ieņēmumu dienests par kasācijas sūdzību iesniedzis paskaidrojumus, norādot, ka preces ir uzrādītas atsevišķi un skaits, kas uzrādīts attiecībā uz durvju vērtņem un MDF profiliem, finierētiem profiliem, MDF profillīstēm, MDF dēļiem, neliecina, ka būtu ievērots mazumtirdzniecības komplekta samērīguma princips, kā arī nav viennozīmīgas atsaucis vienam uz otru, kā arī preces nav iesaiņotas tā, lai tās būtu piemērotas tiešai pārdošanai lietotājiem, neveicot pārsaiņošanu. Ņemot vērā minēto, secināms, ka neizpildās Eiropas Komisijas 2013.gada 11.aprīļa vadlīniju par tādu preču klasificēšanu kombinētajā nomenklatūrā, kas iesaiņotas komplektos mazumtirdzniecībai, C daļas 1.punkta b) un c) apakšpunkts, kā arī neizpildās 2.punkta a) apakšpunkts un b) apakšpunkts. Lietā minētās preces nav atzīstamas par „namdaru un būvgaldnieku darinājumiem”, t.i., precēm importēšanas brīdī nav objektīvo pazīmju un īpašību, kas minētas kombinētās nomenklatūras pozīcijas 4418 aprakstā, gluži pretēji, minētās preces importēšanas brīdī ir skaidri definētas kombinētās nomenklatūras pozīcijā kā „tamlīdzīgi laminēti koksnes materiāli”.

Motīvu daļa

Piemērojamās tiesību normas

[5] Preču klasifikācija Eiropas Savienībā notiek atbilstoši Padomes 1987.gada 23.jūlija regulai Nr. 2658/87 par tarifu un statistikas nomenklatūru un kopējo muitas tarifu (turpmāk – regula Nr. 2658/87).

Regulas Nr. 2658/87 12.pants noteic, ka Komisija katru gadu ar regulu apstiprina kombinēto nomenklatūru galīgā redakcijā ar atbilstošajām autonomajām un līgtajām kopējā muitas tarifa nodokļa likmēm, kurās ņemti vērā Padomes vai Komisijas noteiktie pasākumi. Minētā regula publicējama Eiropas Kopienų Oficiālajā Vēstnesī līdz 31.oktobrim un piemērojama no nākamā gada 1.janvāra.

Laikā, kad pieteicēja ievada deklarētās preces, bija apstiprināta Komisijas Īstenošanas regula Nr. 1006/2011, ar ko groza I pielikumu Padomes regulā (EEK) Nr. 2658/87 par tarifu un statistikas nomenklatūru un kopējo muitas tarifu. Tās 44.nodaļā „Koks un koka izstrādājumi; kokogle” minētas šādas pozīcijas:

KN kods	Apraksts	Līgta nodokļu likme (%)	Papildu mērvienība
(1)	(2)	(3)	(4)
[..]			
4411	Kokšķiedru vai citu koksneida materiālu plātnes, kam ir vai nav pievienoti sveķi vai citas organiskas vielas		
	– kokšķiedru plātnes ar vidēju blīvumu (MDF)		
[..]			
4411 13	– – biezākas par 5 mm, bet ne biezākas par 9 mm		

[..]			
4411 13 90	--- citādas		7 m ³
4411 14	-- biežākas par 9 mm		
[..]			
4411 14 90	--- citādas		7 m ³
[..]			
4412	Saplāksnis, finierētas plātnes un tamlīdzīgi laminēti koksnes materiāli		
[..]			
4412 99	-- citādi		
[..]			
4412 99 85	---- citādi		10*m ³
[..]			
4418	Namdaru un būvgaldnieku darinājumi, ieskaitot šūnveida koka paneļus, salikti grīdas dēļi, jumstiņus un lubas		
[..]			
4418 20	- durvis, to aplodas un sliekšņi		
[..]			
4418 20 50	-- skujkoku koksnes		bez nod.p/st**

* PTO tarifa kvota: sk. 7. pielikumu.

** Durvis ar aplodu vai bez tās, vai ar sliekšni uzskata par vienu gabalu.

[6] Īstenošanas regulas redakcijā atbilstoši grozījumam, kas izdarīts ar Komisijas 2016.gada 6.oktobra Īstenošanas regulu (ES) 2016/1821, ar ko groza I pielikumu Padomes Regulai (EEK) Nr. 2658/87 par tarifu un statistikas nomenklatūru un kopējo muitas tarifu, 4418 20 apakšpozīcija latviešu tulkojumā izteikta: „durvis, to rāmji un sliekšņi”. Īstenošanas regulas angļu valodas versijā teksts nav mainījies: „doors and their frames and thresholds”.

[7] Saskaņā ar kombinētās nomenklatūras 44.nodaļas piezīmju 4.punktu: „Ražojumi, kas minēti pozīcijās 4410, 4411 un 4412 var būt izveidoti pozīcijā 4409 minēto preču formā: liekti, rievoti, perforēti, griezti vai veidoti formā, izņemot kvadrātu vai taisnstūri; vai tikt apstrādāti jebkurā veidā, ja tādējādi neiegūst tādas īpašības, kas raksturīgas citās pozīcijās minētajiem izstrādājumiem.”

[8] Īstenošanas regulas I pielikuma Pirmās daļas I sadaļas A apakšsadaļā ietverti vispārīgi kombinētās nomenklatūras interpretācijas noteikumi, tostarp:

„2. a) Jebkura norāde uz kādu precī pozīcijas ierakstā attiecas arī uz negatīvām vai nepabeigtām precēm, ja uzrādāmajām precēm piemīt gatavas vai pabeigtas preces pamatīpašības. Tāda atsauce attiecas arī uz gatavām vai pabeigtām precēm (vai precēm, kas saskaņā ar šo noteikumu klasificējamās kā gatavas vai pabeigtas), ja tās uzrāda nesaliktas vai izjauktas;

[..]

3. Ja, piemērojot 2.noteikuma b) punktu, vai cita iemesla dēļ preces pēc pirmā acu uzmetiena var klasificēt divās vai vairākās pozīcijās, klasifikāciju izdara šādi:

a) priekšroku dod pozīcijai, kurā ir konkrētāks preces apraksts, nevis pozīcijām, kurās preces apraksts ir vispārīgāks. Ja tomēr katra no divām vai vairākām pozīcijām attiecas tikai uz daļu materiālu vai vielu, kas ietilpst jauktās vai saliktās precēs, vai arī tikai uz atsevišķām sastāvdaļām mazumtirdzniecības komplektos, tad šādas pozīcijas uzskata par vienlīdz konkrētām pat tad, ja kādā no tām preču apraksts ir pilnīgāks vai precīzāks;

b) ja sajaukumus, saliktas preces, kas izgatavotas no dažādiem materiāliem vai sastāv no dažādiem komponentiem, kā arī preces, kas iesaiņotas komplektos mazumtirdzniecībai, nevar klasificēt atbilstīgi šā noteikuma a) punktam, tās klasificē pēc materiāliem vai sastāvdaļām, kas nosaka preces pamatīpašības, ja vien šo principu iespējams piemērot;

c) ja preces nevar klasificēt atbilstīgi šā noteikuma a) vai b) punktam, tās klasificē pozīcijā ar lielāko kārtas numuru no vienlīdz pieļaujamām pozīcijām.

[..]

6. Juridiski preču klasifikāciju pozīciju apakšpozīcijās nosaka apakšpozīciju ieraksti un piezīmes, kā arī iepriekš minētie noteikumi pēc analogijas, ievērojot, ka salīdzināmas ir tikai viena līmeņa apakšpozīcijas. Piemērojot šo noteikumu, ņem vērā arī atbilstīgo sadaļu un nodaļu piezīmes, ja vien konteksts nenosaka citādi.”

[9] Kombinētās nomenklatūras skaidrojumi (OV 2011/C 137/01) kodiem 4418 20 10 – 4418 20 80 noteic, ka šajās apakšpozīcijās ietilpst cieti laminēti koka paneļi ar biezu viduskārtu (serdeni), ar noteikumu, ka tie ir tālāk apstrādāti līdz tādai pakāpei, kas ļauj tos nepārprotami atpazīt kā durvju izgatavošanai paredzētus paneļus (piemēram, tiem ir izgriezti dobumi ar rokturiem, slēdzenēm vai eņģēm). Šajās apakšpozīcijās neietilpst neapstrādāti paneļi, kas dažreiz ir pazīstami kā „durvju paneļi ar masīvu serdeni”, pat ja to malas ir finierētas (klasificējami 4412.pozīcijā).

[10] Savukārt Preču aprakstīšanas un kodēšanas harmonizēto sistēmu (turpmāk – HS) ir izstrādājusi Pasaules Muitas organizācija, un tā ir ieviesta ar Starptautisko konvenciju par preču aprakstīšanas un kodēšanas harmonizēto sistēmu, kura Eiropas Ekonomikas kopienas vārdā apstiprināta ar 1987.gada 7.aprīļa Padomes lēmumu 87/369/EEK. Atbilstoši Padomes Regulas Nr. 2658/87 2.panta 1.punktam kombinētajā nomenklatūrā ietilpst harmonizētās sistēmas nomenklatūra.

Saskaņā ar HS konvencijas 3.panta 1.punktu katra līgumslēdzēja puse citstarp apņemas nodrošināt, lai tās muitas tarifu un statistikas nomenklatūra atbilstu HS, izmantot visas HS pozīcijas un apakšpozīcijas, tās nepapildinot un negrozot, kā arī atbilstošos ciparu kodus un ievērot šīs sistēmas ciparu secību. Šajā pašā normā līgumslēdzējām pusēm ir uzlikts pienākums arī piemērot vispārīgos noteikumus HS interpretācijai un visas iedaļu, nodaļu un apakšpozīciju piezīmes un negrozīt šo iedaļu, nodaļu un apakšpozīciju piemērošanas apjomu.

Pasaules Muitas organizācija atbilstoši HS konvencijas 8.pantā ietvertajiem nosacījumiem apstiprina HS komitejas pieņemtos skaidrojumus un klasificēšanas ieteikumus.

[11] HS vispārīgās interpretācijas 1.noteikums paredz, ka „(..) juridiski klasifikāciju nosaka pozīciju ieraksti un sadaļu un nodaļu piezīmes, kā arī turpmāk izklāstītie noteikumi, ja vien pozīcijās un piezīmēs nav noteikts citādi”.

1.noteikuma paskaidrojuma III punkta b) apakšpunkts paredz, ka šā noteikuma otrā daļa paredz, ka klasifikāciju nosaka: (..) b) attiecīgā gadījumā – 2., 3., 4. un 5.noteikums, ja vien pozīcijās un piezīmēs nav noteikts citādi.

V punkta b) apakšpunkts paredz, ka III punkta b) apakšpunktā atsauce uz 2.noteikumu frāzē „2., 3., 4. un 5.noteikums” nozīmē, ka (1) preces, kas uzrādītas negatavas vai nepabeigtas (piemēram, velosipēds bez sēdekļa un riepām), un (2) preces, kuras uzrādītas nesaliktas vai izjauktas (piemēram, velosipēds, nesalikts vai izjaukts, visas daļas uzrādītas kopā) un kuru daļas var klasificēt atsevišķi pašas par sevi (piemēram, riepas, to kameras) vai kā šādu preču „daļas”, ir klasificējamas tā, it kā tās būtu gatavas vai pabeigtas, ja vien ir izpildīti 2.noteikuma a) punkta nosacījumi un pozīcijās un piezīmēs nav noteikts citādi.

HS vispārīgās interpretācijas 2.noteikuma a) punkts paredz: „Jebkura norāde uz kādu precī pozīcijas ierakstā attiecas arī uz negatavām vai nepabeigtām precēm, ja uzrādāmajām precēm piemīt gatavas vai pabeigtas preces pamatīpašības. Tāda atsauce attiecas arī uz gatavām un pabeigtām precēm (vai precēm, kas saskaņā ar šo noteikumu klasificējamas kā gatavas un pabeigtas), ja tās uzrāda nesaliktas vai izjauktas.”

Paskaidrojumā par 2.noteikuma a) punktu ir atsevišķs skaidrojums attiecībā uz negatavām un nepabeigtām precēm un atsevišķs skaidrojums attiecībā uz precēm, ko uzrāda nesaliktas vai izjauktas.

[12] HS 44.nodaļas 4.piezīmē skaidrots: „Ražojumi, kas minēti pozīcijās 4410, 4411 un 4412, var būt izveidoti pozīcijā 4409 minēto preču formā: liekti, rievoti, perforēti, griezti vai veidoti citādā formā kā kvadrāts vai taisnstūris; vai tikt apstrādāti jebkurā veidā, ja tādējādi neiegūst tādas īpašības, kas raksturīgas citās pozīcijās minētajiem izstrādājumiem.

Kā vispārīga piezīme noteikts: „Šī nodaļa attiecas uz neapstrādātu koku, koka pusfabrikātiem un uz koka izstrādājumiem kopumā. Šos produktus var iedalīt šādās vispārīgās grupās:

(..)

(3) skaidu vai tamlīdzīgas plātnes, šķiedru plātnes, koka saklātņi un blīvināts koks (pozīcijas no 4410 līdz 4413).

(4) koka izstrādājumi (izņemot noteiktu veidu izstrādājumus, kas norādīti šīs nodaļas 1.piezīmē un kas kopā ar citiem izstrādājumiem ir minēti turpmāk paskaidrojumos par konkrētām pozīcijām (pozīcijas no 4414 līdz 4421).

[13] HS pozīcijas 4409 skaidrojuma piektās rindkopas 4.punktā teikts, ka citi parastas formas kokmateriāli, uz kuriem attiecas šī pozīcija, ir kokmateriāli ar rievām (pazīstami arī kā profillīstes vai karnīzes), t.i., koka līstes, kas izveidotas dažādās kontūrās (kuras iegūst mehāniski vai ar rokām), piemēram, ko izmanto gleznu rāmjiem, sienu, mēbeļu, durvju un citu galdniecības vai amatniecības darinājumu apdarei.

HS pozīcijas 4412 skaidrojumi noteic, ka attiecīgos ražojumus klasificē šajā pozīcijā neatkarīgi no tā, vai tie ir izveidoti pozīcijā 4409 minēto preču formā, ir liekti, rievoti, perforēti, griezti vai veidoti citādā formā kā kvadrāts vai taisnstūris, un neatkarīgi no tā, vai tie ir apstrādāti uz virsmām, malās vai galos vai ir pārklāti (piemēram, ar tekstilaudumu, plastmasu, krāsu, papīru vai metālu) vai tiek apstrādāti jebkurā citā veidā, ja tie tādējādi neiegūst tādas īpašības, kas raksturīgas citās pozīcijās minētajiem izstrādājumiem (sk. pozīcijas 4412 skaidrojuma trešo rindkopu).

HS pozīcijas 4418 skaidrojumi noteic, ka pozīcija attiecas uz koka izstrādājumiem, tostarp koka inkrustācijām un intarsijām, ko izmanto jebkādu būvju u. c. celtniecībā samontētā veidā vai kā atpazīstamus nesaliktus gabalus (piemēram, sagatavoti ar tapām, gropēm, bezdelīgastes vai citiem līdzīgiem savienojumiem montāžai), gan ar, gan bez to metāla

stiprinājumiem, piemēram, eņģēm, slēdzenēm u. c. 4418 pozīcijā neietilpst: saplākšņi, finierētas plātnes vai tamlīdzīgu laminētu koksnes materiālu plātnes, ko izmanto kā grīdas dēļus un kam pie virsmas ir piestiprināts plāns koka finierējums, lai imitētu saliktus grīdas dēļus, kuri iekļauti pozīcijā 4418 (pozīcija 4412) (sk. pozīcijas 4418 skaidrojuma pirmo un devīto rindkopu).

Iemesli, kas liek šaubīties par Eiropas Savienības tiesību normu interpretāciju

[14] Pieteicēja strīdus preces bija klasificējusi atbilstoši Īstenošanas regulai kombinētās nomenklatūras pozīcijā 4418 „Namdaru un būvgaldnieku darinājumi, ieskaitot šūnveida koka paneļus, salikti grīdas dēļi, jumstiņi un lubas”, apakšpozīcijā 4418 20 50 00 „– durvis, to aplodas un sliekšņi –– skujkoku koksnes”.

Valsts ieņēmumu dienests strīdus precēm piemēroja trīs citas KN pozīcijas:

- 1) pozīcijas 4411 „Kokšķiedru vai citu koksneida materiālu plātnes, kam ir vai nav pievienoti sveķi vai citas organiskas vielas” apakšpozīciju 4411 13 90 00 „– kokšķiedru plātnes ar vidēju blīvumu (MDF) – – biežākas par 5 mm, bet ne biežākas par 9 mm – – – citādas”;
- 2) pozīcijas 4411 „Kokšķiedru vai citu koksneida materiālu plātnes, kam ir vai nav pievienoti sveķi vai citas organiskas vielas” apakšpozīciju 4411 14 90 00 „– kokšķiedru plātnes ar vidēju blīvumu (MDF) – – biežākas par 9 mm – – – citādas”;
- 3) pozīcijas 4412 „Saplāksnis, finierētas plātnes un tamlīdzīgi laminēti koksnes materiāli” apakšpozīciju 4412 99 85 90 „– citādi – – citādi – – – – citādi”.

Vienkāršoti šo strīdu tāpat varētu raksturot kā strīdu par to, vai ievestās preces bija durvis vai koksnes plātnes.

[15] Vispirms strīds ir par apakšpozīcijas 4418 20 patieso tvērumu.

Pieteicēja uzskata, ka pozīcija var ietvert gan pilnu durvju komplektu, gan atsevišķi aplodu, gan atsevišķi sliekšņus katru pašu par sevi kā pabeigtu precī. Līdz ar to, pieteicējas ieskatā, nav nekādas nozīmes, vai būtu ievestas tikai durvju vērtnes vai tikai aplodas, tādēļ apgabaltiesa nepamatoti pievērsusies jautājumam, vai pieteicēja ieveda pilnus durvju komplektus.

Pieteicēja salīdzina regulas redakcijas dažādās valodās, norādot, ka apakšpozīcija franču, itāļu un vācu valodā ietver gan durvis, gan durvju rāmi, gan aplodas, gan sliekšņus, un tie katrs atsevišķi ietilpst šajā apakšpozīcijā.

Jāpiemin arī, ka Īstenošanas regulā pie kombinētās nomenklatūras attiecīgās apakšpozīcijas zemspītras piezīmē norādīts: „Durvis ar aplodu vai bez tās, vai ar sliekšni uzskata par vienu gabalu.” Tas tomēr nerada skaidrību, vai, piemēram, aploda bez durvīm vai sliekšnis bez durvīm arī būtu uzskatāmi par šai apakšpozīcijai atbilstošu pabeigtu precī.

Ja atzīst par pamatotu apgabaltiesas viedokli, tad nāktos secināt, ka pieteicējai, kura ievedusi dažādas profillīstes, noseglīstes utt., kas būtībā ir durvju aplodas sastāvdaļas, būtu vienmēr jāuzrāda pilni durvju komplekti (kaut arī izjaukti), lai varētu secināt, ka tā ieveda „durvis, to rāmjus (aplodas agrākā tulkojumā) un sliekšņus”, nebūtu pieļaujama atsevišķi, piemēram, tikai aplodu vai tikai sliekšņu klasificēšana apakšpozīcijā 4418 20.

[16] Otrais neskaidrais aspekts ir par preču atbilstību pabeigtas preces statusam.

Gatavie izstrādājumi top, to sastāvdaļām ražošanas un izgatavošanas cikla laikā pamazām arvien skaidrāk iegūstot gala izstrādājuma pazīmes (vai vismaz konkrētas kombinētās nomenklatūras apakšpozīcijas izstrādājuma pazīmes). Tādēļ nereti mēdz rasties grūtības nošķirt, kurā pozīcijā klasificēt preces, kuras ir šāda ražošanas cikla vidusdaļā un skaidri neiegulst kādā konkrētā pozīcijā, kā tas arī ir šajā gadījumā.

Šajā gadījumā no procesa dalībnieku argumentiem redzams, ka nav pietiekami skaidra nošķiruma starp:

- 1) HS un kombinētās nomenklatūras vispārīgo interpretācijas noteikumu 2.noteikuma a) punktu;
- 2) konkrētu pozīciju un apakšpozīciju skaidrojumiem.

HS un kombinētās nomenklatūras vispārīgo interpretācijas noteikumu 2.noteikuma a) punkts (līdzīgi gan HS, gan kombinētajai nomenklatūrai) atzīst, ka gan uz negatīvām vai nepabeigtām, gan uz gatavām un pabeigtām, bet nesalikām (izjauktām) precēm var attiecināt to apakšpozīciju, kas ietver gatavās un pabeigtās preces.

Šajā sakarā lietā atbilstoši kasācijas sūdzības argumentiem identificējami divi strīdus jautājumi:

- 1) Valsts ieņēmumu dienests un Administratīvā apgabaltiesa vērtēja 2.noteikuma a) punkta otro daļu – par nesalikām vai izjauktām precēm, turpretim pieteicēja argumenti liecina, ka pieteicēja uzskata, ka uz ievestajiem izstrādājumiem jāattiecinā 2.noteikuma a) punkta pirmā daļa – par negatīvām vai nepabeigtām precēm;
- 2) ja jautājums ir tieši par 2.noteikuma a) punkta pirmo daļu, tad savukārt ir neskaidrs, cik pabeigtai šai precei jābūt, lai varētu uzskatīt, ka tiek ievestas preces, kurām piemīt gatavas vai pabeigtas preces pamatīpašības.

Tas paver ceļu zināmai novērtējuma brīvībai.

Pieteicēja lietas gaitā skaidrojusi, ka tās ievestajām precēm, kas iegādātas no specializētā durvju ražotāja, nav iespējama cita izmantošana, kā tikai atbilstoši to funkcijai, t.i., kā konkrēta durvju modeļa sastāvdaļām. Koka durvīm iestrādātas blīvgumijas konkrēto durvju vērtņu noblīvējuma nodrošināšanai. Visas konkrēta veida koka durvju sastāvdaļas ir lakotas vienā tonī, tām ir savstarpējas atsauces, arī visas MDF durvju sastāvdaļas ir vienādi laminētas un ar vienādām atsaucēm. Visu durvju rāmju profilējuma izmēri atbilst attiecīgo durvju vērtņu biežumam, kas norāda uz preču nedalāmību. Visi durvju rāmji un aplodas, kā arī paplatinājuma dēļi ir izgatavoti saskaņā ar ražotāja standarta preces specifikācijām, kuras norādītas arī ražotāja mājaslapā un preču katalogos. Pieteicēja uzsver, ka kombinētās nomenklatūras izpratnē tie visi ir būvgaldnieka izstrādājumi (*builder's joinery* – angļu val.), kas tikai kopumā nodrošina durvju funkcionēšanu.

Tam pretī Valsts ieņēmumu dienests šajā lietā argumentē, norādot uz iepriekš minētajiem konkrēto pozīciju skaidrojumiem. Dienests uzskata, ka pieteicēja uzrādījusi dažādas profilīstes u.tml. koka izstrādājumus, nevis durvju sastāvdaļas.

Patiesi, pozīcijas 4411 un 4412 būtībā ietver vispārīga rakstura plātnes, kuras var būt arī ar profiliem, tātad pietiekami vispārīga rakstura koka pusfabrikāti. Valsts ieņēmumu dienests turklāt iesniedzis Pasaules Muitas organizācijas sekretariāta 2007.gada 16.novembra ieteikumu (L08978, vēstule Nr. 07.NL.0788) par salīdzināmajiem kodiem 44.11. un 44.18. Tajā noraidīts viedoklis, ka iesniegtie izstrādājumi – kokšķiedru plātņu (MDF) līstes, kas veidotas ar nepārtrauktu, dažādu formu (durvju profili, grīdlīstes profils, kroņa profils, sienas panelis, kas pārklāts ar dekoratīvu plastmasas loksni, uzrādīts garumā 2800 mm, sienas paneļa malās ir iestrādāta ierieve un grope) – būtu klasificējami pozīcijā 44.18. Ieteikumā norādīts, ka pretēji

44.18. pozīcijas būvgaldniecības (*builder's joinery*) un galdnieku (*carpentry*) kokmateriāliem, piemēram, koka izstrādājumi samontētu preču veidā vai kā atpazīstami nesaliktu preču veidā, apspriežamās preces uzrādītas garumā. Norādīts arī, ka pozīcijā 44.11. var būt ietvertas ne tikai plātnes „dēļu” veidā, bet arī izstrādājumi, kuri var būt veidoti 44.09. pozīcijas minēto preču formā – izliekti, rievoti, perforēti, sazāģēti vai veidoti formās, kas nav kvadrāts vai taisnstūris, vai tikt apstrādāti jebkurā veidā, ja tādējādi neiegūst tādas īpašības, kas raksturīgas citās pozīcijās minētajiem izstrādājumiem.

Līdz ar to neizbēgami jānonāk pie jau minētā jautājuma – pēc kādām pazīmēm būtu jānošķir, kurā brīdī profillīstes ieguvušas pabeigtu durvju (vai to rāmju, aplodu, sliekšņu – atkarībā no tā, kā tiek interpretēta 4418 20 apakšpozīcija) pamatīpašības.

Ja pieņemtu, ka tām jābūt tik gatavām, ka tiek uzrādīti pilni durvju komplekti, kurus atliek vienīgi salikt, tad kļūst neskaidrs, vai uz šāda veida precēm vispār var attiecināt vispārīgo interpretācijas noteikumu 2.noteikuma a) punkta pirmo daļu.

[17] Papildus var norādīt, ka pieteicējas ievestās līstes no pirmā acu uzmetiena patiesi varētu šķist vienkārši dažādas līstes un profillīstes.

Tomēr jāņem vērā jau iepriekš norādītie pieteicējas argumenti par specifiskajām pazīmēm, kas padara līstes atbilstošas tikai un vienīgi durvju komplekta sastāvdaļām. Var minēt arī, ka šie izstrādājumi nav vienāda garuma, bet ir dažādos garumos, kas patiesi varētu atbilst garāku un īsāku durvju vērtņu un aplodu sastāvdaļu izmēriem. Valsts ieņēmumu dienests, lai arī noliedzis iespēju preces klasificēt kā durvju sastāvdaļas, savā lēmumā pats tās apzīmē kā durvju izgatavošanai paredzētas dažādas līstes. Tātad arī pats dienests saskata nevis jebkura rakstura koka līstes kā vispārīgus koka pusfabrikātus, bet gan tieši „profilus durvju kārbu izveidei”, „profilīstes/aplodu durvju aplodu izveidei”, „profilīstes/paplatinājuma dēļi durvju paplatinājuma izveidei” utt.

[18] Pati pieteicēja nenoliedz, ka nereti strīdus preču izmēri tiek pielāgoti, piezāģējot tos atbilstoši konkrēta klienta vajadzībām, piemēram, atšķirīgām durvju ailām, tam, vai durvju rāmis un aploda tiek „ielaisti” grīdā utt. Tām nav arī īpaši iestrādātas eņģu un rokturu vietas.

Šāda veida pielāgošanas darbus Valsts ieņēmumu dienests uzskata par iemeslu, lai attiecinātu uz precēm iepriekš citēto HS pozīcijas 4418 skaidrojumu. Tajā norādīts, ka attiecīgus koka izstrādājumus šajā pozīcijā uzrāda kā *atpazīstamus* nesaliktu gabalus (piemēram, *sagatavoti ar tapām, gropēm, bezdelīgastes vai citiem līdzīgiem savienojumiem montāžai*), gan ar, gan bez to metāla stiprinājumiem, piemēram, eņģēm, slēdzenēm u. c.

Senāts gan no dzīvē gūtajiem novērojumiem, gan no pieteicējas kasācijas sūdzībā ietvertajiem skaidrojumiem un lietas vizuālā materiāla secina, ka šobrīd dzīvē ierastie, nereti lakoniskie durvju stili un koka apstrādes veidi patiesi var neprast tik daudz specifisku kokmateriālu sagatavošanas darbību, lai vizuāli būtu nepārprotami uztverama to saistība tieši ar pabeigtām durvīm. Aplodām, vērtņēm, ietvariem ir raksturīgi gludi, vienkārši profili. Ir iespējami vienkārši, ērti sastāvdaļu savienošanas paņēmieni, kas neprasa specifiskus savienotājelementus, zāģējumus 45 grādu leņķī, savukārt, ja ir 45 grādu leņķis, var nebūt izzāģētu savienotājelementu u.tml. Tas rada iespēju jebkurai personai ar nelielām iemaņām durvis salikt no šāda veida sastāvdaļām pat tad, ja nepieciešama izmēra pielāgošana, rokturu pielikšana utt. Tādā gadījumā tas rada jautājumu, vai tādēļ vien šādas pēc izskata lakoniskas durvju sastāvdaļas vajadzētu liegt klasificēt pozīcijā, kas paredzēta durvīm.

[19] Iespējams, šis nošķīrums varētu šķīst pašsaprotams, kā tas līdzīgā gadījumā attiecībā uz logiem šķītis Eiropas Savienības Tiesas lietā *Holz Geenan (Eiropas Savienības Tiesas 2000.gada 28.marta spriedums lietā C-309/98 (ECLI:EU:C:2000:165))*. Kā redzams no sprieduma 25.punkta, nedz procesa dalībniekiem, nedz Tiesai neradās šaubas, ka strīdus preces nav uzskatāmas par „nepabeigtiem logiem vai logu rāmjiem”. Tāpat arī Pasaules Muitas organizācijas sniegtais ieteikums ir visai lakonisks attiecībā uz nošķīrumu (tāpēc, ka „apspriežamās preces tiek uzrādītas garumā”). Tomēr pieteicējas un atbildētāja argumenti uzrāda, ka pastāv pietiekami lielas neskaidrības par to, kā vispārīgie interpretācijas noteikumi, kas ļauj konkrētā pozīcijā iekļaut arī negatavas un nepabeigtas preces, saskaņojami ar nodaļu piezīmēm un atsevišķiem konkrētu gadījumu skaidrojumiem, no kuriem varētu secināt, ka vienīgā vēl neizdarītā darbība līdz pabeigtai precei var būt to salikšana.

[20] Tāpat norādāms, ka, no vienas puses, pieteicējas, un, no otras puses, Valsts ieņēmumu dienesta uzrādītās dažādās saistošās izziņas par tarifiem rada šaubas, vai dalībvalstīs vienādi tiek klasificētas šāda veida preces ar vienādām „pabeigtības” vai „nepabeigtības” pazīmēm.

[21] Līdz ar to Senāts uzskata par nepieciešamu uzdot Eiropas Savienības Tiesai jautājumus prejudiciālā nolēmuma sniegšanai atbilstoši Līguma par Eiropas Savienības darbību 267.pantam.

Rezolutīvā daļa

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

nolēma

Uzdot Eiropas Savienības Tiesai šādus jautājumus prejudiciālā nolēmuma sniegšanai:

1. Vai kombinētā nomenklatūra, kas ietverta Eiropas Padomes 1987.gada 23.jūlija regulas (EEK) Nr. 2658/87 par tarifu un statistikas nomenklatūru un kopējo muitas tarifu I pielikumā, kurš grozīts ar Komisijas 2011.gada 27.septembra regulu (ES) Nr. 1006/2011, ir interpretējama tādējādi, ka kombinētās nomenklatūras apakšpozīcija 4418 20 var ietvert durvju rāmjus, durvju aplodas un sliekšņus kā atsevišķas preces?
2. Vai, ievērojot Komisijas 2011.gada 27.septembra Regulas (ES) Nr. 1006/2011, ar ko groza I pielikumu Padomes Regulā (EEK) Nr. 2658/87 par tarifu un statistikas nomenklatūru un kopējo muitas tarifu, I pielikuma Pirmās daļas I sadaļas A apakšsadaļā ietverto vispārīgo kombinētās nomenklatūras interpretācijas noteikumu 2.noteikuma a) punkta pirmo daļu, kombinētās nomenklatūras apakšpozīcija 4418 20 var ietvert arī nepabeigtus durvju rāmjus, durvju apmales un sliekšņus, ja tiem piemīt gatavu un pabeigtu durvju rāmju, durvju aplodu un sliekšņu pamatīpašības?
3. Vai tādas koka plātnes un līstes, par kādām ir strīds pamatlietā, kurām ir profils un dekoratīvā apstrāde, kas objektīvi liecina par to sagaidāmo izmantošanu durvju, durvju rāmju, durvju aplodu un sliekšņu izgatavošanai, bet kuras pirms durvju

montāžas ir jāpiezāgē pēc garuma, jāizveido savienojuma vietas un, ja nepieciešams, jāiestrādā eņģu vietas un slēdzeņu aizbāžņu vietas, ir klasificējamas kombinētās nomenklatūras apakšpozīcijā 4418 20 vai atkarībā no konkrētās plātnes vai līstes raksturlielumiem pozīcijās 4411 un 4412?

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 2021.gada 2.februārī

Signature valid

Digitally signed by RUDĪTE VĪDUŠA
Date: 2021.02.02 14:12:11 EET

R. Vīduša

**Elektroniskā dokumenta
KOPIJA PAREIZA**

02 -02- 2021

Augstākās tiesas Kancelejas
vadītāja

E. Majore



