



## Judikatūras krājums

ĢENERĀLADVOKĀTES JULIANAS KOKOTES [JULIANE KOKOTT]  
SECINĀJUMI,  
sniegti 2017. gada 30. martā<sup>1</sup>

**Lieta C-46/16**

**Valsts ieņēmumu dienests,  
piedaloties  
“LS Customs Services”, SIA**

(Augstākās tiesas (Latvija) lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu)

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Muitas savienība – Preces, kas ir izņemtas no muitas uzraudzības ārējā tranzīta procedūras laikā Savienības muitas teritorijā – Muitas vērtības noteikšana – Darījuma vērtības metodes piemērošanas nosacījumi – Pārdošana izvešanai uz trešo valsti – Muitas vērtības noteikšana, pamatojoties uz Savienībā pieejamiem datiem – Dalībvalstu muitas administrācijas izmeklēšanas un pamatojuma norādīšanas pienākumi

### I. Ievads

1. Laikā, kad daudzviet atkal tiek domāts par norobežošanas un jaunu barjeru noteikšanu, muitas tiesību piemērošana papildus to tehniskā rakstura nozīmei dod iespēju pārdomāt Pasaules Tirdzniecības organizācijas un Eiropas Savienības brīvās tirdzniecības tiesību vērtības un mērķus. Šo vērtību un mērķu būtība ir izveidot godīgu, vienotu un neitrālu muitas sistēmu, kas vienlīdz atbilstoši apmierinātu pasaules tirdzniecības, tirgus dalībnieku un vietējās ekonomikas vajadzības.
2. Šajā sistēmā izšķirošā loma ir muitas vērtības noteikšanai un ar to saistītām procesuālām garantijām. Tas tāpēc, ka muitas tarifu sistēma, lai cik taisnīga tā arī būtu, nepilda savu funkciju, ja tās pamatā esošā muitas vērtības noteikšana nenotiek pareizi un godīgi.
3. Šajā ziņā šī tiesvedība ir saistīta ar vairākiem jautājumiem. Tā ir saistīta ar situāciju, kad prece ārējā tranzīta procedūras Savienības muitas teritorijā laikā tika izņemta no muitas uzraudzības. Ārējā tranzīta procedūra dod iespēju preces, kas ir pārdotas no vienas trešās valsts uz citu trešo valsti, pārvietot starp diviem punktiem, kuri atrodas Savienības muitas teritorijā, nemaksājot par šīm precēm ievadmuitas nodokli. Tomēr, ja preces nenonāk galapunktā, tiek pieņemts, ka tās ir izņemtas<sup>2</sup> no muitas uzraudzības, tas ir, muitas iestāžu kontroles, un tādējādi – ievestas Savienības muitas teritorijā, līdz ar ko rodas muitas parāds.
4. Šajā kontekstā Tiesai tiek lūgts atbildēt uz jautājumu, kā šādā situācijā aprēķināt attiecīgo preču, kuras sākotnēji ir pārdotas nevis izvešanai uz Savienības muitas teritoriju, bet izvešanai uz trešo valsti, muitas vērtību.

<sup>1</sup> Oriģinālvaloda – vācu.

<sup>2</sup> Par izņemšanas no muitas uzraudzības jēdzienu Muitas kodeksa izpratnē skat. spriedumu, 2014. gada 12. jūnijs, *SEK Zollagentur* (C-75/13, EU:C:2014:1759, 28. punkts un tajā minētā judikatūra).

5. Turklāt iesniedzējtiesa lūdz Tiesu sniegt norādījumus par dalībvalstu muitas iestāžu izmeklēšanas un pamatojuma norādīšanas pienākumu apjomu attiecībā uz muitas vērtības noteikšanai piemērojamo metodi.

## II. Atbilstošās tiesību normas

### A. PTO tiesības

#### 1. VVTT 1994

6. 1994. gada Vispārējās vienošanās par tarifiem un tirdzniecību (turpmāk tekstā – “VVTT”)<sup>3</sup> VII panta 2. punkta a) un b) apakšpunktā ir noteikts:

“2.

- (a) Importētās preces muitas vērtība ir jāpamato ar attiecīgās importētās preces vai tai līdzīgas preces faktisko vērtību, pēc kuras ir novērtēts nodokļa apjoms, un to nedrīkst pamatot ar preces iekšzemes vērtību vai fiktīvu vērtību.
- (b) Faktiskā vērtība ir cena, par kuru vietā un laikā, ko nosaka importētājas valsts likumdošana, attiecīgā vai tai līdzīga prece tiek pārdota vai piedāvāta pārdošanai parastā tirdzniecības procesā un pilnas konkurences apstākļos. [..]”

#### 2. Līgums par VVTT muitas vērtību

7. Saskaņā ar Līguma par Vispārējās vienošanās par tarifiem un tirdzniecību[–1994] VII panta īstenošanu (turpmāk tekstā – “Līgums par VVTT muitas vērtību”)<sup>4</sup> preambulu par muitas vērtības pamatu pirmām kārtām ir uzskatāma šī līguma 1. pantā definētā darījuma vērtība. Turpmāk preambulā ir noteikts, ka tad, ja nav iespējams noteikt muitas vērtību saskaņā ar 1. panta nosacījumiem, tā ir nosakāma, ņemot vērā identisku vai līdzīgu importēto preču darījuma vērtību. Ja arī tas nav iespējams, muitas vērtības noteikšanai ir paredzētas dažādas citas metodes.

8. Līguma par VVTT muitas vērtību 1. panta 1. punkts ir izteikts šādā redakcijā:

“1. Importēto preču muitas vērtība ir darījuma vērtība, kas ir – faktiski samaksātā vai maksājamā preču cena [..], kad tās tiek pārdotas eksportam uz importējošo valsti [..].”

9. Līguma par VVTT muitas vērtību 2. panta 1. punkta a) apakšpunktā ir noteikts:

“1.

- (a) Ja importēto preču muitas vērtību nav iespējams noteikt saskaņā ar 1. panta nosacījumiem, par muitas vērtību ir jāuzskata tādu pašu preču darījuma vērtība, kuras tiek pārdotas eksportam uz to pašu importējošo valsti [..].”

3 Vispārējā vienošanās par tarifiem un tirdzniecību (VVTT), kas ir ietverta 1.A pielikumā Līgumā par Pasaules Tirdzniecības organizācijas (PTO) izveidošanu, kurš 1994. gada 15. aprīlī ir parakstīts Marakešā un apstiprināts ar Padomes 1994. gada 22. decembra Lēmumu 94/800/EK par daudzpusējo sarunu Urugvajes kārtā (no 1986. gada līdz 1994. gadam) panākto nolīgumu slēgšanu Eiropas Kopienas vārdā jautājumos, kas ir tās kompetencē (OV 1994, L 336, 1. lpp.). Šeit citētā noteikuma avots ir 1947. gada galvenā VVTT vienošanās, kas ir pārņemta 1994. gada VVTT.

4 OV 1994, L 336, 119. lpp.

10. Līguma par VVTT muitas vērtību 3. panta 1. punkta a) apakšpunktā ir noteikts:

“1.

- (a) Ja importēto preču muitas vērtību nav iespējams noteikt saskaņā ar 1. un 2. panta nosacījumiem, muitas vērtība ir jānosaka, pamatojoties uz līdzīgo preču darījuma vērtību, kuras pārdotas eksportam uz to pašu importējošo valsti [..].”

11. Saskaņā ar Līguma par VVTT muitas vērtību 6. panta 1. punkta b) apakšpunktu:

“Importēto preču muitas vērtība saskaņā ar šī panta nosacījumiem tiek balstīta uz aprēķināto vērtību. Aprēķinātā vērtība sastāv no:

[..]

- (b) peļņas un vispārējo izmaksu apjoma, kas ir pielīdzināms tāda paša veida vai šķiras preču kā tās, kuras tiek vērtētas, un kuras izgatavojuši ražotāji eksportētājā valstī eksportam uz importēšanas valsti, tirdzniecībā atspoguļotajam apjomam.”

12. Līguma par VVTT muitas vērtību 7. panta 1. punktā un 2. punkta e) un g) apakšpunktā ir paredzēts:

“1. Ja saskaņā ar 1. līdz 6. panta, pēdējo ieskaitot, nosacījumiem nav iespējams noteikt importēto preču muitas vērtību, tā jānosaka, izmantojot saprātīgas metodes atbilstoši šī Līguma un GATT 1994 VII panta principiem un vispārējiem nosacījumiem, pamatojoties uz datiem, kas pieejami importējošajā valstī.

2. Saskaņā ar šī Panta nosacījumiem muitas vērtību nedrīkst noteikt, pamatojoties uz:

[..]

- (e) preču cenu eksportam uz citu valsti, nevis importējošo valsti;

[..]

- (g) patvarīgi noteiktām vai fiktīvām vērtībām.”

## ***B. Savienības tiesības***

### ***1. Muitas kodekss***

13. Saskaņā ar Kopienas Muitas kodeksa (turpmāk tekstā – “[ES] Muitas kodekss” vai “MK”)<sup>5</sup> 4. panta 13. punktu muitas dienestu uzraudzība Muitas kodeksa izpratnē nozīmē “šo dienestu vispārējo darbību, lai nodrošinātu, ka tiek ievēroti muitas noteikumi un – attiecīgos gadījumos – citi noteikumi, kas piemērojami precēm muitas uzraudzībā”.

<sup>5</sup> Padomes 1992. gada 12. oktobra Regula (EEK) Nr. 2913/92 par Kopienas Muitas kodeksa izveidi (OV 1992, L 302, 1. lpp.), tās redakcijā ar grozījumiem, kas izdarīti ar Padomes 2009. gada 16. novembra Regulu (EK) Nr. 1186/2009 (OV 2009, L 324, 23. lpp.). Regulu Nr. 2913/92 sākotnēji bija paredzēts aizstāt ar Eiropas Parlamenta un Padomes 2008. gada 23. aprīļa Regulu (EK) Nr. 450/2008, ar ko izveido Kopienas Muitas kodeksu (Modernizētais muitas kodekss) (OV 2008, L 145, 1. lpp.), kura tomēr īstenošanas noteikumu neesamības dēļ nav pilnībā stājies spēkā. Regula Nr. 450/2008 tika atcelta ar Eiropas Parlamenta un Padomes 2013. gada 9. oktobra Regulu (ES) Nr. 952/2013, ar ko izveido Savienības Muitas kodeksu (OV L 269, 10.10.2013., 1. lpp.). Tomēr pēdējā minētā regula ir spēkā tikai kopš 2013. vai attiecīgi 2016. gada, tā ka šajā lietā katrā ziņā vēl ir piemērojama Regula Nr. 2913/92.

14. Saskaņā ar MK 37. panta 1. un 2. punktu “preces, kas ievestas Kopienas muitas teritorijā, no to ievēšanas brīža atrodas muitas uzraudzībā” un “tās var pakļaut muitas kontrolei”. Ārpuskopienas preces paliek “šādā uzraudzībā tik ilgi, [..] līdz [..] tās ir atkal izvestas [..]”.

15. MK 6. panta 1. un 3. punktā ir noteikts:

“1. Ja kāda persona lūdz muitas dienestus pieņemt lēmumu, kas saistīts ar muitas noteikumu piemērošanu, šī persona piegādā šiem dienestiem visu lēmuma pieņemšanai vajadzīgo informāciju un dokumentus.

[..]

3. Muitas dienestu pieņemtajos rakstveida lēmumos, kas noraida pieprasījumus vai kaitē personām, kurām tie ir adresēti, norāda to pieņemšanas pamatojumu. Tajos ir jābūt norādei uz pārsūdzības tiesībām, ko nosaka 243. pants.”

16. MK 12. pants ir izteikts šādā redakcijā:

“1. Muitas dienesti [..] pēc rakstiska lūguma izdod saistošu informāciju par tarifiem vai saistošu izcelsmes informāciju.

2. Saistoša informācija par tarifiem vai saistoša izcelsmes informācija ir saistoša muitas dienestiem attiecībā pret informācijas turētājiem tikai attiecībā uz tarifu klasifikāciju vai preču izcelsmes noteikšanu.

[..] [Spēkā esamības laiks, nosacījumi, spēkā neesamība]”

17. MK 14. pantā ir paredzēts:

“Lai piemērotu tiesību aktus muitas jomā, ikvienai personai, kas tieši vai netieši iesaistīta preču tirdzniecības darbībās, pēc muitas dienestu pieprasījuma to noteiktajā termiņā ir jāiesniedz tiem visi nepieciešamie dokumenti un informācija neatkarīgi no tās veida un jāsniedz nepieciešamā palīdzība.”

18. MK 29. panta 1. punkts ir izteikts šādā redakcijā:

“1. Ievestu preču muitas vērtība līdzinās darījuma vērtībai, tas ir, cenai, kas ir faktiski samaksāta vai maksājama par precēm, pārdodot tās izvešanai uz Kopienas muitas teritoriju, kas vajadzības gadījumā ir precizēta saskaņā ar 32. un 33. pantu, ar nosacījumu, ka:

a) nav nekādu ierobežojumu pircējam preces realizēt vai lietot, izņemot tādas:

- ko nosaka vai prasa tiesību akti vai valsts iestādes Kopienā,
- kas ierobežo preču atkalpārdošanas ģeogrāfisko apgabalu, vai
- vai kas būtiski neietekmē preču vērtību;

b) pārdošana un cena nav atkarīga no kāda nosacījuma vai apsvēruma, kura dēļ vērtību attiecībā uz novērtējamām precēm nav iespējams noteikt;

c) pārdevējs ne tieši, ne netieši nesaņem nekādu ienākumu daļu no tā, ka pircējs preces atkal pārdod, realizē vai lieto, izņemot gadījumus, kuros saskaņā ar 32. pantu vai izdarīt attiecīgus precizējumus, un

d) pircējs un pārdevējs nav saistīti vai – ja pircējs un pārdevējs ir saistīti – darījuma vērtība ir pieņemama muitas vajadzībām saskaņā ar 2. punktu.”

19. MK 30. pantā ir noteikts:

“1. Ja muitas vērtību nevar noteikt saskaņā ar 29. pantu, tā ir jānosaka, secīgi piemērojot 2. punkta a), b), c) un d) apakšpunktu līdz pirmajam apakšpunktam, pēc kura to var noteikt, ar noteikumu, ka pēc deklarētāja lūguma c) un d) apakšpunktu piemēro otrādā secībā; vienīgi tad, ja šādu vērtību saskaņā ar konkrētu apakšpunktu nevar noteikt, var piemērot nākamo apakšpunktu šajā pantā noteiktajā secībā.

2. Muitas vērtība, ko nosaka saskaņā ar šo pantu, ir:

- a) darījuma vērtība vienādām precēm, kas pārdotas izvešanai uz Kopienu un izvestas tajā pašā vai aptuveni tajā pašā laikā, kad novērtējamās preces;
- b) darījuma vērtība līdzīgām precēm, kas pārdotas izvešanai uz Kopienu un izvestas tajā pašā vai aptuveni tajā pašā laikā, kad novērtējamās preces;
- c) vērtība, kas balstās uz vienas vienības cenu, par kādu vienādas vai līdzīgas ievestās preces tiek pārdotas Kopienā vislielākajā kopapjomā personām, kas nav saistītas ar pārdevēju;
- d) izskaitļotā vērtība, ko veido šādu lielumu summa:
  - ievesto preču ražošanā izmantoto materiālu un izgatavošanas vai citu pārstrādes darbību cena vai vērtība,
  - peļņas un vispārīgo izdevumu summa, kas vienāda ar summu, kas parasti parādās, pārdodot tāda paša veida vai tipa preces kā novērtējamās, kuras izvešanai uz Kopienu izgatavo izvedējas valsts ražotāji,
  - 32. panta 1. punkta e) apakšpunktā minēto priekšmetu cena vai vērtība.

[..]”

20. MK 31. pants ir izteikts šādā redakcijā:

“1. Ja ievestu preču muitas vērtību nevar noteikt saskaņā ar 29. vai 30. pantu, to nosaka, pamatojoties uz Kopienā pieejamiem datiem, izmantojot pieņemamus līdzekļus, kas atbilst principiem un vispārīgiem noteikumiem, kas ietverti:

- Nolikumā par [1994. gada] Vispārējās vienošanās par tarifiem un tirdzniecību VII panta piemērošanu,
- [1994. gada] Vispārējās vienošanās par tarifiem un tirdzniecību VII pantā,
- šās nodaļas noteikumus.

2. Par pamatu muitas vērtības noteikšanai saskaņā ar 1. punktu nevar būt:

- a) Kopienā ražotu preču pārdošanas cena Kopienā;
- b) sistēma, kas paredz muitas vajadzībām pieņemt augstāko no divām alternatīvām vērtībām;
- c) preču cena izvešanas valsts vietējā tirgū;

- d) ražošanas izmaksas, izņemot izskaitļotās vērtības, kas noteiktas vienādu vai līdzīgu preču gadījumā saskaņā ar 30. panta 2. punkta d) apakšpunktu;
- e) preču cenas izvešanai uz valsti, kas neietilpst Kopienas muitas teritorijā;
- f) viszemākās muitas vērtības vai
- g) brīvi noteiktas vai fiktīvas vērtības.”

21. Saskaņā ar 91. panta 1. punkta a) apakšpunktu:

“1. Ārējā tranzīta procedūra atļauj Kopienas muitas teritorijā pārvietot no viena punkta uz otru:

- a) ārpuskopienas preces, neattiecinot uz tām ievad muitas nodokļus un citus maksājumus vai tirdzniecības politikas pasākumus.”

22. MK 92. panta 1. punktā ir paredzēts:

“1. Ārējā tranzīta procedūra beidzas un tranzīta dokumentu turētāja pienākumi ir izpildīti, kad preces, uz kurām procedūra attiecas, un vajadzīgie dokumenti ir uzrādīti galamērķa muitas iestādē saskaņā ar attiecīgās procedūras noteikumiem.”

23. MK 94. pants ir izteikts šādā redakcijā:

“1. Principāls sniedz galvojumu, lai nodrošinātu muitas parāda vai citu maksājumu samaksu, kuri var rasties sakarā ar precēm.

2. Galvojums ir:

- a) individuāls galvojums, kas attiecas uz vienu tranzīta darbību; vai
- b) vispārējs galvojums, kas attiecas uz vairākām tranzīta darbībām, ja principālam šādu galvojumu izmantot ir atļāvušas tie dalībvalsts muitas dienesti, kurā viņš ir reģistrēts.

[..]

4. Personām, kas pārlicina muitas dienestus, ka viņas atbilst augstiem uzticamības standartiem, var atļaut izmantot vispārējo galvojumu par samazinātu summu vai izmantot atbrīvojumu no galvojuma.

[..]

[..]”

24. MK 95. panta 1. punktā ir paredzēts:

“1. Neskaitot gadījumus, ko nosaka saskaņā ar komitejas procedūru, nekāds galvojums nav vajadzīgs:

[izņēmumi].”

25. MK 96. panta 1. punktā ir noteikts:

“1. Kopienas ārējā tranzīta procedūras izmantotājs ir galvenais atbildīgais. Viņš ir atbildīgs:

- a) par preču neskartu nogādāšanu galamērķa muitas iestādē noliktajā termiņā, pienācīgi izpildot muitas dienestu noteiktos identifikācijas nodrošināšanas pasākumus;

b) par Kopienas tranzīta procedūras noteikumu ievērošanu.”

26. MK 192. panta 1. punkts ir izteikts šādā redakcijā:

“1. Ja tiesību akti muitas jomā paredz, ka obligāti ir vajadzīgs galvojums, tad atbilstīgi īpašiem noteikumiem, kas tranzītam noteikti saskaņā ar komitejas procedūru, muitas dienesti nosaka šāda galvojuma summu līmenī, kas ir vienāds ar:

- precīzu attiecīgā muitas parāda vai parādu summu, ja šādu summu iespējams droši noteikt nodrošinājuma pieprasīšanas laikā,
- citos gadījumos – ar maksimālo muitas parāda vai parādu summu, kas pēc muitas dienestu novērtējuma ir radusies vai var rasties.

[..]”

27. Saskaņā ar MK 203. pantu:

“1. Ievedmuitas parāds rodas:

- nelikumīgi izņemot no muitas uzraudzības ar ievedmuitas nodokli apliekamās preces.

[..]

3. Parādnieki ir:

[..]

- attiecīgā gadījumā – persona, kam jāizpilda pienākumi, ko uzliek preču pagaidu glabāšana vai tās muitas procedūras piemērošana, kurā preces nodotas.”

28. MK 220. panta 2. punkta b) apakšpunktā ir noteikts:

“2. Izņemot gadījumus, [..] vēlāku iegrāmatošanu nedrīkst izdarīt, ja:

[..]

- b) pēc likuma apliekamā muitas nodokļa summa kļūdaini [nav] iegrāmatota muitas dienestu kļūdas dēļ, kuru attaisnojošu iemeslu dēļ nav varējusi atklāt persona, kas atbild par samaksu, ja pēdējā rīkojusies labticīgi un ievērojusi visus spēkā esošos noteikumus par muitas deklarāciju;

[..].”

## 2. Regula Nr. 2454/93

29. Regulas Nr. 2454/93<sup>6</sup> 147. panta 1. punkts ir izteikts šādā redakcijā:

“1. Piemērojot Kodeksa 29. pantu, faktu, ka preces, kuras ir pārdošanas darījuma priekšmets, deklarē laišanai brīvā apgrozībā, uzskata par adekvātu liecību, ka preces pārdotas izvešanai uz Kopienas muitas teritoriju. Ja pirms vērtēšanas ir notikušas vairākas secīgas pārdošanas, tad par minēto pierādījumu pieņem tikai pēdējo pārdošanu, pēc kuras preces nonāk Kopienas muitas teritorijā, vai to pārdošanu, kas notiek Kopienas muitas teritorijā pirms preču laišanas brīvā apgrozībā.

Ja deklarē cenu, par kādu preces pārdotas tajā pārdošanas reizē, kura notikusi pirms pēdējās pārdošanas un uz kuru pamatojoties preces nonākušas Kopienas muitas teritorijā, tad muitas dienestam pieņemamā veidā ir jāapliecina, ka tāda preču pārdošana notikusi nolūkā preces izvest uz attiecīgo muitas teritoriju.

[..]”

30. Regulas Nr. 2454/93 151. pants ir MK 30. panta 2. punkta b) apakšpunkta īstenošanas norma, un tā 3. punktā ir noteikts:

“3. Ja, piemērojot šo pantu, tiek konstatēta vairāk nekā viena darījuma vērtība līdzīgām precēm, tad ievesto preču muitas vērtības nosaka pēc zemākās no tām.”

### III. Lietas apstākļi un tiesvedība pamatlietā

31. 2011. gada 2. jūnijā SIA “LS Customs Services” (turpmāk tekstā – “LSCS”) principāla statusā iesniedza Latvijas muitas kontroles punktā “Rīgas brīvdostas MKP” muitas tranzīta deklarāciju preču (bērnu divriteņi un to daļas) transportēšanai ārējā tranzīta procedūrā no Ķīnas Tautas Republikas uz Krievijas Federāciju, šķērsojot Eiropas Savienības teritoriju. Tranzīta deklarācijā kā saņēmēja iestāde tika norādīts Latvijas muitas kontroles punkts “Terehovas MKP”.

32. Tā kā attiecīgās preces šajā muitas iestādē netika uzrādītas, LSCS nevarēja sniegt pierādījumu par tranzīta procedūras pabeigšanu. Tāpēc Latvijas ieņēmumu dienests uzskatīja, ka tranzīta procedūra nav pabeigta un šīs procedūras izmantotāja pienākumi nav izpildīti. Līdz ar to preces esot izņemtas no muitas uzraudzības un esot radies muitas parāds, ar kuru tiek apgrūtināta LSCS. Tādējādi Latvijas ieņēmumu dienests ar 2011. gada 12. septembra sākotnējo lēmumu un 2011. gada 8. novembra galīgo lēmumu (turpmāk tekstā – “apstrīdētais lēmums”) uzlika LSCS pienākumu par attiecīgajām precēm maksāt muitas nodokli, antidempinga maksājumu un pievienotās vērtības nodokli.

33. Attiecībā uz šo preču muitas vērtību Latvijas ieņēmumu dienests uzskatīja, ka MK 29. pants neesot piemērojams, jo attiecīgās preces esot pārdotas nevis ievēšanai Kopienas muitas teritorijā, bet izvešanai uz Krievijas Federāciju. Tāpēc, lai noteiktu attiecīgo preču muitas vērtību, Latvijas ieņēmumu dienests nepamatojoties uz to darījuma vērtību. Turpmāk ieņēmumu dienests uzskatīja, ka tam neesot nepieciešamās informācijas, lai noteiktu muitas vērtību, piemērojot MK 30. pantā paredzētās metodes. Tāpēc tā noteica muitas vērtību atbilstoši MK 31. pantam, pamatojoties uz Savienībā pieejamiem datiem.

<sup>6</sup> Komisijas 1993. gada 2. jūlija Regula (EEK) Nr. 2454/93, ar ko nosaka īstenošanas noteikumus Padomes Regulai (EEK) Nr. 2913/92 par Kopienas Muitas kodeksa izveidi (OV 1993, L 253, 1. lpp.), tās redakcijā ar grozījumiem, kas izdarīti ar Komisijas 2010. gada 18. novembra Regulu (ES) Nr. 1063/2010 (OV 2010, L 307, 1. lpp.).



34. Izskatījusi *LSCS* prasību, Administratīvā rajona tiesa (Latvija) ar savu 2012. gada 23. augusta spriedumu atcēla apstrīdēto lēmumu pamatojuma trūkuma dēļ. Administratīvā apgabaltiesa (Latvija) 2014. gada 10. jūnijā šo spriedumu apstiprināja, jo nedz Latvijas ieņēmumu dienesta sākotnējā lēmumā, nedz arī apstrīdētajā lēmumā neesot norādīta informācija, uz kuras pamata ir aprēķināta attiecīgo preču muitas vērtība. Turklāt neesot arī pamatots, kāpēc nav bijis iespējams iegūt datus, uz kuru pamata varētu tikt piemērota cita muitas vērtības noteikšanas metode, nevis tā, kas ir paredzēta MK 31. pantā. Tāpēc Latvijas ieņēmumu dienests neesot devis *LSCS* iespēju īstenot savas tiesības administratīvajā procesā un tiesvedībā.

35. Latvijas ieņēmumu dienests pārsūdzēja šo spriedumu Augstākajā tiesā (Latvija).

#### **IV. Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu un tiesvedība Eiropas Savienības Tiesā**

36. Augstākā tiesa uzskata, ka tiesību strīda risinājums pamatlietā ir atkarīgs no Savienības tiesību interpretācijas, un tāpēc ar 2016. gada 21. janvāra lēmumu ir uzdevusi Tiesai šādus jautājumus prejudiciālā nolēmuma sniegšanai:

- “1) Vai Padomes 1992. gada 12. oktobra Regulas (EEK) Nr. 2913/92 par Kopienas Muitas kodeksa izveidi 29. panta 1. punkts interpretējams tā, ka pantā noteiktā metode piemērojama arī tad, ja preču ieviešana un laišana brīvā apgrozījumā Kopienas muitas teritorijā notikusi, tranzīta procedūras laikā nelikumīgi izņemot no muitas uzraudzības tādas ar ievadmuitas nodokli apliekamās preces, kuras nav pārdotas izvešanai uz Kopienas muitas teritoriju, bet gan ārpuskopienas teritoriju?
- 2) Vai Padomes 1992. gada 12. oktobra Regulas (EEK) Nr. 2913/92 par Kopienas Muitas kodeksa izveidi 30. panta 1. punktā minētais jēdziens “secīgi” interpretējams kopsakarā ar Eiropas Savienības Pamattiesību hartas 41. pantā ietvertajām tiesībām uz labu pārvaldību un tostarp administratīvā akta pamatojuma principu tā, ka muitas dienestam ir pienākums administratīvajā aktā argumentēt, kāpēc konkrētajos apstākļos nav izmantojamas 29. pantā un 30. pantā minētās preču muitas vērtības noteikšanas metodes, lai izdarītu secinājumu, ka piemērojama 31. pantā minētā metode?
- 3) Vai, atsakoties piemērot Muitas kodeksa 30. panta 2. punkta a) apakšpunktā minēto metodi, par pietiekamu ir uzskatāma norāde, ka muitas iestāžu rīcībā nav attiecīgās informācijas; vai muitas iestādēm ir pienākums iegūt informāciju no ražotāja?
- 4) Vai muitas iestādei ir jāpamato, kādēļ nav jāizmanto Muitas kodeksa 30. panta 2. punkta c) un d) apakšpunktā minētās metodes, ja muitas iestāde nosaka līdzīgu preču cenu, vadoties no Regulas Nr. 2454/93 151. panta 3. punkta noteikumiem?
- 5) Vai muitas iestādei jau lēmumā ir jāietver izsmēlošs pamatojums tam, kas veido Kopienā pieejamo informāciju Muitas kodeksa 31. panta izpratnē, vai arī to var pierādīt vēlāk tiesvedības laikā, iesniedzot plašākus pierādījumus?”

37. Tiesvedībā Tiesā *LSCS*, Latvijas valdība un Eiropas Komisija iesniedza savus rakstveida apsvērumus.

## V. Vērtējums

38. Augstākās tiesas (Latvija) sniegtie pieci prejudiciālie jautājumi skar divus dalībvalstu muitas administrācijas pienākumu aspektus: pirmkārt, runa ir par preces muitas vērtības noteikšanu, it īpaši par darījuma vērtības metodes piemērošanas nosacījumiem (par šo aspektu skat. zemāk A nodaļu). Otrkārt, rodas jautājums par muitas administrācijas izmeklēšanas un pamatojuma norādīšanas pienākumiem, nosakot muitas vērtību (par šo aspektu skat. turpmāk B nodaļu).

### *A. Par darījuma vērtības metodes atbilstoši MK 29. pantam piemērošanas nosacījumiem*

39. Ar savu pirmo jautājumu iesniedzējtiesa vēlas noskaidrot, vai darījuma vērtības metode atbilstoši MK 29. pantam muitas vērtības noteikšanai ir piemērojama arī tad, ja preces sākotnēji ir pārdotas nevis izvešanai uz Savienības teritoriju, bet gan izvešanai uz trešo valsti, bet vēlāk ārējā tranzīta procedūras Savienības muitas teritorijā laikā ir izņemtas no muitas uzraudzības.

40. Lai atbildētu uz šo jautājumu, vispirms ir jānoskaidro, ciktāl darījuma vērtības metodes piemērošanas nosacījums ir tas, ka darījuma cena atbilst izvešanas uz Savienības muitas teritoriju cenai (par to skat. turpinājumā 1. daļu). Pēc tam ir jāpārbauda, vai nozīme ir apstāklim, ka muitas parāds rodas, attiecīgās preces izņemot no muitas uzraudzības ārējā tranzīta procedūras laikā. Šajā ziņā ir jāaplūko *LSCS* argumentācija, saskaņā ar kuru galvojuma, kas ir jāsniedz par ārējā tranzīta procedūru, noteikšanai ir izšķiroša ietekme uz vēlāko muitas vērtības noteikšanu (par to skat. turpmāk 2. daļu).

#### *1. Par “pārdošanas izvešanai uz Savienības muitas teritoriju” kritēriju*

41. Vai MK 29. pantā paredzētā darījuma vērtības metode muitas vērtības noteikšanai var tikt piemērota arī tad, ja darījuma cena atbilst nevis izvešanas uz Savienības muitas teritoriju cenai, bet izvešanas uz trešo valsti cenai?

42. Pret to, pirmkārt, liecina MK 29. panta formulējums, saskaņā ar kuru “darījuma vērtība [...] ir [...] cena, kas ir faktiski samaksāta vai maksājama par precēm, pārdodot tās *izvešanai uz [Savienības]*<sup>7</sup> *multas teritoriju*”<sup>8</sup>. Atbilstoši Tiesas nostājai pārdošanas brīdī ir jābūt noteiktam, ka preces no trešās valsts tiek ievestas Savienības muitas teritorijā<sup>9</sup>. Šis princips ir nostiprināts arī Regulas Nr. 2454/93 147. panta 1. punkta otrajā daļā, saskaņā ar kuru, ja secīgu pārdevumu gadījumā tiek deklarēta cena, par kādu preces pārdotas tajā pārdošanas reizē, kura notikusi pirms pēdējās pārdošanas, ir jāpierāda, ka attiecīgais darījums ir noslēgts nolūkā preces izvest uz Savienības muitas teritoriju.

43. Otrkārt, no MK 29.–31. pantā iekļauto noteikumu muitas vērtības noteikšanai sistēmas, jēgas un mērķa izriet, ka muitas vērtības aprēķināšanai var izmantot tikai vienu cenu – to, kas [ir noteikta] izvešanai uz Savienības muitas teritoriju.

<sup>7</sup> Izcēlums pievienots.

<sup>8</sup> Skat. attiecīgi arī Līguma par VVTT muitas vērtību 1. panta 1. punktu, saskaņā ar kuru darījuma vērtība ir “faktiski samaksāta vai maksājama preču cena [...], kad tās tiek pārdotas eksportam uz importējošo valsti” (izcēlums pievienots).

<sup>9</sup> Spriedumi, 1990. gada 6. jūnijs, *Unifert* (C-11/89, EU:C:1990:237, 11. lpp.), un 2008. gada 28. februāris, *Carboni e derivati* (C-263/06, EU:C:2008:128, 28. punkts).

44. No šiem noteikumiem un to pamatā esošajām Līguma par VVTT muitas vērtību normām gan izriet, ka muitas vērtības noteikšanai tiktāl, ciktāl tas ir iespējams, ir jāizmanto darījuma vērtība<sup>10</sup>. To apstiprina ne vien Līguma par VVTT muitas vērtību preambula, bet arī fakts, ka muitas vērtības noteikšanas alternatīvās metodes ir piemērojamas tikai tad, ja muitas vērtību nevar noteikt atbilstoši darījuma vērtībai<sup>11</sup>. Atbilstoši minētajam Tiesa ir izskaidrojusi, ka, ņemot vērā darījuma vērtības metodes prioritāro stāvokli, šīs metodes izmantošanas priekšnosacījumi nav interpretējami pārāk šauri<sup>12</sup>.

45. Tomēr no minētajiem noteikumiem un to pamatā esošā VVTT VII panta izriet arī tas, ka muitas vērtībai ir jāatbilst ievesto preču “faktiskajai vērtībai”. Tāpēc darījuma vērtību muitas vērtības noteikšanai var izmantot tikai tiktāl, ciktāl var pamatoties uz to, ka darījuma vērtība atspoguļo ievestas preces faktisko saimniecisko vērtību un tajā ir ņemti vērā visi šīs preces elementi, kuriem ir saimnieciskā vērtība<sup>13</sup>.

46. Tas tā nav tādas cenas gadījumā, kas ir noteikta vai attiecīgi saskaņota nevis preces izvešanai uz Savienības muitas teritoriju, bet preces izvešanai uz trešo valsti. Tas tāpēc, ka preces cena konkrētā muitas zonā atbilst tirgus situācijai šajā zonā<sup>14</sup> un līdz ar to ir elements, kas ietekmē preces saimniecisko vērtību: ja, kā tas ir šajā gadījumā, bērnu divritenis, eksportējot no Ķīnas un Krieviju, maksā EUR 3,90, tas nebūt nenozīmē, ka tas tiktu pārdots par tādu pašu cenu, eksportējot uz Savienību.

47. Tāpēc arī Briseles Konvencijas par preču muitas vērtību teorētiskā “normālā cena”, kura līdz darījuma vērtības metodes ieviešanai tika izmantota par “faktiskās vērtības” atbilstoši VVTT VII pantam noteikšanas pamatu<sup>15</sup>, bija cena par *ievestu* precī *ievešanas attiecīgajā muitas teritorijā punktā*. Turpretim nekādā ziņā nebija runa par ārvalstu preču cenu, kuras tika eksportētas uz citām valstīm, nevis galamērķa valsti<sup>16</sup>. Pašreiz spēkā esošajā sistēmā šis “normālās” vai “pareizās” vērtības princips tiek ievērots tiktāl, ciktāl ievestas preces darījuma vērtība gan principā tiek izmantota muitas vērtības noteikšanai, bet tas tiek darīts tikai ar zināmiem nosacījumiem.

48. Ja šie nosacījumi nav izpildīti, muitas vērtība ir nosakāma, pamatojoties uz identisku vai līdzīgu preču darījuma vērtību vai atbilstoši dažādām citām metodēm. Ar to saistīti noteikumi apstiprina, cik nozīmīga loma ir pārdošanas izvešanai attiecīgajā muitas teritorijā kritērijam, nosakot muitas vērtību: runai ir jābūt par identiskām vai līdzīgām precēm, kas tiek pārdotas *eksportam uz to pašu importējošo valsti* (Līgums par VVTT muitas vērtību)<sup>17</sup> vai attiecīgi *izvešanai uz Savienību* (Savienības Muitas

10 Šādi Tiesa norāda arī spriedumā, 2000. gada 19. oktobris, *Sommer* (C-15/99, EU:C:2000:574, 22. punkts), saskaņā ar kuru ar Muitas kodeksu (tajā laikā – attiecīgi ar Regulu Nr. 1224/80) “izveidotajā sistēmā “darījuma metode” ir muitas vērtības noteikšanas pamats”. Par nepieciešamību VVTT interpretēt atbilstoši Savienības tiesībām skat. manus secinājumus lietā *The International Association of Independent Tanker Owners u.c.* (C-308/06, EU:C:2007:689, 107. punkts un tajā minētā judikatūra).

11 Spriedums, 2013. gada 12. decembris, *Christodoulou u.c.* (C-116/12, EU:C:2013:825, 41.–43. punkts).

12 Par MK 29. panta 1. punktā minēto pārdošanas jēdzienu skat. spriedumu, 2013. gada 12. decembris, *Christodoulou u.c.* (C-116/12, EU:C:2013:825, 45. punkts).

13 Spriedumi, 2006. gada 16. novembris, *Compaq Computer International Corporation* (C-306/04, EU:C:2006:716, 30. punkts); 2010. gada 15. jūlijs, *Gaston Schul* (C-354/09, EU:C:2010:439, 29. punkts), un 2013. gada 12. decembris, *Christodoulou u.c.* (C-116/12, EU:C:2013:825, 40. punkts).

14 Šajā ziņā skat. Krockauer, L., *Zollwert [Muitas vērtība]*, 3. izdevums, *Verlag für Wirtschaft und Verwaltung*, Frankfurte pie Mainas, 1974, 24. lpp.

15 Briseles Konvencija par preču muitas vērtību tika parakstīta 1950. gada 15. decembrī, un tās principi tika pārņemti Kopienas tiesībās ar Padomes 1968. gada 27. jūnija Regulu Nr. 803/68 par preču muitas vērtību (OV 1968, L 148, 6. lpp.). 1979. gadā Briseles Konvencija par preču muitas vērtību tika aizstāta ar VVTT Tokijas posma ietvaros saskaņoto Līgumu par Vispārējās vienošanās par tarifiem un tirdzniecību VII panta īstenošanu (OV 1980, L 71, 107. lpp.), ar kuru kā pamats muitas vērtības noteikšanai tika ieviesta darījuma vērtības metode un kurš Kopienas tiesībās tika ieviests ar Padomes 1980. gada 28. maija Regulu Nr. 1224/80 par preču muitas vērtību (OV 1980, L 134, 1. lpp.).

16 Šajā ziņā skat. Krockauer, L., *Zollwert*, 3. izdevums, *Verlag für Wirtschaft und Verwaltung*, Frankfurte pie Mainas, 1974, 24. un 41. lpp.

17 Līguma par VVTT muitas vērtību 2. panta 1. punkta a) apakšpunkts un 3. panta 1. punkta a) apakšpunkts.

kodekss)<sup>18</sup>. Vienlaikus muitas vērtība, kas šādu atsauces vērtību neesamības gadījumā tiek aprēķināta atbilstoši citām iespējamām metodēm, nekādā gadījumā nevar tikt pamatota uz preču cenu eksportam *uz citu valsti, nevis importējošo valsti* (Līgums par VVTT muitas vērtību)<sup>19</sup>, vai attiecīgi *izvešanai uz valsti, kas neietilpst Savienības muitas teritorijā* (Savienības Muitas kodekss)<sup>20</sup>.

49. Līdz ar to pārdošanas cenas izvešanai uz trešo valsti atzišana par darījuma vērtību MK 29. panta izpratnē būtu pretrunā arī Savienības muitas vērtības regulējuma mērķim. Tas tāpēc, ka šis regulējums ir vērsts uz to, lai izveidotu taisnīgu, vienotu un neitrālu sistēmu, kas izslēdz patvaļīgu vai fiktīvu muitas vērtību izmantošanu<sup>21</sup>. To nevarētu nodrošināt, ja, lai noteiktu preces Savienības muitas teritorijā muitas vērtību, tiktu izmantota cena izvešanai uz trešo valsti. Tā kā cenas atšķiras atkarībā no muitas zonas, muitas vērtības noteikšana var būt vienota, taisnīga un neitrāla tikai tad, ja ievēšanai attiecīgajā zonā kā pamats tiek izmantota cena par izvešanu tieši uz šo zonu.

50. Ja tas tā nebūtu, rastos nevienlīdzīga attieksme un nelabvēlīga ietekme uz konkurences neitralitāti starp personu, kas ievē precī Savienībā, pamatojoties uz pārdošanu izvešanai uz Savienību, un personu, kas ievē precī Savienībā, pamatojoties uz pārdošanu izvešanai uz trešo valsti, piemēram, izņemot precī no muitas uzraudzības (ar nodomu vai, kā tiek norādīts šajā lietā, trešās personas vainas dēļ). Turklāt tas radītu arī ļaunprātīgas izmantošanas iespējas, ja – kā tas ir šajā lietā – darījuma vērtība izvešanai uz trešo valsti ir ievērojami zemāka nekā attiecīgā vērtība izvešanai uz Savienības muitas teritoriju.

## 2. Par muitas parāda rašanās veidu un galvojuma sniegšanas ārējā tranzīta procedūrā nozīmi

51. No iepriekš minētajiem apsvērumiem izriet, ka darījuma vērtības metodes piemērojamībai nav svarīgi, kādā veidā rodas ievēdmuitas nodokļa parāds (deklarējot laišanai brīvā apgrozībā vai ar to, ka tranzīta procedūrā prece ir izņemta no muitas uzraudzības). Drīzāk nozīme ir vienīgi tam, vai ievēstās preces ir pārdotas izvešanai uz Savienības muitas teritoriju.

52. Kā pamatoti norāda Komisija, lai noskaidrotu, vai tas tā ir, Regulas Nr. 2454/93 147. panta 1. punktā norādītā prezumpcija šajā lietā nav izmantojama: tajā ir noteikts, ka fakti, ka preces, kuras ir pārdošanas darījuma priekšmets, deklarē laišanai brīvā apgrozībā Savienības, uzskata par adekvātu liecību, ka tās ir pārdotas izvešanai uz Savienības muitas teritoriju. Tomēr šajā lietā preces ir deklarētas nevis laišanai brīvā apgrozībā, bet nodošanai tranzīta procedūrā.

53. Kā turpinājumā norāda Komisija, tas tomēr nenozīmē, ka gadījumā, ja nav sniegta deklarācija par laišanu brīvā apgrozībā, ir automātiski jāuzskata, ka preces nav pārdotas izvešanai uz Savienības muitas teritoriju. Drīzāk muitas administrācijas vai attiecīgi iesniedzējtiesas uzdevums ir, ņemot vērā konkrētā gadījuma apstākļus un pieejamos dokumentus, izvērtēt, vai preces ir pārdotas izvešanai uz Savienības muitas teritoriju. Šajā ziņā izšķiroši ir tas, vai pārdošana, kas ir izmantojama par darījuma vērtības noteikšanas pamatu, ir pabeigta ar galamērķi Savienības teritorijā. Saskaņā ar *LSCS* un iesniedzējtiesas sniegto informāciju jāsecina, ka šajā gadījumā tas tā nav.

18 Muitas kodeksa 30. panta 2. punkta a) un b) apakšpunkts.

19 Līguma par VVTT muitas vērtību 7. panta 2. punkta e) apakšpunkts. Skat. arī Līguma par VVTT muitas vērtību 6. panta 1. punkta b) apakšpunktu, saskaņā ar kuru, ja muitas vērtību veido aprēķināta, no dažādu faktoru summas sastāvoša vērtība, peļņas un vispārējo izmaksu summa ir pielīdzināma summai, ko parasti nosaka ražotāji eksportētājā valstī pārdošanai *eksportam uz importēšanas valsti*.

20 MK 31. panta 2. punkta e) apakšpunkts. Skat. arī MK 30. panta 2. punkta d) apakšpunkta otro ievilkumu, saskaņā ar kuru, ja muitas vērtību veido aprēķināta, no dažādu faktoru summas sastāvoša vērtība, peļņas un vispārīgo izdevumu summa ir pielīdzināma summai, ko parasti nosaka ražotāji eksportētājā valstī pārdošanai *izvešanai uz Savienību*.

21 Spriedumi, 1990. gada 6. jūnijs, *Unifert* (C-11/89, EU:C:1990:237, 35. lpp.); 2000. gada 19. oktobris, *Sommer* (C-15/99, EU:C:2000:574, 25. punkts); 2006. gada 16. novembris, *Compaq Computer International Corporation* (C-306/04, EU:C:2006:716, 30. punkts), un 2009. gada 19. marts, *Mitsui & Co. Deutschland* (C-256/07, EU:C:2009:167, 20. lpp.).

54. It īpaši *LSCS* faktiski neapstrīd, ka attiecīgās preces nav pārdotas izvešanai uz Savienības muitas teritoriju. Tā arī neapstrīd, ka ir radies muitas parāds un tā pati ir kļuvusi par principālu – muitas parādniecei. Tomēr tā uzskata, ka muitas parādam nebūtu jāpārsniedz galvojuma, kuru tā ir sniegusi, nododot preces ārējā tranzīta procedūrā, apmēru. Tā kā šis galvojums ir aprēķināts, pamatojoties uz preču pārdevuma no Ķīnas un Krieviju darījuma vērtību, arī galīgā muitas vērtība esot jāaprēķina atbilstoši darījuma vērtības metodei.

55. Šiem argumentiem nevar piekrist.

56. Ir gan taisnība, ka galvojumam, kas principālam ir jāsniedz, nododot preces ārējā tranzīta procedūrā, ir jāsniedz nodrošinājums attiecībā uz muitas parādu, kurš eventuāli var rasties. Tāpēc šim galvojumam ir jābūt noteiktam apmērā, kas atbilst nodrošināmā muitas parāda precīzai vai iespējamai maksimālai summai<sup>22</sup>. Atbilstoši *LSCS* norādēm šajā lietā tas tā acīmredzami nav izdarīts: Latvijas muitas iestādes, sniedzamā galvojuma aprēķinam izmantojamo muitas vērtību nosakot atbilstoši darījuma vērtības metodei, nav ievērojušas noteikumu, saskaņā ar kuru sniedzamajam galvojumam ir jāatbilst augstākajam iespējamajam muitas parādam. Tas tāpēc, ka tieši tādā gadījumā kā šis aplūkojamais gadījums, kad nav skaidrības par MK 29. panta piemērojamību, šīs iestādes nav varējušas droši pamatoties uz to, ka iespējamais muitas parāds nepārsniegs uz šī pamata aprēķināto vērtību.

57. Tomēr tādā situācijā, kāda ir šajā lietā, principāls nevar izvirzīt aizsargājamu tiesisko paļāvību, ka muitas parāda apmērs atbilst galvojuma apmēram, kurš ir sniegts, nododot preces ārējā tranzīta procedūrā.

58. Kā Tiesa jau vairakkārt ir uzsvērusi, tiesiskās paļāvības aizsardzības princips ir viens no Savienības pamatprincipiem<sup>23</sup>. Tomēr uz šo principu var sekmīgi atsaukties tikai persona, kurai ir sniegti skaidri, beznosacījuma un saskanīgi apliecinājumi no pilnvarotiem un ticamiem avotiem<sup>24</sup> un kurai valsts iestāde ir radījusi pamatotu paļāvību<sup>25</sup>.

59. Šajā gadījumā tas tā nav.

60. Proti, no piemērojamām Muitas kodeksa normām izriet, ka galvojuma, kas principālam ir jāsniedz par preču nodošanu tranzīta procedūrā, aprēķins nekādi nav pielīdzināms faktiskā muitas parāda aprēķinam.

61. Attiecībā uz minētā galvojuma aprēķinu, ciktāl var spriest, nekur nav paredzēts, ka runa šajā gadījumā būtu par muitas iestāžu saistošu informāciju. Turpretim, saskaņā ar MK 12. pantu attiecībā uz citiem informācijas veidiem tas ir tieši paredzēts. Ņemot vērā Muitas kodeksa regulējuma detalizētību, var pieņemt, ka likumdevējs, ja tam būtu bijis nodoms galvojuma tranzīta procedūras vajadzībām noteikšanu uzskatīt par saistošu vēlākam muitas parāda aprēķinam, to tāpat būtu tieši paredzējis.

22 Skat. MK 192. panta 1. punktu, kā arī Regulas Nr. 2454/93 379. panta noteikumus par vispārējā galvojuma sniegšanu: atbilstoši tiem principālam attiecīgajā gadījumā ir jāsniedz atsaucis summa un ir jānodrošina, lai notiekošo operāciju iespējamie muitas parādi nepārsniegtu šo atsaucis summu. Muitas iestādes tāpat var uzraudzīt atsaucis summas par katru atsevišķu operāciju.

23 Spriedumi, 1981. gada 5. maijs, *Dürbeck* (112/80, EU:C:1981:94, 48. punkts), un 2011. gada 24. marts, *ISD Polska* u.c. (C-369/09 P, EU:C:2011:175, 122. punkts).

24 Spriedumi, 2016. gada 14. jūnijs, *Marchiani*/Parlaments (C-566/14 P, EU:C:2016:437, 77. punkts), un 2016. gada 19. jūlijs, *Kotnik* u.c. (C-526/14, EU:C:2016:570, 62. punkts); skat. arī spriedumus, 2006. gada 22. jūnijs, Beļģija un *Forum 187*/Komisija (C-182/03 un C-217/03, EU:C:2006:416, 147. punkts), un 2008. gada 16. decembris, *Masdar (UK)*/Komisija (C-47/07 P, EU:C:2008:726, 81. un 86. punkts).

25 Spriedums, 2015. gada 10. decembris, *Veloserviss* (C-427/14, EU:C:2015:803, 39. punkts).

62. Tas pats arguments ir piemērojams attiecībā uz tiešajām Muitas kodeksa normām, ar kurām muitas iestādēm vispārīgi (neskarot iespējamās tiesiskās palāvbības aizsardzības apsvērumus) ir atļauts veikt muitas deklarācijas vēlāku pārbaudi un noteikt jaunu muitas parādu<sup>26</sup>. Arī šajā gadījumā ir jāpieņem, ka, ja likumdevējs būtu vēlējies galvojuma tranzīta procedūrā noteikšanu paredzēt kā saistošu muitas parāda noteikšanai, vēlāka grozījuma nosacījumus būtu bijis jānoregulē Muitas kodeksā, kas nav izdarīts.

63. Turklāt pret galvojuma noteikšanas saistošo raksturu attiecībā uz muitas parāda vēlāku aprēķinu liecina tas, ka noteiktos apstākļos var tikt atļauts nesniegt šādu galvojumu vai var tikt dota piekrišana apmēra samazinājumam<sup>27</sup>, un nav noregulēts, kā tas ietekmē vēlāku muitas parāda aprēķināšanu. Tas tā ir arī attiecībā uz iespēju gadījumā, ja potenciāla muitas parāda aprēķinam nepieciešamie dati nav pieejami, galvojuma aprēķināšanā izmantot paušalsummas<sup>28</sup>. Visbeidzot, ja ar galvojuma noteikšanu tiktu jau iepriekš noteikts nākotnes muitas parāda apmērs, trūktu šajā ziņā paredzētā norobežojuma, lai nošķirtu ar to skartās situācijas no gadījumiem, kad nav jāsniedz nekāds galvojums<sup>29</sup>.

64. Līdz ar to *LSCS* nevarēja uzskatīt, ka ar attiecīgajām Muitas kodeksa normām Latvijas muitas iestādēm ir bijusi dota iespēja ar galvojuma apmēra atzīšanu sniegt tai skaidrus un beznosacījuma apliecinājumus attiecībā uz iespējamo muitas parādu. Tas tā it īpaši ir tāpēc, ka *LSCS* kā ārējā tranzīta procedūras izmantotāja, tā kā nav norāžu par pretējo, ir uzskatāma par pieredzējušu personu muitas procedūru jomā un tādu, kurai ir zināmi muitas tiesību noteikumi. Līdz ar to tā nevar atsaukties uz apstākli, ka minētās iestādes tai būtu radījušas pamatotas cerības, ka muitas parāds nepārsniegs par tranzīta procedūru sniedzamās garantijas apmēru.

### 3. Secinājums

65. Saskaņā ar iepriekš minētajiem apsvērumiem ierosinu uz pirmo prejudiciālo jautājumu atbildēt šādi: MK 29. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tajā paredzētā muitas vērtības noteikšanas metode ir piemērojama tikai tad, ja attiecīgo preču darījuma vērtība atbilst izvešanas uz Savienības teritoriju cenai. Šajā ziņā nav nozīmes, vai muitas parāds rodas tādēļ, ka preces ir izņemtas no muitas uzraudzības ārējā tranzīta procedūras laikā.

### ***B. Par muitas administrācijas izmeklēšanas un pamatojuma norādīšanas pienākumiem, nosakot muitas vērtību***

#### ***1. Par muitas administrācijas izmeklēšanas pienākumiem***

66. Sava trešā jautājuma kontekstā iesniedzējtiesa lūdz Tiesu sniegt norādes par muitas administrācijas pienākumiem saistībā ar MK 30. panta 2. punkta a) apakšpunktā noregulētās muitas vērtības noteikšanas metodes piemērošanu. Šī metode paredz, ka muitas vērtība ir nosakāma, pamatojoties uz darījuma vērtību vienādām precēm, kas pārdotas izvešanai uz Savienību un ir izvestas tajā pašā vai aptuveni tajā pašā laikā kā novērtējamās preces. Šajā ziņā iesniedzējtiesa vēlas noskaidrot, vai muitas administrācija var nepiemērot šo metodi, ja tās rīcībā nav atbilstošu datu, vai arī tai ir pienākums iegūt informāciju no preces ražotāja.

26 Skat. MK 78. pantu un 220. panta 2. punkta b) apakšpunktu, kā arī spriedumu, 2015. gada 10. decembris, *Veloserviss* (C-427/14, EU:C:2015:803, 17. un nākamie punkti, it īpaši 28. un 43. un 44. punkts).

27 Skat. MK 94. panta 4. punktu, kā arī Regulas Nr. 2454/93 372. panta 1. punkta a) apakšpunktu un 380. panta 2. un 3. punktu.

28 Skat. Regulas Nr. 2454/93 379. panta 2. punkta trešo daļu.

29 Skat. MK 95. pantu.

67. Vispirms ir jākonstatē, ka, ciktāl ir redzams, nedz muitas kodeksā, nedz arī Regulā Nr. 2454/93 nav paredzēts muitas administrācijas *pienākums* no attiecīgo preču ražotāja iegūt datus, kas nepieciešami MK 30. panta 2. punkta a) apakšpunktā paredzētās (vai arī citas) metodes piemērošanai. Vienīgi MK 30. panta 2. punkta d) apakšpunkta piemērošanas jomā (“izskaitļotās vērtības” metode, pamatojoties uz materiāla izmaksām, peļņu utt.) runa ir par to, ka muitas administrācija attiecīgajā trešajā valstī var pārbaudīt attiecīgo preču ražotāja *datus* ar šī ražotāja un šīs trešās valsts iestāžu *piekrišanu*<sup>30</sup>.

68. Neraugoties uz minēto, muitas administrācijai, nosakot muitas vērtību, obligāti ir jāievēro zināmi pārbaudes pienākumi. Tas tāpēc, ka no MK 29.–31. panta sistēmas izriet, ka muitas vērtības noteikšanas dažādās iespējamās metodes savstarpēji atrodas pakārtotības attiecībās<sup>31</sup>. Tas nozīmē, ka muitas administrācijai katrā konkrētā gadījumā ar pienācīgu rūpību ir jāpārbauda, vai pastāv konkrētas metodes piemērošanas nosacījumi, pirms tā pāriet pie nākamās metodes. Šim nolūkam ar Muitas kodeksu dalībvalstu muitas iestādēm ir piešķirtas tiesības (ar zināmiem ierobežojumiem)<sup>32</sup> iegūt datus no personām, kas tieši vai netieši ir iesaistītas preču tirdzniecības darbībās<sup>33</sup>.

69. Muitas iestāžu pienākums rūpīgi pārbaudīt konkrētas muitas vērtības noteikšanas metodes piemērošanas nosacījumus atbilst arī Savienības likumdevēja paredzētajai šo metožu pakārtotībai. Tā kā likumdevējs nav devis iestādēm tiesības brīvi izvēlēties metodi, tām vispirms ir jāmēģina izmantot metodi, kas ir piemērojama ar lielāku prioritāti, pirms tās izmanto pakārtotu metodi.

70. Tomēr muitas administrācijas pārbaudes un rūpības pienākumiem, no otras puses, atbilst arī zināmi personu, kas iesaistītas preču tirdzniecības darbībās, sadarbības un informācijas sniegšanas pienākumi. MK 6. panta 1. punktā it īpaši ir paredzēts, ka, ja kāda persona lūdz muitas iestādes pieņemt lēmumu, tā piegādā visu šīm iestādēm lēmuma pieņemšanai vajadzīgo informāciju un dokumentus. Tieši tad, ja tirgus dalībnieks, kā tas ir šajā lietā, vēlas panākt tam labvēlīgas muitas vērtības noteikšanas metodes izmantošanu, nav uzskatāms par nesamērīgu prasīt tam, lai tas savu iespēju ietvaros piedalās to datu apkopšanā, kuri ir nepieciešami šīs metodes piemērošanai.

71. Turklāt dažas Muitas kodeksa normas un attiecīgie īstenošanas noteikumi apstiprina, ka muitas administrācijas pārbaudes pienākumi pamatā ir jāīsteno sadarbībā ar attiecīgo tirgus dalībnieku. Piemēram, ir paredzēts, ka, ja muitas iestādes bez turpmākas pārbaudes nevar atzīt darījuma vērtību, tās nodrošina pircējam iespēju sniegt plašāku informāciju<sup>34</sup>.

72. Ņemot vērā šīs sadarbības attiecības, pārliecinoša šajā lietā ir Komisijas argumentācija. Saskaņā ar to muitas administrācijai, pirms tā drīkst nepiemērot MK 30. panta 2. punkta a) apakšpunktu, ir jāaplūko visa tās rīcībā esošā informācija un datubāzes un ir jānodrošina attiecīgajam tirgus dalībniekam iespēja sniegt nepieciešamos datus<sup>35</sup>. Turpretim pienākums iegūt papildu informāciju no attiecīgo preču ražotāja ir jānoraida, jo tas būtu saistīts ar ievērojamiem apgrūtinājumiem un parasti skartu tikai netieši iesaistītu uzņēmumu komercnoslēpumus.

30 Skat. Regulas Nr. 2454/93 153. panta 1. punktu. Regulas Nr. 2454/93 23. pielikumā (“Skaidrojošas piezīmes par muitas vērtību”) paredzēto skaidrojumu par MK 30. panta 2. punkta d) apakšpunktu 1. punktā turklāt ir noteikts: “1. *Parasti* muitas vērtību nosaka saskaņā ar šiem noteikumiem, pamatojoties uz *Kopienā pieejamu informāciju*. Lai noteiktu izskaitļotu vērtību, tomēr var rasties vajadzība pārbaudīt novērtējamo preču ražošanas izmaksas un citu ārpus Kopienas iegūstamu informāciju. Bez tam vairumā gadījumu preču ražotājs nebūs dalībvalstu iestāžu jurisdikcijā. Izskaitļotās vērtības metodi parasti izmantos tikai tajos gadījumos, kad pircējs un pārdevējs ir savstarpēji saistīti, un ražotājs ir *gatavs* sniegt ieviešanas valsts iestādēm vajadzīgo izmaksu novērtējumu un *nodrošināt* visas turpmākās pārbaudes, kas var būt vajadzīgas.” (izcēlums pievienots)

31 Spriedumi, 2013. gada 12. decembris, *Christodoulou* u.c. (C-116/12, EU:C:2013:825, 41.–43. punkts); 2016. gada 16. jūnijs, *EURO 2004 Hungary* (C-291/15, EU:C:2016:455, 27.–29. punkts), un 2017. gada 9. marts, *GE Healthcare* (C-173/15, EU:C:2017:195, 75.–77. punkts).

32 Skat. Regulas Nr. 2454/93 153. panta 1. punktu.

33 Skat. MK 14. pantu.

34 Skat., piemēram, MK 29. panta 2. punktu, kā arī Regulas Nr. 2454/93 23. pielikumā (“Skaidrojošas piezīmes par muitas vērtību”) paredzētā skaidrojuma par šo tiesību normu 3. punktu.

35 Par vajadzību dot tirgus dalībniekam iespēju lietderīgi un savlaicīgi paust savu nostāju skat. spriedumus, 2008. gada 18. decembris, *Sopropé* (C-349/07, EU:C:2008:746, 36. un nākamie punkti), un 2014. gada 3. jūlijs, *Kamino International Logistics* (C-129/13 un C-130/13, EU:C:2014:2041, 38. punkts).

73. Tomēr nav skaidrs, kāpēc šis risinājums – kā to piedāvā Komisija – būtu ierobežojams ar tādiem lietas apstākļiem kā šajā lietā, kurā preces tranzīta procedūrā ir izņemtas nu muitas uzraudzības. Proti, nav skaidrs, kāpēc dažādo muitas vērtības noteikšanas metožu pakārtotības attiecības un nepieciešamība rūpīgi secīgi pārbaudīt katras konkrētas metodes piemērojamību šajā situācijā būtu mazāk būtiskas.

74. Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, ierosinu uz trešo prejudiciālo jautājumu atbildēt šādi: muitas iestādei nav pienākuma pieprasīt no attiecīgo preču ražotāja datus, kas nepieciešami MK 30. panta 2. punkta a) apakšpunkta piemērošanai. Tomēr šai iestādei, pirms tā drīkst nepiemērot šo tiesību normu, ir jāaplūko visi tās rīcībā esošie informācijas avoti un datubāzes un ir jādod attiecīgajam tirgus dalībniekam iespēja sniegt minētās tiesību normas piemērošanai nepieciešamos datus.

## 2. Par muitas administrācijas pienākumu norādīt pamatojumu

75. Otrais, ceturtais un piektais prejudiciālais jautājums, kas ir aplūkojami kopā, visi attiecas uz muitas administrācijas pienākumu norādīt pamatojumu attiecībā uz muitas vērtības noteikšanai izvēlēto metodi. Tātad iesniedzējtiesa vēlas noskaidrot, vai muitas administrācijai ir pienākums pamatot,

- kāpēc muitas vērtības noteikšanai tā ir izmantojusi nevis MK 29. un 30. pantā, bet gan MK 31. pantā paredzēto metodi (otrais prejudiciālais jautājums);
- kāpēc nav jāizmanto Muitas kodeksa 30. panta 2. punkta c) un d) apakšpunktā minētās metodes, ja muitas administrācija nosaka līdzīgu preču cenu, vadoties no Regulas Nr. 2454/93 151. panta 3. punkta noteikumiem (ceturtais prejudiciālais jautājums);
- un vai lēmumā ir jāietver izsmeļošs pamatojums, no kura izriet, kādi dati veido Kopienā pieejamo informāciju MK 31. panta izpratnē, vai arī šādu pamatojumu var sniegt vēlāk tiesvedības laikā, iesniedzot plašākus pierādījumus (piektais prejudiciālais jautājums).

76. Atbilde uz šiem jautājumiem izriet jau no MK 6. panta 3. punkta. Atbilstoši tam rakstveida lēmumos, ar ko tiek radītas nelabvēlīgas sekas personām, kurām tie ir adresēti, norāda to pieņemšanas pamatojumu.

77. Turklāt valstu iestādēm Savienības tiesību piemērošanas jomā ir vispārīgs pienākums norādīt pamatojumu. Pamattiesību hartas 41. pants gan nav tieši piemērojams gadījumā, ja dalībvalstis isteno Savienības tiesības<sup>36</sup>. Tomēr tajā paredzētās tiesības uz labu pārvaldību atspoguļo Savienības tiesību vispārīgu principu, kā rezultātā, dalībvalstij istenojot Savienības tiesības, tai ir jāievēro no šīm tiesībām izrietošās prasības<sup>37</sup>.

78. Turklāt pienācīgs pamatojums ir nepieciešams arī tiesību uz efektīvu tiesību aizsardzību tiesā, kuras izriet no efektivitātes principa, ievērošanai. Tikai pateicoties šīm tiesībām indivīds, pilnībā pārzinot lietas apstākļus, ir spējīgs izlemt, vai tam ir lietderīgi vērsties tiesā. Pietiekams pamatojums ir nepieciešams arī tam, lai tiesas varētu pārbaudīt iestādes lēmumu atteikt kādu ar Savienības tiesībām piešķirtu tiesību [izmantošanu]<sup>38</sup>.

<sup>36</sup> Šajā ziņā skat. manus secinājumus lietā *Mellor* (C-75/08, EU:C:2009:32, 25. punkts).

<sup>37</sup> Spriedums, 2014. gada 8. maijs, *N.* (C-604/12, EU:C:2014:302, 49. un 50. punkts); skat. arī manus secinājumus lietā *Mellor* (C-75/08, EU:C:2009:32, 33. punkts un tajā minētā judikatūra).

<sup>38</sup> Šajā ziņā skat. manus secinājumus lietā *Mellor* (C-75/08, EU:C:2009:32, 28. un 31. punkts un tajos minētā judikatūra). Skat. arī spriedumu, 2006. gada 23. februāris, *Molenbergnatie* (C-201/04, EU:C:2006:136, 54. punkts).



79. Atbilstoši šiem apsvērumiem, kā arī ņemot vērā Muitas kodeksā paredzēto muitas vērtības noteikšanas metožu jau minēto pakārtotības raksturu, pirmkārt, ir acīmredzams, ka muitas iestādei savā lēmumā ir pietiekami jāpamato, kāpēc ir piemērojama izvēlētā muitas vērtības noteikšanas metode, nevis kāda no prioritārākajām metodēm. Tātad, ja muitas administrācija piemēro MK 31. pantā paredzēto metodi, tai ir jāpamato, kāpēc nav izpildīti MK 29. un 30. pantā paredzēto metožu piemērojamības nosacījumi.

80. Otrkārt, no secīgi norādīto muitas vērtības noteikšanas metožu pakārtotības attiecībām izriet arī tas, ka nav nepieciešams pamatot, kāpēc nav tikušas piemērotas attiecīgi pakārtotās metodes. Tā kā Regulas Nr. 2454/93 151. panta 3. punkts ir MK 30. panta 2. punkta b) apakšpunkta īstenošanas norma, muitas administrācijai, ja tā nosaka muitas vērtību, pamatojoties uz Regulas Nr. 2454/93 151. panta 3. punktu, nav jāpamato, kāpēc nav piemērojamas MK 30. panta 2. punkta c) un d) apakšpunktā paredzētās metodes.

81. Treškārt, muitas administrācijas pienākums norādīt pamatojumu prasa, lai lēmumā tiktu izklāstīts, kā ir aprēķināta galīgā muitas vērtība. Ja šī vērtība tiek noteikta, piemērojot MK 31. pantu, ir jāizklāsta, kāda informācija ir bijusi pieejama Savienībā un izmantota muitas vērtības aprēķināšanai.

82. Visbeidzot, pietiekamam pamatojumam obligāti ir jābūt norādītam jau lēmumā par muitas vērtības noteikšanu. Tas tāpēc, ka pienākumam norādīt pamatojumu ir jādokumentē arī iestādes rīcība, pārbaudot dažādo muitas vērtības noteikšanas metožu piemērojamību. Ar to tiek nodrošināts, ka tiek rūpīgi pārbaudīta katras metodes piemērojamības nosacījumu esamība. Faktiski bez attiecīgajām norādēm vēlāk būtu ļoti grūti saprast to, vai šāda pārbaude ir izdarīta, vai arī tiek vienīgi veikta lēmuma, kas pieņemts citu iemeslu dēļ, vēlāka attaisnošana<sup>39</sup>. Tāpēc muitas administrācijai, kas ir ievērojusi MK 29.–31. punktu un rūpīgi secīgi pārbaudījusi dažādo metožu piemērojamības nosacījumus, būtu jābūt vienkārši galīgajā lēmumā izklāstīt, kāpēc ir tikusi piemērota izvēlētā muitas vērtības noteikšanas metode, nevis prioritārākās metodes.

83. Gadījumā, ja pietiekams pamatojums tiek sniegts vēlāk, tikai pēc ieinteresētās personas lūguma, šāda muitas administrācijas paškontrolē ir iespējama vienīgi nepilnīgi<sup>40</sup>. Jo vairāk tas ir piemērojams pamatojuma vēlākai norādīšanai tiesvedībā. Turklāt šajā gadījumā ieinteresētā persona nevar, pilnībā pārzinot lietas apstākļus, izlemt, vai ir lietderīgi vērsties tiesā.

84. Tomēr jautājums par dalībvalstu muitas iestāžu *pienākumu* norādīt pamatojumu ir jānošķir no jautājuma par nepietiekama pamatojuma *tiesiskajām sekām valsts tiesībās* un līdz ar to no jautājuma, vai pamatojuma trūkumus var novērst tiesvedības gaitā. Šis jautājums muitas kodeksā nav noregulēts, un Savienības tiesībās arī citādi nav iekļauts vispārīgs regulējums par no pamatojuma trūkumiem izrietošajām sekām.

85. Līdz ar to dalībvalstīm, īstenojot savu procesuālo autonomiju, ir jāneregulē muitas iestāžu tām uzliktā pienākuma norādīt pamatojumu pārkāpuma sekas un ir jānosaka, vai un ciktāl šādu pārkāpumu ir iespējams novērst tiesvedības gaitā. Šajā ziņā dalībvalstīm tomēr ir jāievēro līdzvērtības un efektivitātes principi<sup>41</sup>.

39 Šajā ziņā skat. apsvērumus manos secinājumos lietā *Mellor* (C-75/08, EU:C:2009:32, 29. un 30. punkts).

40 Šī, 2009. gada 30. aprīļa sprieduma *Mellor* (C-75/08, EU:C:2009:279) 59.–61. punktā, kā arī rezolutīvās daļas 1. punktā paredzētā iespēja šajā lietā ir jānoraida it īpaši tāpēc, ka Muitas kodeksā – citādi nekā minētā sprieduma pamatā esošajā direktīvā – ir tieši paredzēts pienākums norādīt nelabvēlīgo lēmumu pamatojumu.

41 Par Savienības tiesību pārkāpumu novēršanas iespēju robežām skat. spriedumu, 2008. gada 3. jūlijs, Komisija/Īrija (C-215/06, EU:C:2008:380, 57. un nākamie punkti).

86. Saskaņā ar iepriekš minētajiem apsvērumiem ierosinu uz otro, ceturto un piekto prejudiciālo jautājumu atbildēt šādi: no MK 6. panta 3. punkta, kā arī muitas administrācijas vispārīgā pienākuma norādīt pamatojumu un pakārtības attiecībām, kādās savstarpēji atrodas dažādas muitas vērtības noteikšanas metodes, izriet, ka muitas administrācijai ir pienākums savā lēmumā pietiekami pamatot, kāpēc ir tikusi piemērota kāda konkrēta muitas vērtības noteikšanas metode, nevis kāda no prioritārāk piemērojamajām metodēm. Muitas administrācijai ir arī pienākums pietiekami izklāstīt savā lēmumā, kā un uz kādu datu pamata ir aprēķināta galīgā muitas vērtība. Jautājums, vai un ciktāl trūkstošs pamatojums var tikt sniegts vēlāk tiesvedības gaitā, ir valsts tiesību jautājums, un dalībvalstīm tas ir jānoregulē, ievērojot līdzvērtības un efektivitātes principus.

## VI. Secinājumi

87. Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, ierosinu Tiesai uz Augstākās tiesas (Latvija) iesniegtajiem jautājumiem atbildēt šādi:

- 1) Muitas kodeksa 29. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tajā paredzētā muitas vērtības noteikšanas metode ir piemērojama tikai tad, ja attiecīgo preču darijuma vērtība atbilst izvešanas uz Savienības teritoriju cenai. Šajā ziņā nav nozīmes, vai muitas parāds rodas tādēļ, ka preces ir izņemtas no muitas uzraudzības ārējā tranzīta procedūras laikā;
- 2) muitas iestādei nav pienākuma pieprasīt no attiecīgo preču ražotāja datus, kas nepieciešami Muitas kodeksa 30. panta 2. punkta a) apakšpunkta piemērošanai. Tomēr šai iestādei, pirms tā drīkst nepiemērot šo tiesību normu, ir jāaplūko visi tās rīcībā esošie informācijas avoti un datubāzes un ir jādod attiecīgajam tirgus dalībniekam iespēja sniegt minētās tiesību normas piemērošanai nepieciešamos datus;
- 3) no Muitas kodeksa 6. panta 3. punkta, kā arī muitas administrācijas vispārīgā pienākuma norādīt pamatojumu un pakārtības attiecībām, kādās savstarpēji atrodas dažādas muitas vērtības noteikšanas metodes, izriet, ka muitas administrācijai ir pienākums savā lēmumā pietiekami pamatot, kāpēc ir tikusi piemērota kāda konkrēta muitas vērtības noteikšanas metode, nevis kāda no prioritārāk piemērojamajām metodēm. Muitas administrācijai ir arī pienākums pietiekami izklāstīt savā lēmumā, kā un uz kādu datu pamata ir aprēķināta galīgā muitas vērtība. Jautājums, vai un ciktāl trūkstošs pamatojums var tikt sniegts vēlāk tiesvedības gaitā, ir valsts tiesību jautājums, un dalībvalstīm tas ir jānoregulē, ievērojot līdzvērtības un efektivitātes principus.