Judikatūras krājums

ĢENERĀLADVOKĀTA ŽANA RIŠĀRA DELATŪRA
[*JEAN RICHARD DE LA TOUR*]
SECINĀJUMI,
sniegti 2023. gada 20. aprīlī [1]

Lieta C-770/21

"OGL-Food Trade Lebensmittelvertrieb" GmbH
pret
Direktor na Teritorialna direktsia "Mitnitsa Plovdiv" pri Agentsia "Mitnitsi"

(*Administrativen sad Sofia-grad* (Sofijas pilsētas Administratīvā tiesa, Bulgārija) lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu)

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Savienības Muitas kodekss – Muitas vērtības noteikšana augļiem un dārzeņiem, kuriem piemēro ievešanas cenu – Deklarētā darījuma vērtība, kas augstāka par standarta importa vērtību – Produktu realizācija saskaņā ar nosacījumiem, kuri apstiprina darījuma vērtības pareizību – Pārdošana ar zaudējumiem – Lēmuma, ar kuru noteikts muitas parāds, pārbaude tiesā – Tirdzniecības līguma par importu neesamība – Jēdziens "personas, kas ir juridiski atzīti uzņēmējdarbības partneri"

I. Ievads

1. Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt šādas normas:

– Eiropas Parlamenta un Padomes Regulas (ES) Nr. 952/2013 (2013. gada 9. oktobris), ar ko izveido Savienības Muitas kodeksu [2], kurā grozījumi izdarīti ar Eiropas Parlamenta un Padomes 2016. gada 14. decembra Regulu (ES) 2016/2339 [3], 22., 44., 70. un 74. pants;

– Komisijas Īstenošanas regulas (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 [4], kurā grozījumi izdarīti ar Komisijas 2018. gada 18. aprīļa Īstenošanas regulu (ES) 2018/604 [5], 127. un 142. pants; kā arī

– Komisijas Deleģētās regulas (ES) 2017/891 (2017. gada 13. marts), ar ko Eiropas Parlamenta un Padomes Regulu (ES) Nr. 1308/2013 papildina attiecībā uz augļu un dārzeņu un pārstrādātu

1 Oriģinālvaloda – franču.

2 OV 2013, L 269, 1. lpp.

3 OV 2016, L 354, 32. lpp.; turpmāk tekstā – "Savienības Muitas kodekss".

4 OV 2015, L 343, 558. lpp.

5 OV 2018, L 101, 22. lpp.; turpmāk tekstā – "Savienības Muitas kodeksa īstenošanas regula".

augļu un dārzeņu nozari un Eiropas Parlamenta un Padomes Regulu (ES) Nr. 1306/2013 papildina attiecībā uz sodiem, kas piemērojami minētajās nozarēs, un groza Komisijas Īstenošanas regulu (ES) Nr. 543/2011 [6], kurā grozījumi izdarīti ar Komisijas 2018. gada 7. jūnija Deleģēto regulu (ES) 2018/1145 [7], 75. pants.

2. Šis lūgums ir iesniegts saistībā ar tiesvedību starp sabiedrību *OGL-Food Trade Lebensmittelvertrieb GmbH* (turpmāk tekstā – "*OGL-Food*") un *Direktor na Teritorialna direktsia "Mitnitsa Plovdiv" pri Agentsia "Mitnitsi"* (Muitas iestādes "Plovdivas muita" teritoriālās direkcijas direktors, Bulgārija; turpmāk tekstā – "muitas direktors") par deklarēto darījuma vērtību svaigu kabaču importam no Turcijas.

3. Šī lieta sniedz Tiesai iespēju precizēt nosacījumus, ar kādiem muitas dienestu lēmumu, ar kuru noraida darījuma vērtību, var apstrīdēt tiesā, un it īpaši – precizēt, vai šā lēmuma pamatojumu var grozīt tā apstrīdēšanas tiesā posmā.

4. Šajos secinājumos, kuros pēc Tiesas lūguma tiks skatīts tikai pirmais un otrais prejudiciālais jautājums, ieteikšu atbildēt, ka, pirmām kārtām, muitas lēmuma pamatojumu nevar grozīt apstrīdēšanas tiesvedības posmā, kā arī, otrām kārtām, pakārtoti – ka uz uzņēmējdarbības partnera juridiskā statusa vērtējumu attiecas valsts tiesības un līdz ar to iesniedzējtiesas piedāvātie vērtējuma elementi ir atbilstīgi tikai tad, ja tie ļauj šo uzņēmējdarbības partnera juridisko statusu noteikt valsts tiesībās.

II. Atbilstošās tiesību normas

A. Muitas tiesību akti

1. Savienības Muitas kodekss

5. Savienības Muitas kodeksa 1. panta 1. punkts ir formulēts šādi:

"Ar šo regulu izveido Savienības Muitas kodeksu [..], ar kuru nosaka vispārējus noteikumus un procedūras, ko piemēro precēm, kuras ieved Savienības muitas teritorijā vai izved no tās.

Neskarot starptautiskās tiesības un konvencijas un Savienības tiesību aktus citās jomās, Kodeksu vienādi piemēro visā Savienības muitas teritorijā."

6. Savienības Muitas kodeksa 5. panta 1. un 3. punktā ir paredzēts:

"Piemērojot [Savienības Muitas kodeksu], izmanto šādas definīcijas:

1) "muitas dienesti" ir dalībvalstu muitas administrācijas, kas ir atbildīgas par tiesību aktu muitas jomā piemērošanu, un citas iestādes, kam saskaņā ar valsts tiesību aktiem piešķirtas pilnvaras piemērot konkrētus tiesību aktus muitas jomā;

[..]

[6] OV 2017, L 138, 4. lpp.

[7] OV 2018, L 208, 1. lpp.; turpmāk tekstā – "Deleģētā regula 2017/891".

3) "muitas kontrole" ir īpašas darbības, ko veic muitas dienesti, lai nodrošinātu atbilstību tiesību aktiem muitas jomā un citiem tiesību aktiem, kas reglamentē tādu preču ievešanu, izvešanu, tranzītu, pārvietošanu, uzglabāšanu un galapatēriņu, kuras pārvietotas starp Savienības muitas teritoriju un valstīm vai teritorijām ārpus minētās teritorijas, kā arī ārpussavienības preču un galapatēriņa procedūrai pakļauto preču atrašanos un pārvietošanu Savienības muitas teritorijā."

7. Šā kodeksa 22. panta "Pēc pieteikuma saņemšanas pieņemtie lēmumi" 6. un 7. punktā ir noteikts:

"6. Pirms tāda lēmuma pieņemšanas, kas nelabvēlīgi ietekmētu pieteikuma iesniedzēju, muitas dienesti pieteikuma iesniedzējam dara zināmu pamatojumu, kādēļ tie ir paredzējuši pieņemt šo lēmumu, kā arī dod viņam iespēju noteiktā laikposmā no dienas, kurā viņš saņēmis minēto paziņojumu vai kad uzskata, ka viņš to ir saņēmis, izteikt savu viedokli. Pēc šā laikposma beigām pieteikuma iesniedzējam piemērotā veidā paziņo par lēmumu.

[..]

7. Lēmumā, kas nelabvēlīgi ietekmē pieteikum[a] iesniedzēju, sniedz tā pamatojumu un norāda uz pārsūdzības tiesībām, kas paredzētas 44. pantā."

8. Saskaņā ar minētā kodeksa 29. pantu "Bez iepriekšēja pieteikuma pieņemti lēmumi":

"Izņemot gadījumus, kad muitas dienests darbojas kā tiesu iestāde, 22. panta 4., 5., 6. un 7. punktu [..] piemēro arī muitas dienestu lēmumiem, kas pieņemti bez attiecīgās personas iepriekšēja pieteikuma."

9. Šā paša kodeksa 44. pantā "Pārsūdzības tiesības" ir paredzēts:

"1. Ikvienai personai, kuru tieši un individuāli skar muitas dienestu lēmums, kas saistīts ar tiesību aktu muitas jomā piemērošanu, ir tiesības šo lēmumu pārsūdzēt.

[..]

2. Pārsūdzības tiesības var izmantot vismaz divos posmos:

a) sākotnēji – muitas dienestos, tiesu iestādē vai citā struktūrā, ko dalībvalstis ir izraudzījušas šim nolūkam;

b) pēc tam – augstākā neatkarīgā struktūrā, kas var būt tiesu iestāde vai līdzvērtīga specializēta struktūra, saskaņā ar dalībvalstīs spēkā esošajiem noteikumiem.

[..]

4. Dalībvalstis nodrošina, ka pārsūdzības procedūra sekmē muitas iestāžu pieņemtu lēmumu ātru apstiprināšanu vai labošanu."

10. Savienības Muitas kodeksa 70. pants "Muitas vērtības noteikšanas metode, pamatojoties uz darījuma vērtību" ir formulēts šādi:

"1. Preču muitas vērtības pamatbāze ir darījuma vērtība, kas ir faktiski samaksātā vai maksājamā cena par precēm, kad tās pārdod izvešanai uz Savienības muitas teritoriju; šī cena vajadzības gadījumā tiek pielāgota.

2. Faktiski samaksātā vai maksājamā cena ir kopējā summa, ko pircējs par ievestajām precēm ir samaksājis vai kas viņam jāmaksā pārdevējam vai trešai personai pārdevēja labā, un tā ietver visus maksājumus, kuri ir samaksāti vai jāmaksā saskaņā ar ievesto preču pārdošanas nosacījumiem.

3. Darījuma vērtību piemēro, ja ir izpildīti visi turpmāk norādītie nosacījumi:

[..]

d) pircējs un pārdevējs nav saistīti, vai arī to saistība nav ietekmējusi cenu."

11. Šā kodeksa 74. panta "Muitas vērtības noteikšanas palīgmetodes" 1. un 2. punktā ir noteikts:

"1. Ja preču muitas vērtību nevar noteikt saskaņā ar 70. pantu, to nosaka, secīgi piemērojot 2. punkta a) līdz d) apakšpunktu, līdz sasniedz pirmo apakšpunktu, saskaņā ar kuru preču muitas vērtību var noteikt.

[..]

2. Ievērojot 1. punktu, muitas vērtība ir:

[..]

c) vērtība, kas balstās uz vienas vienības cenu, par kādu ievestās preces vai identiskas vai līdzīgas ievestās preces tiek pārdotas Savienības muitas teritorijā vislielākajā kopskaitā personām, kas nav saistītas ar pārdevēju [..].

[..]"

2. Savienības Muitas kodeksa īstenošanas regula

12. Savienības Muitas kodeksa īstenošanas regulas 3. nodaļas "Preču muitas vērtība", kas iekļauta II sadaļā par "faktoriem, pamatojoties uz kuriem piemēro ievedmuitas vai izvedmuitas nodokli un citus pasākumus attiecībā uz preču tirdzniecību", 127. pants ir formulēts šādi:

"([Savienības Muitas kodeksa] 70. panta 3. punkta d) apakšpunkts)

1. Šīs nodaļas vajadzībām uzskata, ka divas personas ir saistītas, ja ir izpildīts viens no šādiem nosacījumiem:

[..]

b) tās ir juridiski atzīti uzņēmējdarbības partneri;

[..]

e) viena no personām tieši vai netieši kontrolē otru;

f) abas personas tieši vai netieši kontrolē trešā persona;

g) kopā abas personas tieši vai netieši kontrolē trešo personu;

[..]."

13. Šīs īstenošanas regulas 134. pantā "Darījumi starp saistītām personām" ir paredzēts:

"([Savienības Muitas kodeksa] 70. panta 3. punkta d) apakšpunkts)

1. Ja pircējs un pārdevējs ir saistīti un lai noteiktu, vai šāda saistība nav ietekmējusi cenu, pārbauda pārdošanas apstākļus, kas var būt nepieciešams, un deklarētājam dod iespēju sniegt tādu turpmāku sīkāku informāciju par minētajiem apstākļiem, kas var būt nepieciešama.

2. Tomēr preces novērtē saskaņā ar [Savienības Muitas kodeksa] 70. panta 1. punktu, ja deklarētājs pierāda, ka deklarētā darījuma vērtība ir aptuveni tāda pati kā šādas pārbaudes vērtības, kas noteiktas tajā pašā laikā vai apmēram tajā pašā laikā:

[..]

b) vienādu [identisku] vai līdzīgu preču muitas vērtība, kas noteikta saskaņā ar [Muitas kodeksa] 74. panta 2. punkta c) apakšpunktu;

[..]."

14. Minētās īstenošanas regulas 142. pantā "Deduktīvā metode" ir noteikts:

"([Savienības Muitas kodeksa] 74. panta 2. punkta c) apakšpunkts)

1. Vienības cena, ko izmanto, lai noteiktu muitas vērtību saskaņā ar [Savienības Muitas kodeksa] 74. panta 2. punkta c) apakšpunktu, ir cena, par kādu ievestās preces vai ievestās vienādās [identiskās] vai līdzīgās preces tiek pārdotas Savienībā tādā stāvoklī, kādā tās ievestas, vērtējamo preču ievešanas laikā vai apmēram tajā laikā.

[..]

4. Lai noteiktu muitas vērtību saskaņā ar [Savienības Muitas kodeksa] 74. panta 2. punkta c) apakšpunktu, neņem vērā šādu pārdošanu:

[..]

b) pārdošana saistītām personām;

[..].

5. Nosakot muitas vērtību, šādus elementus atskaita no vienības cenas, kas noteikta saskaņā ar 1. līdz 4. punktu:

[..]

c) maksājamie ievedmuitas nodokļi un citi maksājumi Savienības muitas teritorijā par preču importu vai pārdošanu.

[..]"

B. Tiesību akti par tādu augļu un dārzeņu importu, kuriem piemēro ievešanas cenu

1. Regula (ES) Nr. 1308/2013

15. Eiropas Parlamenta un Padomes Regulas (ES) Nr. 1308/2013 (2013. gada 17. decembris), ar ko izveido lauksaimniecības produktu tirgu kopīgu organizāciju un atceļ Padomes Regulas (EEK) Nr. 922/72, (EEK) Nr. 234/79, (EK) Nr. 1037/2001 un (EK) Nr. 1234/2007 [8], kurā grozījumi izdarīti ar Eiropas Parlamenta un Padomes 2017. gada 13. decembra Regulu (ES) 2017/2393 [9], 147. apsvērumā ir noteikts:

"Attiecībā uz dažiem produktiem būtu jāpatur spēkā ievešanas cenu sistēma. Lai nodrošinātu minētās sistēmas efektivitāti, [Eiropas] Komisijai būtu jādeleģē pilnvaras pieņemt noteiktus tiesību aktus attiecībā uz to, kā tiek pārbaudīts sūtījuma deklarētās cenas patiesums, izmantojot vienotas likmes importa vērtību, un attiecībā uz tādu nosacījumu paredzēšanu, kādos tiek prasīts iemaksāt nodrošinājumu."

16. Regulas Nr. 1308/2013 181. pantā "Ievešanas cenu sistēma dažiem produktiem augļu un dārzeņu, pārstrādātu augļu un dārzeņu un vīna nozarē" ir noteikts:

"1. Lai kopējā muitas tarifa nodokļu likmi piemērotu augļu un dārzeņu un pārstrādātu augļu un dārzeņu nozares produktiem un vīnogu sulai un misai, sūtījuma ievešanas cena ir vienāda ar tā muitas vērtību, kas aprēķināta saskaņā ar Padomes Regulu (EEK) Nr. 2913/92 [10] [..] un Komisijas Regulu (EEK) Nr. 2454/93 [11].

2. Lai nodrošinātu sistēmas efektivitāti, Komisija tiek pilnvarota pieņemt deleģētos aktus saskaņā ar 227. pantu, lai nodrošinātu, ka sūtījuma deklarētās ievešanas cenas patiesums jāpārbauda, izmantojot vienotas likmes importa vērtību, un paredzētu nosacījumus, saskaņā ar kuriem ir jāiemaksā nodrošinājums.

8 OV 2013, L 347, 671. lpp.

9 OV 2017, L 350, 15. lpp.; turpmāk tekstā – "Regula Nr. 1308/2013".

10 Padomes Regula (1992. gada 12. oktobris) par Kopienas Muitas kodeksa izveidi (OV 1992, L 302, 1). lpp.). Šī regula tika atcelta ar Eiropas Parlamenta un Padomes Regulu (EK) Nr. 450/2008 (2008. gada 23. aprīlis), ar ko izveido Kopienas Muitas kodeksu (Modernizētais muitas kodekss) (OV 2008, L 145, 1. lpp.), kura pati tika atcelta ar Savienības Muitas kodeksu.

11 Regula (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.), kurā grozījumi izdarīti ar Komisijas 1999. gada 8. janvāra Regulu (EK) Nr. 46/1999 (OV 1999, L 10, 1. lpp.) (turpmāk tekstā – "īstenošanas regula") un kura atcelta ar Komisijas 2016. gada 1. aprīļa Īstenošanas regulu (ES) 2016/481 (OV 2016, L 87, 24. lpp.) pēc tam, kad stājās spēkā Savienības Muitas kodeksa īstenošanas regula.

3. Komisija pieņem īstenošanas aktus, nosakot noteikumus par to, kā aprēķināma vienotas likmes importa vērtība, kas minēta 2. punktā. Minētos īstenošanas aktus pieņem saskaņā ar 229. panta 2. punktā minēto pārbaudes procedūru."

2. Deleģētā regula 2017/891

17. Deleģētās regulas 2017/891 III sadaļā "Tirdzniecība ar trešām valstīm – Ievešanas cenu sistēma" ir ietverts 73.–75. pants.

18. Šīs deleģētās regulas 74. panta "Paziņojums par importēto produktu cenām un daudzumiem" 1. punktā ir paredzēts:

"Par katru produktu un par periodiem, kas noteikti VII pielikuma A daļā, par katru tirdzniecības dienu un izcelsmes vietu dalībvalstis vēlākais līdz plkst. 12.00 (Briseles laiks) nākamajā darbdienā Komisijai paziņo:

a) to produktu vidējās reprezentatīvās cenas, kas importēti no trešām valstīm un pārdoti dalībvalstu importa tirgos; un

b) kopējos daudzumus, kas attiecas uz a) apakšpunktā minētajām cenām.

Pirmās daļas a) apakšpunkta piemērošanas vajadzībām dalībvalstis paziņo Komisijai importa tirgus, ko tās uzskata par reprezentatīviem un kas ietver Londonu, Milānu, Perpiņānu un Renžī.

Ja pirmās daļas b) apakšpunktā minētie kopējie daudzumi ir mazāki par desmit tonnām, atbilstošās cenas Komisijai nepaziņo."

19. Saskaņā ar minētās deleģētās regulas 75. pantu "Ievešanas cenas pamats":

"1. Regulas [Nr. 1308/2013] 181. panta 1. punkta piemērošanas vajadzībām minētajā pantā nosaukto augļu un dārzeņu un pārstrādātu augļu un dārzeņu nozares produkti ir produkti, kas uzskaitīti šīs regulas VII pielikumā.

2. Ja VII pielikuma A daļā minēto produktu muitas vērtība ir noteikta saskaņā ar darījuma vērtību, kas minēta [Savienības Muitas kodeksa] 70. pantā, un minētā muitas vērtība ir vairāk nekā par 8 % augstāka par vienoto likmi, kuru Komisija aprēķinājusi kā standarta importa vērtību laikā, kad iesniegta deklarācij[a] produktu laišanai brīvā apgrozībā, importētājam ir jāsniedz galvojums, kā noteikts [Savienības Muitas kodeksa īstenošanas regulas] 148. pantā. Šajā nolūkā ievedmuitas nodokļa galīgā summa, kas var būt jāmaksā par šīs regulas VII pielikuma A daļā minētajiem produktiem, ir nodokļa summa, kas būtu jāmaksā, ja attiecīgais produkts būtu klasificēts, pamatojoties uz attiecīgo standarta importa vērtību.

[..]

3. Ja VII pielikuma A daļā minēto produktu muitas vērtība ir aprēķināta saskaņā ar [Savienības Muitas kodeksa] 74. panta 2. punkta c) apakšpunktu, nodokli atskaita tā, kā paredzēts Īstenošanas regulas (ES) 2017/892 [12] 38. panta 1. punktā. Tādā gadījumā importētājs sniedz

[12] Komisijas Īstenošanas regula (2017. gada 13. marts), ar ko nosaka noteikumus par Eiropas Parlamenta un Padomes Regulas (ES) Nr. 1308/2013 piemērošanu attiecībā uz augļu un dārzeņu un pārstrādātu augļu un dārzeņu nozari (OV 2017, L 138, 57. lpp.).

galvojumu, kas ir vienāds ar nodokļa summu, kāda tam būtu bijusi jāmaksā, ja produktu klasifikācija būtu veikta, pamatojoties uz piemērojamo standarta importa vērtību.

4. Konsignācijā importēto preču muitas vērtību nosaka tiešā veidā saskaņā ar [Savienības Muitas kodeksa] 74. panta 2. punkta c) apakšpunktu, un spēkā esošajos periodos šajā nolūkā piemēro standarta importa vērtību, kas aprēķināta saskaņā ar Īstenošanas regulas [2017/892] 38. pantu.

5. Ievērojot četru mēnešu termiņu no dienas, kad pieņemta deklarācija laišanai brīvā apgrozībā, importētājam ir viens mēnesis no attiecīgo produktu pārdošanas dienas, lai pierādītu, ka partija ir realizēta saskaņā ar [Savienības Muitas kodeksa] 70. pantā minētajiem nosacījumiem, kuri apstiprina cenu pareizību, vai arī lai noteiktu muitas vērtību, kas minēta [šā kodeksa] 74. panta 2. punkta c) apakšpunktā.

Ja kāds no šiem termiņiem netiek ievērots, sniegtais galvojums tiek zaudēts, neskarot 6. punkta piemērošanu.

Sniegto galvojumu atbrīvo tādā apmērā, par kādu muitas iestādēm tiek nodrošināti pietiekami pierādījumi par realizācijas nosacījumu ievērošanu. Pretējā gadījumā galvojums tiek ieturēts ievedmuitas nodokļu maksājuma veidā.

Lai pierādītu, ka partija ir tikusi realizēta saskaņā ar pirmajā daļā izklāstītajiem nosacījumiem, importētājs ļauj piekļūt ne tikai rēķiniem, bet arī visiem citiem dokumentiem, kas vajadzīgi, lai veiktu attiecīgās muitas kontroles saistībā ar katra attiecīgās partijas produkta pārdošanu un realizāciju, arī dokumentiem, kas attiecas uz partijas transportēšanu, apdrošināšanu, pārvietošanu un uzglabāšanu.

[..]

6. Pēc importētāja pienācīgi pamatota lūguma dalībvalsts kompetentās iestādes 5. punkta pirmajā daļā minēto četru mēnešu termiņu var pagarināt ne vairāk kā par trim mēnešiem.

[..]”

20. Deleģētās regulas 2017/891 VII pielikuma A daļā it īpaši ir minēts:

KN kods	**Apraksts**	**Piemērošanas periods**
0709 90 70	Tumšzaļie kabači	No 1. janvāra līdz 31. decembrim

3. Īstenošanas regula 2017/892

21. Īstenošanas regulas 2017/892 38. panta “Standarta importa vērtības” 1. un 2. punktā ir noteikts:

“1. Par katru Deleģētās regulas [2017/891] VII pielikuma A daļā noteikto produktu un piemērošanas periodu Komisija katru darbdienu un attiecībā uz katru izcelsmes vietu nosaka standarta importa vērtību, kas vienāda ar [šīs] regulas 74. pantā minēto reprezentatīvo cenu vidējo svērto, no kura atņemta standarta summa EUR 5 par 100 kg un procentuālie muitas nodokļi.

2. Ja Deleģētās regulas [2017/891] VII pielikuma A daļā minētajiem produktiem un piemērošanas periodiem saskaņā ar [šīs] regulas 74. un 75. pantu un šo pantu ir noteikta standarta importa vērtība, [Savienības Muitas kodeksa] 142. pantā norādīto vienības cenu nepiemēro. To aizstāj ar 1. punktā minēto standarta importa vērtību."

4. Regula (EEK) Nr. 2658/87

22. Padomes Regulas (EEK) Nr. 2658/87 (1987. gada 23. jūlijs) par tarifu un statistikas nomenklatūru un kopējo muitas tarifu[13], kurā grozījumi izdarīti ar Komisijas 2018. gada 11. oktobra Īstenošanas regulu (ES) 2018/1602[14], I pielikuma trešās daļas I sadaļas 2. pielikumā "Produkti, kuriem piemēro iekļuves [ievešanas] cenu" ir minēts:

KN kods	Apraksts	Līgtā nodokļu likme (%)
0709 93 10	Kabači:	
[..]	[..]	[..]
	no 1. aprīļa līdz 31. maijam:	
	iekļuves [ievešanas] cena par 100 kg tīrā svara	
	ne zemāka par € 69,2	12,8
	ne zemāka par € 67,8, bet zemāka par € 69,2	12,8 + 1,4 €/100 kg/net
	ne zemāka par € 66,4, bet zemāka par € 67,8	12,8 + 2,8 €/100 kg/net
	ne zemāka par € 65, bet zemāka par € 66,4	12,8 + 4,2 €/100 kg/net
	ne zemāka par € 63,7, bet zemāka par € 65	12,8 + 5,5 €/100 kg/net
	zemāka par € 63,7	12,8 + 15,2 €/100 kg/net
[..]	[..]	[..]

III. Pamatlietas fakti un prejudiciālie jautājumi

23. 2019. gada 23. aprīlī *OGL-Food* kā importētāja Svilengradas muitas iestādē (Bulgārija) iesniedza muitas deklarāciju, ar kuru tā deklarēja Turcijas izcelsmes "svaigus kabačus", kuri ietilpst preču nomenklatūras apakšpozīcijā 0709 93 10, ar neto svaru 4800 kg, lai tos laistu brīvā apgrozībā galapatēriņam (turpmāk tekstā – "strīdīgā partija"); muitas vērtība, pārrēķināta euro, par 100 kg bija 90,81 EUR. Eksportētāja bija Antaljā (Turcija) reģistrēta sabiedrība.

24. Uz 2019. gada 23. aprīli Komisija jebkādas izcelsmes kabačiem bija noteikusi standarta importa vērtību 53,80 EUR par 100 kg. Tā kā strīdīgās partijas deklarētā darījuma vērtība vairāk nekā par 8 % pārsniedza šo standarta importa vērtību, *OGL-Food* saskaņā ar Deleģētās regulas 2017/891 75. panta 2. punktu izsniedza galvojumu 982,17 Bulgārijas levu (BGN) (aptuveni 502 EUR) apmērā.

[13] OV 1987, L 256, 1. lpp.

[14] OV 2018, L 273, 1. lpp.; turpmāk tekstā – "Regula Nr. 2658/87".

25. Ar 2019. gada 24. aprīļa vēstuli muitas dienests, kas kopējo cenu strīdīgās partijas iegādei bija noteicis 109,6 EUR par 100 kg, ņemot vērā dažādās izmaksas, ko uzņēmusies *OGL-Food*, informēja šo sabiedrību, ka saskaņā ar Deleģētās regulas 2017/891 75. panta 5. punktu tai ir jāpierāda, ka strīdīgā partija ir realizēta tirgū saskaņā ar nosacījumiem, kuri apstiprina deklarētās muitas vērtības pareizību.

26. 2019. gada 23. maijā *OGL-Food* iesniedza muitas dienestam noteiktu skaitu dokumentu, it īpaši par strīdīgās partijas iegādi un pārdošanu, un, pamatojoties uz iesniegtajiem pierādījumiem, lūdza sniegtā galvojuma atbrīvošanu.

27. Saskaņā ar pārdošanas cenas aprēķinu *OGL-Food* strīdīgo partiju pārdeva par cenu 106 EUR par 100 kg. Tā kā šī cena bija zemāka par kopējo iegādes cenu 109,6 EUR par 100 kg, ko *OGL-Food* bija maksājusi, lai iegādātos strīdīgo partiju, muitas dienests uzskatīja, ka šī sabiedrība nav sniegusi pierādījumus tam, ka strīdīgā partija realizēta saskaņā ar nosacījumiem, kuri apstiprina deklarētās darījuma vērtības pareizību. Šādos apstākļos atbilstoši Deleģētās regulas 2017/891 75. panta 5. punkta trešajai daļai galvojums bija jāietur ievedmuitas nodokļu maksājuma veidā.

28. Piemērojot Savienības Muitas kodeksa 22. panta 6. punktu, *OGL-Food* tika informēta par pamatojumu, ar kādu muitas direktors grasījās pamatot savu lēmumu, un tika aicināta 30 dienu laikā iesniegt savu viedokli.

29. Savos apsvērumos *OGL-Food* vispirms uzsvēra, ka Deleģētās regulas 2017/891 75. pantā nav noteikta tālākpārdošana, gūstot peļņu, lai pierādītu deklarētās darījuma vērtības kā muitas vērtības pareizību. Turpinot tā uzsvēra, ka pārdošana ir iekļāvusies sen izveidotās komerciālās attiecībās ar starptautisko lielveikalu ķēdi *Lidl* un ka ilgstošāka laikposma pārbaude būtu ļāvusi konstatēt realizāciju ar peļņu. Visbeidzot *OGL-Food* norādīja, ka cena, par kādu tā pārdeva strīdīgo partiju, bija būtiski augstāka par standarta importa vērtību, ko Komisija aprēķinājusi tās produktiem 2019. gada 23. aprīlī.

30. Ar 2020. gada 30. oktobra lēmumu [15] muitas direktors it īpaši nolēma, ka sniegtais galvojums ir jāietur ievedmuitas nodokļu maksājuma veidā, kas noteikts 982,17 BGN. Šī lēmuma pamatā, pirmkārt, ir tas, ka *OGL-Food* nav iesniegusi elementus, kas varētu paskaidrot būtisko atšķirību starp deklarēto darījuma vērtību 90,81 EUR par 100 kg un standarta importa vērtību 53,80 EUR par 100 kg, kā, piemēram, strīdīgās partijas īpašā kvalitāte vai bioloģiskā izcelsme, jo partija bija raksturota tikai kā "augstākās kvalitātes". Otrkārt, muitas direktors ņēma vērā ar strīdīgās partijas pārdošanu saistītos zaudējumus, lai uzskatītu, ka *OGL-Food* nav pierādījusi, ka šī partija realizēta saskaņā ar nosacījumiem, kuri apstiprina deklarētās darījuma vērtības pareizību Deleģētās regulas 2017/891 75. panta 5. punkta izpratnē.

31. Lai atbalstītu prasību atcelt 2020. gada 30. oktobra lēmumu, kas iesniegta *Administrativen sad Sofia-grad* (Sofijas pilsētas Administratīvā tiesa, Bulgārija), *OGL-Food* apgalvo, ka elementi, kas nav apstrīdēti un kas iesniegti muitas dienestam, apstiprina, ka deklarētā darījuma vērtība atbilst Savienības Muitas kodeksa 70. panta nosacījumiem. Šajā kontekstā *OGL-Food* precizē, pirmām kārtām, ka peļņa no salīdzināmu produktu pārdošanas konkrētam klientam ir jāaprēķina, pamatojoties uz ikmēneša aprēķiniem, nevis katra atsevišķā darījuma līmenī. Otrām kārtām, strīdīgās partijas pārdošanas cena Savienības tirgū, kas aprēķināta atbilstoši Savienības Muitas

[15] Turpmāk tekstā – "2020. gada 30. oktobra lēmums".

kodeksa 74. panta 2. punkta c) apakšpunktam, apstiprinot deklarētās darījuma vērtības pareizību. *OGL-Food* turklāt piebilst, ka tai un *Lidl* nav uzņēmējdarbības partneru statusa Savienības Muitas kodeksa īstenošanas regulas 127. panta 1. punkta b) apakšpunkta izpratnē.

32. Savukārt muitas direktors uzsver, ka, pirmkārt, *OGL-Food* nav iesniegusi elementus, kas ļautu pamatot deklarētās darījuma vērtības augsto līmeni salīdzinājumā ar standarta importa vērtību, kā, piemēram, attiecīgo produktu īpašā kvalitāte vai bioloģiskās lauksaimniecības izcelsme. Otrkārt, tas, ka *OGL-Food* strīdīgo partiju pārdeva ar zaudējumiem, neatbilstot tirgus loģikai, kas prasa, lai šī sabiedrība censtos gūt komerciālu peļņu. Treškārt, Savienības Muitas kodekss tiekot piemērots, neskarot Deleģēto regulu 2017/891. Pēdējā minētajā regulā esot izslēgta iespēja ņemt vērā citus importa darījumus, lai novērtētu deklarētās darījuma vērtības pareizību strīdīgās partijas importa nolūkos. Turklāt, ceturtkārt, muitas vērtības noteikšanas palīgmetode, kas paredzēta Savienības Muitas kodeksa 74. panta 2. punkta c) apakšpunktā, šajā gadījumā neesot piemērojama.

33. Šķiet, iesniedzējtiesa uzskata, ka 2020. gada 30. oktobra lēmumā ietvertā analīze, kas nav labvēlīga *OGL-Food*, neatbilst valsts tiesu judikatūrai par Deleģētās regulas 2017/891 75. panta 5. punkta interpretāciju. To ņemot vērā, iesniedzējtiesa arī uzskata, ka *OGL-Food* izvirzītie argumenti nav pamatoti. It īpaši minētās tiesas ieskatā ir jāpārbauda, vai starp *OGL-Food* un eksportētāju un tās klientu Savienībā *Lidl* ir attiecības, kas ļauj šīs sabiedrības kvalificēt par saistītām personām Savienības Muitas kodeksa 70. panta 3. punkta d) apakšpunkta un 74. panta 2. punkta c) apakšpunkta izpratnē.

34. Pirmām kārtām, esot jāpārbauda, vai tad, ja nepastāv tirdzniecības līgums vai citas juridiskas saiknes starp šīm pusēm, pietiek ar tādām ilgstošām, periodiskām un atkārtotām piegādes attiecībām kā pamatlietā, kuras atspoguļotas attiecīgajos rēķinos un grāmatvedības izrakstos, lai eksportētāju un *OGL-Food* kvalificētu par personām, kas ir "juridiski atzīti uzņēmējdarbības partneri" Savienības Muitas kodeksa īstenošanas regulas 127. panta 1. punkta b) apakšpunkta izpratnē, un tātad par saistītām personām Savienības Muitas kodeksa 70. panta 3. punkta d) apakšpunkta izpratnē, un tas liekot pārbaudīt, vai šī saistība ir ietekmējusi partijas deklarēto darījuma vērtību.

35. Otrām kārtām, *OGL-Food* iesniedzējtiesā apgalvoja, ka muitas dienestam esot bijis jāpieņem deklarētā darījuma vērtība, jo tā bija tuva identisku vai līdzīgu preču muitas vērtībai, kas noteikta saskaņā ar Savienības Muitas kodeksa 74. panta 2. punkta c) apakšpunktu un ko pēc muitas dienesta lūguma aprēķināja tiesu eksperts. Šī tiesa uzskata – lai novērtētu atbilstību šim argumentam, kas pamatots ar Savienības Muitas kodeksa īstenošanas regulas 134. panta 2. punkta b) apakšpunktu, ir jāvērtē, vai *OGL-Food* un tās pirmā tirdzniecības līmeņa pircējs *Lidl* ir saistītas personas Savienības Muitas kodeksa 74. panta 2. punkta c) apakšpunkta un Savienības Muitas kodeksa īstenošanas regulas 142. panta 4. punkta b) apakšpunkta, kurā noteikta tā piemērošanas kārtība, izpratnē. Šajā ziņā minētā tiesa uzskata, ka jēdzienam "saistītas personas" ir tā pati nozīme Savienības Muitas kodeksa 70. panta 3. punkta d) apakšpunktā un 74. panta 2. punkta c) apakšpunktā, kā arī Savienības Muitas kodeksa īstenošanas regulas 127. panta 1. punktā un 142. panta 4. punkta b) apakšpunktā.

36. Tomēr iesniedzējtiesa jautā, vai importētājs var pirmo reizi atsaukties uz Savienības Muitas kodeksa 74. panta 2. punkta c) apakšpunktā paredzēto deduktīvo metodi[16], iesniedzot pārsūdzību par lēmumu, ar kuru noteikts muitas parāds, proti, pēc tam, kad ir iztecējuši Deleģētās

[16] Turpmāk tekstā – "deduktīvā metode".

regulas 2017/891 75. panta 5. un 6. punktā paredzētie termiņi, tāpēc tiek zaudēts sniegtais galvojums. Ja atbilde ir noliedzoša, šī tiesa pauž šaubas, vai ir ievērotas importētāja tiesības uz aizstāvību un vai tā var secināt, ka importētājs ir ar eksportētāju vai tā klientu Savienībā saistīta persona pēdējo minēto normu izpratnē, lai gan lēmumā, ar kuru noteikts muitas parāds, šā iemesla dēļ nav noraidīta darījuma vērtība.

37. Iesniedzējtiesa arī jautā, vai Deleģētās regulas 2017/891 75. panta 5. punkts ir interpretējams tādējādi, ka importētājam ir jāiesniedz pirkuma līgums vai jebkāds cits līdzvērtīgs dokuments, vai muitas dienests var ņemt vērā to, ka strīdīgā partija Savienības tirgū tika pārdota ar zaudējumiem, un vai apstākļiem, kas saistīti ar pārdošanu ar zaudējumiem, ir nozīme šīs normas piemērošanas nolūkos.

38. Visbeidzot iesniedzējtiesa jautā, vai Deleģētās regulas 2017/891 75. panta 5. punkts ir interpretējams tādējādi, ka muitas dienests var noteikt muitas vērtību standarta importa vērtības līmenī, ja deklarētā darījuma vērtība ir neatbilstoši augsta, neapšaubot eksportētāja iesniegtā rēķina autentiskumu un maksājuma pierādījumu attiecībā uz to, un ja nav papildu pierādījumu, ko importētājs būtu iesniedzis, lai pierādītu deklarētās darījuma vērtības pareizību.

39. Šādos apstākļos *Administrativen sad Sofia-grad* (Sofijas pilsētas Administratīvā tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

"1) Vai – ņemot vērā [Savienības Muitas kodeksa] 70. panta 1. punktu kopsakarā ar [Deleģētās regulas 2017/891] 75. panta 5. punkta pirmo daļu un 6. punktu –, lai konkrētā dārzeņu importa muitas deklarācijā attiecībā uz preču darījuma vērtības piemērošanu muitas vajadzībām izvērtētu [Savienības] Muitas kodeksa 70. panta 3. punkta d) apakšpunktā noteikto prasību, ka "pircējs un pārdevējs nav saistīti", nozīme ir:

   – datiem par preču importa darījumā iesaistīto pušu attiecībām un par to pašu preču pārdošanu pirmajā tirdzniecības līmenī Savienībā, proti, par pastāvīgām un atkārtotām viena veida, ievērojama daudzuma un vērtības preču piegādēm, kas izslēdz secinājumu, ka saistība ar konkrēto vērtējamo importu bijusi nejauša;

   – datiem par attiecībā uz piegādēm izrakstītajiem rēķiniem, par cenas samaksu, par rēķinu atspoguļošanu importētāja grāmatvedības uzskaitē un [pievienotās vērtības nodokļa (PVN)] reģistros un attiecīgi konkrētajam importam izmantotajām tiesībām uz priekšnodokļa atskaitīšanu;

   – tam, ka deklarētā darījuma vērtība konkrētajam novērtējamajam importam ir ievērojami augstāka par tās pašas preces standarta importa vērtību, ko Komisija noteikusi, lai piemērotu ievedmuitas nodokļus dārzeņu nozarē, savukārt šī pati prece Savienībā tiek pārdota ar zaudējumiem;

   – tam, ka importētājs nav iesniedzis ne muitas iestāžu pieprasīto tirdzniecības līgumu saistībā ar konkrēto importu, ne dokumentu par cita veida tiesiskajām attiecībām starp līgumslēdzējiem?

   Ja minētajiem apstākļiem ir nozīme – vai tie sniedz iespēju konstatēt, ka tirgotāji, proti, importētāji un eksportētāji, vai attiecīgi importētāji un pircēji pirmajā tirdzniecības līmenī Savienībā ir "juridiski atzīti uzņēmējdarbības partneri" vai saistītas personas [Savienības Muitas kodeksa] īstenošanas regulas 127. panta 1. punkta b) apakšpunkta un 142. panta 4. punkta b) apakšpunkta izpratnē?

Ja minētajiem apstākļiem ir nozīme, bet tie nav pietiekami, lai secinātu, ka tirgotāji ir saistītas personas, – vai uz Deleģētās regulas [2017/891] 75. panta 6. punkta pamata veiktās pārbaudes nolūkos, lai novērstu izvairīšanos no muitas nodokļa maksāšanas un nodokļu ieņēmumu zudumu Savienības budžetā, arī ņemot vērā turpmāko pārdošanu ar zaudējumiem pirmajā tirdzniecības līmenī Savienībā, ir jāizvērtē, vai attiecības starp tirgotājiem ir ietekmējušas augstākas cenas noteikšanu konkrētajām ievestajām precēm?

2) Vai no Eiropas Savienības Pamattiesību hartas [(turpmāk tekstā – "Harta")] 47. panta 1. punkta un 41. panta 2. punkta c) apakšpunkta, kuri interpretēti, [ņemot vērā Savienības Muitas kodeksa 44. panta 1. punktā minētās pārsūdzības tiesības] un muitas dienestu pienākumu norādīt lēmuma pamatojumu atbilstoši šī kodeksa 29. pantam kopsakarā ar 22. panta 7. punktu, kā arī no lietas apstākļiem, ņemot vērā to, ka tiesvedībā par lēmuma pārsūdzēšanu pirmās instances tiesai ir pienākums pēc savas ierosmes pārbaudīt minētā lēmuma likumību un apelācijas sūdzībā nenorādītu pamatojumu, savākt jaunus pierādījumus un oficiāli norīkot ekspertu, ir izsecināms, ka:

   – [Savienības Muitas kodeksa] 70. panta 3. punkta d) apakšpunktā paredzēto nosacījumu, ka "pircējs un pārdevējs nav saistīti vai arī to saistība nav ietekmējusi cenu", ir pieļaujams pirmo reizi konstatēt tiesvedībā tiesā, vai arī muitas iestādei ir pienākums šajā ziņā sniegt vērtējumu apstrīdētā lēmuma pamatojumā;

   – ja importētājam ir bijusi procesuāla iespēja, bet viņš nav skaidri norādījis, ka ievesto preču vērtību aprēķinās, izmantojot dedukcijas metodi atbilstoši [Savienības Muitas kodeksa] 74. panta 2. punkta c) apakšpunktam, vai attiecībā uz šo konstatējumu noteiktā prekluzīvā termiņa dēļ [Deleģētās regulas 2017/891] 75. panta 5. un 6. punktam būtu pretrunā tas, ka šī vērtība pirmo reizi tiktu noteikta pārsūdzības procesā tiesā – tostarp, lai ņemtu vērā importētāja iebildumus, kuri ir pamatoti ar to, ka preces pārdošanas cena Savienībā ir tuvu deklarētajai darījuma vērtībai?

3) Vai no [Deleģētās regulas 2017/891] 75. panta 5. punkta ceturtās daļas, kurā noteikts, ka "importētājs ļauj piekļūt [..] arī visiem citiem dokumentiem, kas vajadzīgi, lai veiktu attiecīgās muitas kontroles saistībā ar katra attiecīgās partijas produkta pārdošanu un realizāciju", ņemot vērā Tiesas 2020. gada 11. marta sprieduma X (Papildu ievedmuitas nodokļa piedziņa) (C-160/18, EU:C:2020:190) rezolutīvās daļas 1. punktā sniegto interpretāciju, attiecībā uz deklarētās darījuma vērtības pierādīšanu saskaņā ar Savienības Muitas kodeksa 70. panta 1. punktu šīs lietas apstākļos izriet, ka:

   – muitas iestādēm un – pārsūdzības tiesvedībā – tiesai fakts, ka ievestās preces, proti, dārzeņi, Savienībā tiek pārdotas ar zaudējumiem, jāņem vērā kā nopietna norāde uz to, ka deklarētā importa cena ir mākslīgi paaugstināta, arī izvērtējot jautājumu, vai personu saistība ir ietekmējusi norādīto darījuma vērtību, tostarp tālab, lai novērstu izvairīšanos no muitas nodokļu samaksas un nodokļu ieņēmumu zuduma;

   – importētājam ir pienākums uzrādīt līgumu vai citu līdzvērtīgu dokumentu, kas apliecina preču cenu, kura maksājama, pārdodot preces eksportam uz Savienības muitas teritoriju, vai arī pietiek ar pierādījumu, ka preču deklarētā vērtība ir samaksāta, tās ievedot; vai

   – importētājam kā pierādījumu par deklarētā dārzeņu importa darījuma vērtību ir pienākums uzrādīt tikai [Deleģētās regulas 2017/891] 75. panta 5. punkta ceturtajā daļā nepārprotami minētos dokumentus un tādēļ apstākļiem, kas attiecas uz to pašu preču pārdošanu ar

zaudējumiem Savienībā, nav nozīmes, atbilstoši šīs regulas 75. panta 6. punktam veicot novērtējumu par darījuma vērtības neatzīšanu un ievedmuitas nodokļa noteikšanu?

4) Vai no [Deleģētās regulas 2017/891] 75. panta 5. un 6. punkta, kā arī no 2016. gada 16. jūnija sprieduma *EURO 2004. Hungary* (C-291/15, EU:C:2016:455) sniegtās interpretācijas pamatlietas apstākļos izriet, ka no trešām valstīm veikta dārzeņu importa muitas vērtību nevar noteikt atbilstoši deklarētajai darījuma vērtībai, ja:

– preces deklarētā darījuma vērtība ir ievērojami lielāka par Komisijas noteikto standarta importa vērtību tai pašai precei ievedmuitas nodokļu piemērošanas nolūkā dārzeņu nozarē;

– muitas iestāde neapstrīd vai citādi neapšauba rēķina un preču cenas samaksas dokumenta autentiskumu, kas uzrādīts kā pierādījums par faktiski samaksāto importa cenu;

– importētājs – kaut arī muitas iestāde to ir pieprasījusi – nav iesniedzis līgumu vai citu līdzvērtīgu dokumentu, kas pierāda cenu, kura jāmaksā par precēm, pārdodot preces eksportam uz Savienības muitas teritoriju, tostarp papildu pierādījumus par preču ekonomiskajiem elementiem, kuri pamato to augstāko vērtību, pērkot tās no eksportētāja, piemēram, to, ka runa ir par bioloģiskiem produktiem vai konkrētās dārzeņu partijas sevišķu kvalitāti?"

40. *OGL-Food*, muitas direktors, Bulgārijas valdība un Komisija iesniedza rakstveida apsvērumus. Šie lietas dalībnieki arī piedalījās tiesas sēdē, kura notika 2023. gada 25. janvārī un kurā tie atbildēja uz Tiesas uzdotajiem jautājumiem, uz ko paredzēta mutvārdu atbilde.

IV. Juridiskā analīze

A. Ievada apsvērumi par atbilstošajām tiesību normām

41. Atgādinājumam – Savienības Muitas kodeksa 1. panta 1. punktā ir paredzēts, ka ar šo kodeksu nosaka vispārējus noteikumus un procedūras, ko piemēro precēm, kuras ieved Savienības muitas teritorijā vai izved no tās. Tajā ir piebilsts, ka minēto kodeksu vienādi piemēro visā šajā teritorijā, "neskarot starptautiskās [..] konvencijas un Savienības tiesību aktus citās jomās". Tādējādi augļu un dārzeņu nozarei piemērojamais muitas tiesiskais regulējums, kas izriet no Regulas Nr. 1308/2013 un no Deleģētās regulas 2017/891, ir speciāls tiesiskais regulējums attiecībā pret Savienības Muitas kodeksu.

42. Regulas Nr. 1308/2013 181. pantā ir paredzēts, pirmām kārtām, ieviest tādu ievešanas cenu dažiem produktiem augļu un dārzeņu nozarē, kas vienāda ar sūtījuma muitas vērtību, kura aprēķināta saskaņā ar Savienības Muitas kodeksu un tā īstenošanas regulu. Otrām kārtām, ar to Komisijai piešķir kompetenci pieņemt deleģētos aktus, lai nodrošinātu, ka partijas deklarētās ievešanas cenas patiesums jāpārbauda, izmantojot vienotas likmes importa vērtību, un lai paredzētu nosacījumus, saskaņā ar kuriem ir jāiemaksā nodrošinājums.

43. Ar šādu pamatojumu Komisija Deleģētās regulas 2017/891 74. panta 1. punktā attiecībā uz noteiktiem augļiem un dārzeņiem, tostarp kabačiem, ir paredzējusi, ka dalībvalstis sniedz dienas ziņojumu, no vienas puses, par šo augļu un dārzeņu, kas importēti no trešām valstīm un pārdoti dalībvalstu importa tirgos, vidējām reprezentatīvajām cenām un, no otras puses, par šo produktu kopējo daudzumu, ja tas pārsniedz desmit tonnas, kas atbilst šīm vidējām cenām.

44. Attiecībā uz ievešanas cenas pamatu šiem pašiem augļiem un dārzeņiem, tostarp kabačiem, šīs deleģētās regulas 75. pantā ir paredzēti trīs muitas vērtības aprēķina kārtības veidi.

45. Pirmajā aprēķina veidā ir runa par darījuma vērtību, kas noteikta saskaņā ar Savienības Muitas kodeksa 70. pantu [17]. Atgādinājumam – šajā pantā ir noteikts, ka preču muitas vērtības pamatbāze ir darījuma vērtība, proti, faktiski samaksātā vai maksājamā cena par precēm, kad tās pārdod izvešanai uz Savienības muitas teritoriju [18]. Minētajā 70. pantā ir arī paredzēts, ka šo darījuma vērtību piemēro, ja ir spēkā noteikts skaits nosacījumu, tostarp nosacījums par saistības neesamību starp pircēju un pārdevēju un par to, ka šī saistība nav ietekmējusi cenu [19]. Savienības Muitas kodeksa īstenošanas regulas 127. panta 1. punkta b) apakšpunktā ir precizēts – uzskata, ka divas personas ir saistītas, ja tās ir juridiski atzīti uzņēmējdarbības partneri.

46. Pirmajā gadījumā, ja kabaču importētāja deklarētā darījuma vērtība ir vairāk nekā par 8 % augstāka par vienoto likmi, kuru Komisija aprēķinājusi kā standarta importa vērtību laikā, kad produkti laisti brīvā apgrozībā, importētājam ir jāsniedz galvojums, kas vienāds ar nodokļa summu, kura būtu jāmaksā, ja attiecīgais produkts būtu klasificēts, pamatojoties uz attiecīgo standarta importa vērtību [20]. Maksājamā mainīgā nodokļa summa ir vienāda ar nulli, ja kabaču ievešanas cena ir vienāda ar vai augstāka par 69,2 EUR par 100 kg neto svara, savukārt zem šā sliekšņa – jo zemāka ir ievešanas cena, jo vairāk mainīgā nodokļa summa pakāpeniski pieaug [21].

47. Otrajā aprēķina veidā var izmantot deduktīvo metodi [22]. Atgādinājumam – Savienības Muitas kodeksa 74. panta 2. punkta c) apakšpunktā ir paredzēts, ka tad, ja darījuma vērtību nevar noteikt, muitas vērtību nosaka, pamatojoties uz vienas vienības cenu, par kādu ievestās preces vai identiskas vai līdzīgas ievestās preces tiek pārdotas Savienības muitas teritorijā vislielākajā kopskaitā personām, kas nav saistītas ar pārdevēju. Savienības Muitas kodeksa īstenošanas regulas 142. pantā ir precizēti vairāki aspekti: vispirms – atsauces pārdošanas darījumiem ir jānotiek vērtējamo preču ievešanas laikā vai apmēram tajā laikā [23], turpinot – pārdošanu saistītām personām neņem vērā [24], un visbeidzot – no vienības cenas atskaita tostarp maksājamos ievedmuitas nodokļus [25].

48. Ja attiecībā uz tādu produktu partiju kā kabači izmanto deduktīvo metodi, Deleģētās regulas 2017/891 75. panta 3. punktā ir noteikts, ka nodokli atskaita tā, kā paredzēts Īstenošanas regulas 2017/892 38. panta 1. punktā, un ka tādā gadījumā importētājs sniedz galvojumu, kas ir vienāds ar nodokļa summu, kāda tam būtu bijusi jāmaksā, ja produktu klasifikācija būtu veikta, pamatojoties uz piemērojamo standarta importa vērtību. Minētajā 38. panta 1. punktā ir paredzēts, ka Komisija, tostarp attiecībā uz kabačiem, katru darbdienu un attiecībā uz katru izcelsmes vietu nosaka standarta importa vērtību, kas vienāda ar Deleģētās regulas 2017/891 74. pantā minēto reprezentatīvo cenu vidējo svērto, no kura atņemta standarta summa 5 EUR par 100 kg un procentuālie muitas nodokļi.

17 Deleģētās regulas 2017/891 75. panta 2. punkts.

18 Savienības Muitas kodeksa 70. panta 1. punkts.

19 Savienības Muitas kodeksa 70. panta 3. punkta d) apakšpunkts.

20 Deleģētās regulas 2017/891 75. panta 2. punkts.

21 Skat. šo secinājumu 22. punktu.

22 Deleģētās regulas 2017/891 75. panta 3. punkts.

23 Savienības Muitas kodeksa īstenošanas regulas 142. panta 1. punkts.

24 Savienības Muitas kodeksa īstenošanas regulas 142. panta 4. punkta b) apakšpunkts.

25 Savienības Muitas kodeksa īstenošanas regulas 142. panta 5. punkta c) apakšpunkts.

49. Tādējādi nodokļus, ko atskaita no tādu produktu partijas kā kabači vienības cenas, lai noteiktu muitas vērtību, aprēķina, pamatojoties uz standarta importa vērtību attiecīgajā dienā, gaidot pierādījumus cenas par vienību pareizībai.

50. Trešais aprēķina veids ir vienkāršots aprēķina veids, ko piemēro konsignācijā importētām precēm. Attiecībā uz šīm precēm Deleģētās regulas 2017/891 75. panta 4. punktā ir paredzēta deduktīvās metodes tieša piemērošana, tomēr ar šādu īpatnību: piemēro standarta importa vērtību, kas aprēķināta saskaņā ar Īstenošanas regulas 2017/892 38. pantu. Kā jau esmu norādījis šo secinājumu 48. punktā, minētā panta 1. punktā ir paredzēts, ka Komisija katru dienu aprēķina standarta importa vērtību. Savukārt minētā panta 2. punktā ir noteikts, ka tad, ja ir noteikta standarta importa vērtība, vienības cenu Savienības Muitas kodeksa īstenošanas regulas 142. panta izpratnē nepiemēro, bet to aizstāj ar 1. punktā minēto standarta importa vērtību.

51. Tādējādi konsignācijā importētas tādu produktu partijas kā kabači muitas vērtību nosaka atkarībā no standarta importa vērtības attiecīgajā dienā. Tā kā šī vērtība ir nekavējoties zināma, nav jāparedz galvojums gadījumam, ja muitas vērtību nosaka vēlāk kā abos pirmajos aprēķina veidos.

52. Jautājums par muitas vērtības galīgo noteikšanu ir Deleģētās regulas 2017/891 75. panta 5. punkta priekšmets. Šajā punktā ir noteikts, ka, ievērojot četru mēnešu termiņu no dienas, kad pieņemta deklarācija laišanai brīvā apgrozībā, importētājam viena mēneša laikā no attiecīgo produktu pārdošanas dienas ir jāpierāda, ka partija ir realizēta saskaņā ar Savienības Muitas kodeksa 70. pantā minētajiem nosacījumiem, kuri apstiprina cenu pareizību, vai arī lai noteiktu muitas vērtību saskaņā ar deduktīvo metodi. Minētajā 5. punktā ir precizēts, ka tad, ja kāds no šiem termiņiem netiek ievērots, sniegtais galvojums tiek zaudēts un ka sniegto galvojumu atbrīvo tādā apmērā, par kādu muitas dienestiem tiek nodrošināti pietiekami pierādījumi par realizācijas nosacījumu ievērošanu. Pretējā gadījumā galvojums tiek ieturēts ievedmuitas nodokļu maksājuma veidā. Turklāt, lai pierādītu, ka partija ir realizēta saskaņā ar iepriekš izklāstītajiem nosacījumiem, importētājam ir jāļauj piekļūt ne tikai rēķiniem, bet arī visiem citiem dokumentiem, kas vajadzīgi, lai veiktu attiecīgās muitas kontroles saistībā ar katra attiecīgās partijas produkta pārdošanu un realizāciju, arī dokumentiem, kas attiecas uz partijas transportēšanu, apdrošināšanu, pārvietošanu un uzglabāšanu.

53. Deleģētās regulas 2017/891 75. panta 5. punkta interpretācija ir Tiesai uzdoto prejudiciālo jautājumu pamatā. Izvērtēšu, pirmkārt, otro prejudiciālo jautājumu par iespēju grozīt muitas lēmuma pamatojumu tiesvedības stadijā un, otrkārt, pirmo prejudiciālo jautājumu par saistītu personu jēdzienu.

B. Par otro prejudiciālo jautājumu

54. Iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai pēc tiesas vai importētāja ierosmes importēto preču muitas vērtības noteikšanas metodi var grozīt tiesvedības stadijā un tātad pēc tam, kad beigušies Deleģētās regulas 2017/891 75. panta 5. un 6. punktā paredzētie termiņi, kas ir importētāja rīcībā, lai pamatotu deklarēto muitas vērtību, ņemot vērā tiesības uz efektīvu tiesību aizsardzību un pienākumu norādīt pamatojumu, kas aizsargāti attiecīgi ar Hartas 47. pantu un 41. panta 2. punkta c) apakšpunktu, kā arī ar Savienības Muitas kodeksa 44. panta 1. punktu un 29. pantu kopsakarā ar 22. panta 7. punktu. Šī tiesa jautā arī, pirmām kārtām, vai Savienības Muitas kodeksa 70. panta 3. punkta d) apakšpunkta nosacījumu attiecībā uz saistītām personām var pirmo reizi

vērtēt tiesvedības posmā un, otrām kārtām, vai uz deduktīvo metodi var pirmo reizi atsaukties šajā pašā tiesvedības posmā galvenokārt vai iebilduma veidā, ciktāl deklarētā darījuma vērtība ir bijusi ļoti tuva vērtībai, kas aprēķināta saskaņā ar deduktīvo metodi.

55. Tādējādi man šķiet, ka jautājums ir sadalāms divās daļās. Pirmkārt, vai muitas lēmuma pamatojumu var grozīt tiesvedības posmā, pamatojumu aizvietojot tiesai vai pēc prasītāja pieprasījuma iebilduma veidā? Otrkārt, vai šis jaunais muitas lēmuma pamatojums var attiekties uz jautājumu par lietas dalībnieku saistību un par šīs saistības ietekmi uz cenu tādā gadījumā kā pamatlietā aplūkojamais?

56. Pirmkārt, attiecībā uz muitas lēmuma pamatojuma grozīšanu jautājums ir jāvērtē, ņemot vērā termiņus un sodu par to neievērošanu, kas paredzēti Deleģētās regulas 2017/891 75. pantā; atgādinājumam – iesniedzējtiesa norāda, ka tai saskaņā ar valsts tiesību aktiem ir pienākums pēc savas ierosmes vērtēt apstrīdētā lēmuma un prasībā neminēto pamatu likumību, savākt jaunus pierādījumus un pēc savas ierosmes iecelt ekspertu.

57. Ja attiecīgajā jomā nav Savienības regulējuma, katrai dalībvalstij atbilstoši dalībvalstu procesuālās autonomijas principam ir jānosaka sīki administratīvā procesa un tiesvedības procesuālie noteikumi, kas vērsti uz to, lai aizsargātu tiesības, kuras attiecīgajām personām ir noteiktas Savienības tiesībās. Savienības tiesībās paredzēto tiesību aizsardzības līdzekļu izmantošanas kārtība nedrīkst būt nelabvēlīgāka par to, kas attiecas uz līdzīgiem no valsts tiesību sistēmas izrietošo tiesību aizsardzībai domātajiem tiesību aizsardzības līdzekļiem (līdzvērtības princips), ne arī padarīt neiespējamu vai pārmērīgi apgrūtināt to tiesību izmantošanu, kas piešķirtas ar Savienības tiesību sistēmu (efektivitātes princips) [26].

58. Tomēr šajā gadījumā muitas jomā ir Savienības tiesiskais regulējums, kurā ir paredzēti īpaši procesuālie noteikumi.

59. Pirmām kārtām, Savienības Muitas kodeksā ir paredzēts, ka muitas kontroli veic muitas dienesti [27], kas var būt muitas administrācijas un citas iestādes, kam saskaņā ar valsts tiesību aktiem piešķirtas pilnvaras piemērot konkrētus tiesību aktus muitas jomā [28]. Šajā kodeksā ir noteikts, ka pirms tāda lēmuma pieņemšanas, kas nelabvēlīgi ietekmētu pieteikuma iesniedzēju, muitas dienesti pieteikuma iesniedzējam dara zināmu pamatojumu, kādēļ tie ir paredzējuši pieņemt šo lēmumu, kā arī dod viņam iespēju noteiktā laikposmā izteikt savu viedokli [29]. Minētajā kodeksā ir arī paredzēts, ka lēmumā, kas nelabvēlīgi ietekmē pieteikuma iesniedzēju, sniedz tā pamatojumu un norāda uz pārsūdzības tiesībām, kas paredzētas tā paša kodeksa 44. pantā [30]. Turklāt Savienības Muitas kodeksā ir noteikts, ka pārsūdzības procedūra par muitas lēmumu ir sadalīta divos secīgos posmos, no kuriem pirmais norisinās muitas dienestos un otrais – augstākā neatkarīgā struktūrā, kas var būt tiesu iestāde [31]. Turklāt šajā kodeksā ir norādīts, ka muitas dienests var darboties kā tiesu iestāde [32], bet nav paredzēts pretējais.

[26] Skat. spriedumu, 2023. gada 12. janvāris, *Nemzeti Adatvédelmi és Információszabadság Hatóság* (C-132/21, EU:C:2023:2, 45. un 48. punkts, kā arī tajos minētā judikatūra).

[27] Savienības Muitas kodeksa 5. panta 3. punkts.

[28] Savienības Muitas kodeksa 5. panta 1. punkts.

[29] Savienības Muitas kodeksa 22. panta 6. punkts.

[30] Savienības Muitas kodeksa 22. panta 7. punkts.

[31] Savienības Muitas kodeksa 44. panta 2. punkts.

[32] Savienības Muitas kodeksa 29. pants.

60. Savienības Muitas kodeksā ir paredzēts, ka pārsūdzības muitas posmā importētājam ir divkāršas tiesības: tiesības uzzināt nelabvēlīgā lēmuma pamatojumu, kā arī iepriekš – tiesības iegūt informāciju par plānoto pamatojumu. Līdz ar to pamatojuma aizstāšanu – pēc tiesas ierosmes vai pēc importētāja pieprasījuma – tiesvedības posmā atbilstoši valsts procesuālajiem noteikumiem var uzlūkot kā muitas kontroli, kuru atbilstoši tās būtībai veic dalībvalsts muitas dienesti saskaņā ar Savienības Muitas kodeksu, kuram – atbilstoši speciālā regulējuma statusam attiecībā pret šiem procesuālajiem noteikumiem – ir jāprevalē. Šajā ziņā iesniedzējtiesa nenorāda, vai tai ir leģislatīvā vai reglamentējošā aktā noteikts pilnvarojums piemērot konkrētus tiesību aktus muitas jomā.

61. Tādējādi pārsūdzības organizēšana divos posmos (muitas iestādē un tiesu iestādē), kā arī aizsardzība, ko stiprina pienākums par iepriekšēju informēšanu un pienākums norādīt pamatojumu, spēj nodrošināt tiesības uz efektīvu tiesību aizsardzību un pienākumu norādīt pamatojumu, kas aizsargāti attiecīgi ar Hartas 47. pantu un 41. panta 2. punkta c) apakšpunktu.

62. Otrām kārtām, Deleģētās regulas 2017/891 75. panta 5. punktā ir paredzēts divkāršs termiņš, kura laikā importētājam ir vai nu jāpierāda, ka partija ir realizēta saskaņā ar Savienības muitas kodeksa 70. pantā minētajiem nosacījumiem, kuri apstiprina cenu pareizību, vai arī muitas vērtība jānosaka saskaņā ar deduktīvo metodi. Pēc šo termiņu beigām (viens mēnesis no produktu pārdošanas dienas, ievērojot četru mēnešu termiņu no dienas, kad pieņemta deklarācija laišanai brīvā apgrozībā), kā arī gadījumā, ja nav pierādījumu par preču realizēšanu ar paredzētajiem nosacījumiem, galvojums tiek zaudēts [33]. Tādējādi Deleģētās regulas 2017/891 75. panta 5. punktā noteikto nosacījumu neievērošana izraisa tikai vienu sodu – galvojuma, kas aprēķināts atkarībā no standarta importa vērtības, zaudēšanu.

63. Šī noteiktiem augļiem un dārzeņiem, tostarp kabačiem, piemērojamā muitas regulējuma īpatnība labi ilustrē to, ka muitas vērtības aprēķina veids ir jāizvēlas pārsūdzības procedūras muitas posmā. Līdz ar to importētājam ir jāsniedz pierādījumi par muitas vērtību atkarībā no izraudzītā pamata, citādi tas zaudē galvojumu.

64. No visiem šiem elementiem izriet, ka izraudzīto muitas vērtības pamatu nevar grozīt muitas lēmuma pārsūdzības tiesvedības posmā, jo tas nozīmētu liegt importētājam tiesības uz iepriekšēju informēšanu par pamatojumu muitas lēmumam, kas tam var būt nelabvēlīgs, un tiesības [zināt] šā nelabvēlīgā muitas lēmuma pamatojumu.

65. Otrkārt, attiecībā uz jaunā pamatojuma, kurš minēts tiesā, raksturu – vai šis pamatojums var attiekties uz jautājumu par personu saistību un par šīs saistības ietekmi uz cenu tādā gadījumā kā pamatlietā aplūkojamais?

66. *OGL-Food* tiesas sēdē precizēja, ka tiesvedības posmā tā nebija lūgusi grozīt muitas vērtības aprēķina veidu par labu deduktīvajai metodei [34], bet gan ka, pamatojot deklarēto produktu realizācijas nosacījumus ar darījuma vērtību, tā vēlējās panākt, lai tai tiktu piemērota Savienības Muitas kodeksa īstenošanas regulas 134. panta 2. punkta b) apakšpunktā paredzētā iespēja pierādīt, ka darījuma vērtība ir ļoti tuva identisku vai līdzīgu preču muitas vērtībai, kas noteikta saskaņā ar deduktīvo metodi.

[33] Skat. šo secinājumu 52. punktu.

[34] Otrais aprēķina veids, skat. šo secinājumu 47. punktu.

67. Tomēr jānorāda, ka Savienības Muitas kodeksa īstenošanas regulas 134. pants ir Savienības Muitas kodeksa 70. panta 3. punkta d) apakšpunkta piemērošanas pants un ir piemērojams darījumiem starp saistītām personām.

68. Tomēr [pārsūdzības] muitas posmā importētājs nav norādījis uz savu saistību ar pircēju pirmajā tirdzniecības līmenī un nav iesniedzis iespējamu līgumu, kas to saistītu ar šo pircēju, kā prasa muitas dienests, kā arī *a fortiori* nav centies pierādīt, ka šī saistība nav ietekmējusi cenu. Šajā posmā tas būtu varējis pierādīt, ar kādiem nosacījumiem tika realizēti importētie produkti, atsaucoties uz Savienības Muitas kodeksa īstenošanas regulas 134. panta 2. punkta b) apakšpunktu; tas ietver arī pierādījumu par saistību starp to un pircēju pirmajā tirdzniecības līmenī atbilstoši šīs īstenošanas regulas 127. pantā precizētajiem noteikumiem [35] un šīs saistības ietekmes uz cenu neesamību.

69. Turklāt muitas direktora izraudzītais pamatojums neattiecas uz saistītu personu statusu, bet gan ir balstīts uz diviem citiem elementiem: augsto pirkuma cenu importējot (par 40,75 % augstāka nekā standarta importa vērtība) un pārdošanu tālāk ar zaudējumiem.

70. Tādējādi arguments par to, ka vērtība ir tuva darījuma vērtībai, ir pilnīgi jauns attiecībā pret muitas direktora izraudzīto pamatojumu, un izvirzīt šo argumentu tiesvedības posmā nozīmē lūgt tiesai pašai veikt muitas kontroli, kas pārsniedz tikai iebildumus, kuri var attiekties uz pašu izraudzīto pamatojumu.

71. Secinot – uz otro prejudiciālo jautājumu ierosinu atbildēt, ka Deleģētās regulas 2017/891 75. panta 2., 5. un 6. punkts kopsakarā ar Savienības Muitas kodeksa 5. panta 1. un 3. punktu, 22. panta 6. punktu, 29. pantu, kā arī 44. panta 2. punktu ir jāinterpretē tādējādi, ka tajos paredzētie termiņi un sods par to neievērošanu liedz grozīt muitas lēmuma pamatojumu šā lēmuma apstrīdēšanas tiesvedības posmā, tostarp attiecībā uz izraudzīto muitas vērtības aprēķina metodi un "saistītu personu" jēdzienu Savienības Muitas kodeksa 70. panta 3. punkta d) apakšpunkta izpratnē.

C. Par pirmo prejudiciālo jautājumu

72. Ar pirmo prejudiciālo jautājumu iesniedzējtiesa Tiesai vaicā par atbilstīgajiem datiem, lai pierādītu juridiski atzītu uzņēmējdarbības partneru vai saistītu personu statusu Savienības Muitas kodeksa īstenošanas regulas 127. panta 1. punkta b) apakšpunkta un 142. panta 4. punkta b) apakšpunkta izpratnē. Turklāt iesniedzējtiesa jautā, vai uz Deleģētās regulas 2017/891 75. panta pamata veiktā pārbaude nolūkā novērst izvairīšanos no muitas nodokļu samaksas uzliek pienākumu novērtēt, vai attiecības starp tirgotājiem nav ietekmējušas augstākas cenas noteikšanu precēm, kas vēlāk tālākpārdotas ar zaudējumiem.

73. Uz otro prejudiciālo jautājumu sniegtās atbildes dēļ ierosinu pirmo jautājumu vērtēt pakārtoti.

[35] Personas ir otras personas uzņēmuma amatpersonas vai direktori, tās ir juridiski atzīti uzņēmējdarbības partneri, tai pašai trešai personai tieši vai netieši pieder, tā pārvalda vai tur 5 % vai vairāk no abu personu balsstiesīgajām apgrozībā esošajām akcijām vai daļām, pastāv nodarbinātības saikne, tieša vai netieša kontrole, kopēja augšupēja vai lejupēja kontrole vai radniecības saites.

74. Nesen 2022. gada 9. jūnija spriedumā *Baltic Master*[36] Tiesa nosprieda, ka īstenošanas regulas 181.a pants, kas tika ieviests pēc šīs regulas grozījumiem ar Komisijas 1994. gada 19. decembra Regulu (EK) Nr. 3254/94[37], ļauj muitas iestādēm nepieņemt darījuma vērtību muitas vērtības noteikšanai, ja šīs iestādes uzskata, ka ievesto preču deklarētā vērtība neatspoguļo to patieso vērtību, neatkarīgi no tā, vai pastāv saikne starp importētāju un eksportētāju[38]. Formulējuma vispārīgums pēc analoģijas ļauj to attiecināt uz Savienības Muitas kodeksa īstenošanas regulas 140. pantu, kurā būtībā ir atkārtots šis 181.a pants par deklarētās darījuma vērtības nepieņemšanu. Minētajā 140. pantā ir paredzēts, pirmām kārtām, "ja muitas dienestiem ir pamatotas šaubas, ka deklarētā darījuma vērtība ir kopējā vērtība, kas samaksāta vai maksājama, kā minēts [Savienības Muitas kodeksa] 70. panta 1. punktā, tie var pieprasīt, lai deklarētājs sniedz papildu informāciju", un, otrām kārtām, "ja muitas dienestu šaubas netiek kliedētas, tie var nolemt, ka preču vērtību nevar noteikt saskaņā ar [šī kodeksa] 70. panta 1. punktu".

75. Šajā pašā spriedumā Tiesa arī nosprieda, ka "attiecībā uz Īstenošanas regulas [39] 143. panta 1. punkta b) apakšpunktā paredzēto saikni starp personām, kas ir uzņēmējdarbības partneri, ir jāuzsver, ka šīs tiesību normas formulējums izslēdz jebkādu faktisku partnerību"[40]. Tiesa piebilda, ka "šī tiesību norma, kas attiecas uz personām, kuras ir "juridiski atzīti uzņēmējdarbības partneri", prasa – lai konstatētu saiknes esamību – pierādīt, ka ir izpildīti valsts tiesību normās paredzētie nosacījumi attiecībā uz uzņēmējdarbības partneriem, tādējādi izslēdzot jebkādu partnerību, kurai nav tiesību"[41].

76. No tā izriet, ka uzņēmējdarbības partnera juridiskā statusa vērtējums ir valsts tiesību aktu jautājums un ka iesniedzējtiesas minētie elementi (darījumu attiecības, kas nav precīzi noteiktas, dati, kuri saistīti ar attiecībā uz piegādēm izrakstītajiem rēķiniem, cenas samaksu, rēķinu atspoguļošanu importētāja grāmatvedības uzskaitē un PVN reģistros un tiesības uz nodokļa atskaitīšanu, deklarētā darījuma vērtība, kas ievērojami augstāka par standarta importa vērtību, kura piesaistīta tālākpārdošanai ar zaudējumiem, tirdzniecības līguma neesamība) var būt atbilstīgi tikai tad, ja ar tiem pamato uzņēmējdarbības partnera juridisko statusu valsts tiesībās.

77. Tomēr, lai piedāvātu atbildi uz šo jautājumu, ir jāparedz saistība starp speciālajām tiesību normām, kas piemērojamas noteiktiem augļiem un dārzeņiem, tostarp kabačiem, un Savienības Muitas kodeksa un tā īstenošanas regulas vispārīgajiem noteikumiem.

78. Kad importētājs ir deklarējis darījuma vērtību, Deleģētās regulas 2017/891 75. panta 5. punktā ir paredzēts, ka, ievērojot četru mēnešu termiņu no dienas, kad pieņemta deklarācija laišanai brīvā apgrozībā, importētājam viena mēneša laikā no attiecīgo produktu pārdošanas dienas ir jāpierāda, ka partija ir realizēta saskaņā ar Savienības Muitas kodeksa 70. pantā minētajiem nosacījumiem, kuri apstiprina cenu pareizību.

79. Līdz ar to – vai pietiek ar to, ka importētājs pierāda, ka Savienības Muitas kodeksa 70. panta nosacījumi, un it īpaši nosacījums par saistītajām personām, ir izpildīti importēto preču tālākpārdošanā, vai arī viņam ir tikai jāpierāda, ka realizācijas nosacījumi pamato deklarēto darījuma vērtību?

36 C-599/20, EU:C:2022:457.

37 OV 1994, L 346, 1. lpp.

38 Skat. spriedumu, 2022. gada 9. jūnijs, *Baltic Master* (C-599/20, EU:C:2022:457, 34. punkts un tajā minētā judikatūra).

39 Identiski Savienības Muitas kodeksa īstenošanas regulas 127. panta 1. punkta b) apakšpunktam.

40 Spriedums, 2022. gada 9. jūnijs, *Baltic Master* (C-599/20, EU:C:2022:457, 35. punkts).

41 Spriedums, 2022. gada 9. jūnijs, *Baltic Master* (C-599/20, EU:C:2022:457, 36. punkts).

80. No šīs atbildes ir atkarīga jautājuma pieņemamība, jo tad, ja pietiek vienīgi ar pierādījumu saistības esamībai starp importētāju un pirmā tirdzniecības līmeņa pircēju un šīs saistības ietekmei uz cenu, nebūtu jāuzdod jautājums par produktu realizācijas nosacījumiem.

81. Burtiska interpretācija varētu ļaut domāt, ka pietiek vienīgi ar šo pierādījumu tālākpārdošanai par cenu, kas pamato deklarēto darījuma vērtību. Tomēr Savienības likumdevēja pieņemtā redakcija neaprobežojas ar jautājumu par darījuma vērtības pareizības pierādījumu, bet gan atsaucas uz tālākpārdoto preču realizācijas nosacījumiem. Deleģētās regulas 2017/891 75. panta 5. punkta trešajā daļā ir precizēts, ka sniegto galvojumu atbrīvo tikai tādā apmērā, par kādu muitas iestādēm tiek nodrošināti pietiekami pierādījumi par realizācijas nosacījumu ievērošanu.

82. Tomēr, ja ņem vērā šīs normas mērķi, kas ir novērst to, ka importējot rēķinos tiek krāpnieciski norādītas pārāk augstas cenas, lai izvairītos no muitas nodokļa maksāšanas, atklājas, ka atsaucei uz Savienības Muitas kodeksa 70. panta nosacījumiem ir jābūt pilnīgai. Lai arī ir iespējama slepena vienošanās starp saistītajām pusēm, izrakstot rēķinus par eksportētajiem produktiem, tā ir iespējama arī produktu tālākpārdošanā Savienības teritorijā, un tas dara atbilstīgu faktu, ka produktu tālākpārdošanu nevar veikt saistītām personām, lai pamatotu darījuma vērtību, un ka tiek pierādīts, ka šai saistībai nav ietekmes uz cenu. Ar muitas vērtības noteikšanu saistītais Savienības tiesiskais regulējums ir vērsts uz to, lai izveidotu taisnīgu, vienveidīgu un neitrālu sistēmu, kas izslēdz patvaļīgu vai fiktīvu muitas vērtību izmantošanu. Tādējādi muitas vērtībai ir jāatspoguļo ievestās preces reālā ekonomiskā vērtība [42].

83. Līdz ar to darījuma vērtību var izmantot tikai tad, ja saistības esamībai starp saistītajām personām eksportēto produktu iepirkšanā un to tālākpārdošanā Savienības muitas teritorijā ir ietekme uz cenu. Šajā gadījumā Savienības Muitas kodeksa īstenošanas regulā ir paredzēts, ka ir iespējams izmantot darījuma vērtību pat gadījumā, kad starp pusēm ir saistība, ja šī vērtība ir ļoti tuva identisku vai līdzīgu preču muitas vērtībai, kas noteikta ar deduktīvo metodi [43], izņemot salīdzinājumu ar importētu preču muitas vērtību.

84. Tomēr šo mērķi pārliecināties par iepirkšanas un tālākpārdošanas ekonomisko situāciju un tātad muitas nodokļu adekvātu summu var sasniegt, arī izmantojot realizācijas nosacījumu pierādījumu, jo nenormāli izplatīšanas nosacījumi var liecināt par tādu slepenu vienošanos starp saistītajām personām, kam ir ietekme uz cenu. Tādējādi šo pienākumu sniegt pierādījumu par realizācijas nosacījumiem var uzlūkot kā vienkāršotu pierādījumu tam, ka pušu iespējamai saistībai nav ietekmes uz cenu. Šī interpretācija būtu atbilstoša augļu un dārzeņu, kas ātri bojājas, īpašā regulējuma mērķim atvieglot to vērtības noteikšanu nolūkā aprēķināt ievešanas cenu, ņemot vērā, ka lielākā daļa ātrbojīgo augļu un dārzeņu tiek piegādāti konsignācijā un tas dara sarežģītu to cenas noteikšanu [44]. Minēto interpretāciju var pamatot arī tas, ka, norādītajā termiņā neesot pierādījumiem, kas prasīti Deleģētās regulas 2017/891 75. panta 5. punktā, galvojums, kas aprēķināts, pamatojoties uz standarta importa vērtību, paliek muitas dienesta ieturēts.

85. No visiem šiem apsvērumiem izriet, ka pat tad, ja iesniedzējtiesa secinātu, ka uzņēmēji ir saistīti – bet tas tā nav –, ar šo konstatējumu nebūtu pietiekami, lai pierādītu, ka ir izpildīti Deleģētās regulas 2017/891 75. panta 5. punkta nosacījumi, un it īpaši – ka produkti realizēti saskaņā ar nosacījumiem, kas apstiprina cenu pareizību. Tāpēc atbilde uz šo jautājumu nešķiet lietderīga strīda atrisinājumam un līdz ar to šķiet nepieņemama.

[42] Spriedums, 2022. gada 9. jūnijs, *Baltic Master* (C-599/20, EU:C:2022:457, 24. punkts).

[43] Savienības Muitas kodeksa īstenošanas regulas 134. panta 2. punkta b) apakšpunkts.

[44] Deleģētās regulas 2017/891 31. apsvērums.

86. Pakārtoti ierosinu uz šo jautājumu atbildēt šādi: Savienības Muitas kodeksa 70. panta 3. punkta d) apakšpunkts un Savienības Muitas kodeksa īstenošanas regulas 127. panta 1. punkta b) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka pircējs un pārdevējs nav uzskatāmi par juridiski atzītiem uzņēmējdarbības partneriem, ja tie nepierāda, ka ir izpildīti valsts tiesību aktos paredzētie nosacījumi attiecībā uz uzņēmējdarbības partneriem, tādējādi izslēdzot jebkādu partnerību, kurai nav tiesību.

V. Secinājumi

87. Ņemot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, ierosinu Tiesai uz *Administrativen sad Sofia-grad* (Sofijas pilsētas Administratīvā tiesa, Bulgārija) uzdotajiem prejudiciālajiem jautājumiem atbildēt šādi:

1) Komisijas Deleģētās regulas (ES) 2017/891 (2017. gada 13. marts), ar ko Eiropas Parlamenta un Padomes Regulu (ES) Nr. 1308/2013 papildina attiecībā uz augļu un dārzeņu un pārstrādātu augļu un dārzeņu nozari un Eiropas Parlamenta un Padomes Regulu (ES) Nr. 1306/2013 papildina attiecībā uz sodiem, kas piemērojami minētajās nozarēs, un groza Komisijas Īstenošanas regulu (ES) Nr. 543/2011, kurā grozījumi izdarīti ar Komisijas 2018. gada 7. jūnija Deleģēto regulu (ES) 2018/1145, 75. panta 2., 5. un 6. punkts kopsakarā ar Eiropas Parlamenta un Padomes Regulas (ES) Nr. 952/2013 (2013. gada 9. oktobris), ar ko izveido Savienības Muitas kodeksu, kurā grozījumi izdarīti ar Eiropas Parlamenta un Padomes 2016. gada 14. decembra Regulu (ES) 2016/2339, 5. panta 1. un 3. punktu, 22. panta 6. punktu, 29. pantu, kā arī 44. panta 2. punktu

   ir jāinterpretē tādējādi, ka

   tajos paredzētie termiņi un sods par to neievērošanu liedz grozīt muitas lēmuma pamatojumu šī lēmuma apstrīdēšanas tiesvedības posmā, tostarp attiecībā uz izraudzīto muitas vērtības aprēķina metodi un "saistītu personu" jēdzienu Regulas Nr. 952/2013, kurā grozījumi izdarīti ar Regulu 2016/2339, 70. panta 3. punkta d) apakšpunkta izpratnē.

2) Pirmais prejudiciālais jautājums ir nepieņemams, bet pakārtoti uz to ir jāatbild šādi:

   Regulas Nr. 952/2013, kurā grozījumi izdarīti ar Regulu 2016/2339, 70. panta 3. punkta d) apakšpunkts un Komisijas Īstenošanas regulas (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, kurā grozījumi izdarīti ar Komisijas 2018. gada 18. aprīļa Īstenošanas regulu (ES) 2018/604, 127. panta 1. punkta b) apakšpunkts

   ir jāinterpretē tādējādi, ka

   pircējs un pārdevējs nav uzskatāmi par juridiski atzītiem uzņēmējdarbības partneriem, ja tie nepierāda, ka ir izpildīti valsts tiesību aktos paredzētie nosacījumi attiecībā uz uzņēmējdarbības partneriem, tādējādi izslēdzot jebkādu partnerību, kurai nav tiesību.