NORAKSTS

ADMINISTRATĪVĀ APGABALTIESA

Lieta Nr.A42650307
AA43-1874-13/19

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2013.gada 15.janvārī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesas sēdes priekšsēdētājs M.Vīgants,
tiesnese I.Kaļiņina, tiesnese R.Paegle,

piedaloties pieteicējam *A.R.*, pieteicēja pilnvarotajai pārstāvei *D.Z.* un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim *A.L.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz *A.R.* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2007.gada 1.oktobra lēmuma Nr.19/35573 un 2007.gada 8.novembra lēmuma Nr.19/39584 atcelšanu, sakarā ar *A.R.* apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2009.gada 5.februāra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Zemgales reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes daļa no 2007.gada 8.maija līdz 2007.gada

21.jūnijam veica *A.R.* pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu par laiku no 2004.gada 1.janvāra līdz 2007.gada 28.februārim.

[2] Ar VID Zemgales reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieka vietnieces 2007.gada 21.jūnija lēmumu Nr.85 papildus *A.R.* aprēķināts PVN Ls 405 un soda nauda Ls 11363,20.

Nepiekrītot lēmumam, *A.R.* to apstrīdēja VID Zemgales reģionālās iestādes direktoram un lūdza lēmumu atcelt, samazināt soda naudu saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.^{3}pantu.

[3] Ar VID ģenerāldirektora 2007.gada 1.oktobra lēmumu Nr.19/35573 (turpmāk – 2007.gada 1.oktobra lēmums), nolemts nesamazināt *A.R.* aprēķināto soda naudu.

Lēmumā norādīts, ka *A.R.* ar nodokli apliekamo piegādāto kokmateriālu kopējā darījumu vērtība iepriekšējo 12 mēnešu laikā līdz 2005.gada 7.aprīlim ir pārsniegusi Ls 10 000 un likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 3.panta piektās daļas izpratnē, *A.R.* līdz 2005.gada 7.maijam bija pienākums reģistrēties VID ar PVN apliekamo personu reģistrā.

Ņemot vērā likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 35.panta trešajā daļā minēto *A.R.* no 2005.gada 8.maija veiktajiem kokmateriālu piegādes darījumiem Ls 63128,80 apmērā piemērota soda nauda 18% apmērā no piegādāto kokmateriālu vērtības Ls 11 363,20, savukārt darījumi – malkas piegāde un zemes nomas pakalpojumi, kopā Ls 2250,20 aplikti ar PVN 18%.

Par kokmateriālu un ar to saistīto pakalpojumu realizāciju, nereģistrējoties VID kā ar PVN apliekamai personai, *A.R.* ir aprēķināta tikai soda nauda, līdz ar to nav izpildāmi likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.^{3}panta pirmajā daļā minētie nosacījumi soda naudas samazināšanai.

[4] Ar VID Zemgales reģionālās pārvaldes direktors 2007.gada 31.augusta lēmumu Nr.01-10.02/05 atstāts negrozīts VID Zemgales reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieka vietnieces 2007.gada 21.jūnija lēmums Nr.85.

Minēto lēmumu *A.R.* apstrīdēja VID ģenerāldirektoram.

Ar VID ģenerāldirektora 2007.gada 8.novembra lēmumu Nr.19/39584 (turpmāk – 2007.gada 8.novembra lēmums) pārsūdzētais lēmums Nr.01-10.02/05 atstāts negrozīts. Lēmumā norādīti turpmāk minētie argumenti.

A.R. nav ievērojis likuma „Par nodokļiem un nodevām" 3.panta piektās daļas nosacījumus. *A.R.* 2005.gada 6. un 7.aprīlī, saskaņā ar izrakstītajām kokmateriālu transporta pavadzīmēm – rēķiniem, piegādāja SIA *„/Nosaukums/"* kokmateriālus par Ls 14 696. Ar PVN apliekamo darījumu vērtība 2005.gada 7.aprīlī pārsniedza Ls 10 000, līdz ar to *A.R.* līdz 2005.gada 7.maijam bija pienākums reģistrēties VID ar PVN apliekamo personu reģistrā.

A.R. no 2005.gada 12.maija līdz 2007.gada 31.janvārim realizēja kokmateriālus par Ls 631 128,80, malku par Ls 2163,20 un iznomāja zemi par Ls 92. *A.R.* līdz 2005.gada 7.maijam nebija reģistrējies VID kā ar PVN apliekama persona, secināms, ka VID Zemgales reģionālā iestāde pamatoti, saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 2.panta un 35.panta trešās daļas nosacījumiem papildu nomaksai budžetā *A.R.* no 2005.gada 8.maija līdz 2007.gada 31.janvārim aprēķināja PVN Ls 405,94 un soda naudu Ls 11 363,20.

[5] *A.R.* (turpmāk - pieteicējs) Administratīvajā rajona tiesā 2007.gada 7.novembrī iesniedza pieteikumu par 2007.gada 1.oktobra lēmuma atcelšanu un labvēlīga administratīvā akta izdošanu, bet 2007.gada 13.decembrī pieteicējs iesniedza pieteikumu par 2007.gada 8.novembra lēmuma atcelšanu.

Ar Administratīvās rajona tiesas tiesneses 2008.gada 13.marta lēmumu administratīvā lieta Nr.A42650307 un administratīvā lieta Nr.A42446508 apvienotas vienā tiesvedībā un pieteicēja sūdzības par 2007.gada 1.oktobra lēmumu, labvēlīga administratīvā akta izdošanu un 2007.gada 8.novembra lēmumu izskatītas vienā tiesvedībā.

Pieteicējs norāda, ka nepiekrīt VID ģenerāldirektora lēmumiem, pamatojoties uz turpmāk minētajiem argumentiem.

Pieteicējam piederošajā mežam 2005.gada janvārī vētra nodarīja postījumus un pieteicējs likvidēja vētras sekas savā īpašumā, pārdodot kokmateriālus saskaņā ar ciršanas apliecību, kā arī pieteicējs saņēma nomas maksu. Minētie darījumi nav saimnieciskā darbība, jo pieteicēja mērķis bija sakārtot īpašumu pēc vētras postījumiem. Kokus sagāza vētra, pieteicējs iztīrīja mežu un kokus pārdeva, bet to nebija iespējams izdarīt vienā reizē.

Pieteicējam nebija jāreģistrējas ar PVN apliekamo personu reģistrā, jo 12 mēnešu laikā nebija veikti darījumi Ls 10000 apmērā. Pieteicējam par darījumiem Ls 63 128,80 apmērā bija aprēķināta tikai soda nauda, bet tas nenozīmē, ka to nav iespējams samazināt, jo soda naudu, saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 23.punktu, aprēķina, ja ir pamatparāds, turklāt

izskatot administratīvā pārkāpuma lietu, lietvedība izbeigta un pieteicējam izteikts mutvārdu aizrādījums.

[6] Atbildētājs paskaidrojumā tiesai lūdzis pieteikumu noraidīt un atsaucies uz pārsūdzētajos lēmumos norādītajiem apstākļiem.

[7] Ar Administratīvās rajona tiesas 2009.gada 5.februāra spriedumu (turpmāk – Spriedums) pieteikums noraidīts.

Spriedums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

Pieteicējs noformējot transporta pavadzīmes – rēķinus no 2005.gada aprīļa līdz 2006.gada decembrim vairākkārt atsavinājis kokmateriālus. Minētajiem darījumiem nav gadījuma raksturs un tie veikti nolūkā gūt peļņu. Pieteicējs varēja sagatavotos kokmateriālus varēja izmantot arī savām vajadzībām vai veikt bezatlīdzības darījumus. Konkrētajā lietā nav piemērojami likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 3.panta piektās prim daļas noteikumi.

VID pamatoti aprēķināja pieteicējam budžetā maksājamo PVN par darījumiem no 2005.gada 8.maija līdz 2007.gada 31.janvārim. No likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 9.panta pirmās daļas, 35.panta otrās un trešās daļas izriet, ka nodokļu administrācijai ir tiesības aprēķināt papildus valsts budžetā maksājamo nodokli, ja nodokļu maksātājs nepamatoti samazinājis nodokļa summu, kā arī noteikt soda naudu aprēķināta nodokļa apmērā.

Par pieteicēja piegādātajiem kokmateriāliem PVN atsevišķi netiek aprēķināts, bet tiek noteikta soda nauda nesamaksātā PVN apmērā. Pieteicējs no 2005.gada 8.maija līdz 2007.gada 31.janvārim piegādāja kokmateriālus SIA *„/Nosaukums/"*, SIA *„/Nosaukums 2/"*, SIA *„/Nosaukums 3/"*, SIA *„/Nosaukums 4/"*, SIA *„/Nosaukums 5/"*, SIA *„/Nosaukums 6/"*, SIA *„/Nosaukums 7/"*, SIA *„/Nosaukums 8/"*, SIA *„/Nosaukums 9/"*, kā arī piegādāja malku */pagasta padome/ (lietas lapa 18, 2.sējums)* un iznomāja zemi AS *„/Nosaukums 10/"*. Minēto darījumu kopsumma ir Ls 65384.

Pieteicējs nebija reģistrējies ar PVN apliekamo personu reģistrā, bet veica ar PVN apliekamus darījumus ar kokmateriāliem (darījumi ar SIA *„/Nosaukums/"*, SIA *„/Nosaukums 2/"*, SIA *„/Nosaukums 3/"*, SIA *„/Nosaukums 4/"*, SIA *„/Nosaukums 5/"*, SIA *„/Nosaukums 6/"*, SIA *„/Nosaukums 7/"*, SIA *„/Nosaukums 8/"*, SIA *„/Nosaukums 9/"*) kopsummā par Ls 63128,80 *(lietas lapas 17, 18, 2.sējums)*.

VID pamatoti piemēroja pieteicējam soda naudu 18% apmērā no piegādāto kokmateriālu vērtības – Ls 11363,20.

Pieteicējs 2006.gada janvārī pārdeva malku */pagasta padome/* par Ls 159,20, bet 2006.gada februārī pārdeva malku par Ls 2004 un iznomāja zemi AS *„/Nosaukums 10/"* par Ls 92. Pieteicējam 2007.gada janvārī PVN Ls 405,94 aprēķināts, ņemot vērā darījumu summu Ls 2255,10. Pieteicējam pamatoti aprēķināts PVN Ls 405,94 un soda nauda Ls 11363,20 apmērā.

No likuma „Par nodokļiem un nodevām" $33.^3$panta pirmajā daļā minētajiem kritērijiem soda naudas samazināšanai izriet, ka aprēķinātās soda naudas samazināšana iespējama, ja papildus nomaksai valsts budžetā noteikts pamatparāds un soda nauda, bet konkrētajā lietā pieteicējam aprēķināta tikai soda nauda.

No likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 23.punkta izriet, ka soda nauda tiek aprēķināta, ja samazināta budžetā maksājamā nodokļa summa. Darījumos ar kokmateriāliem par PVN nemaksāšanu tiek noteikta soda nauda 18% apmērā no darījumu vērtības un nodokļu maksātāja pienākums ir iemaksāt soda naudu maksājamā nodokļa apmērā.

Pieteicējam par darījumiem ar kokmateriāliem nav aprēķināts pamatparāds un, atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" $33.^3$panta pirmajai daļai (tiesību norma redakcijā, kas bija spēkā audita veikšanas laikā), soda naudu ir pamats samazināt, ja vienlaicīgi noteikts samaksai pamatparāds un soda nauda pamatparāda apmērā.

Personai, nereģistrējoties kā PVN maksātājam un veicot ar nodokli apliekamas kokmateriālu piegādes darījumus, aprēķinātā soda nauda ir personas neveiktie nodokļu maksājumi.

[8] Par spriedumu pieteicējs iesniedza apelācijas sūdzību, kurā lūdz pieteikumu apmierināt, atsaucoties uz pieteikumā norādītajiem apstākļiem, un papildus norāda turpmāk minēto.

Tiesa nav nošķīrusi pieteicēja darījumus saimnieciskās darbības ietvaros no pieteicēja personīgā īpašuma pārdošanas, kas nav PVN objekts. Pieteicēja ienākumi no saimnieciskās darbības ietvaros pārdotajiem kokmateriāliem ir Ls 8 269,57, bet pārējie ienākumi no kokmateriālu pārdošanas uzskatāmi par ienākumiem no personīgās mantas pārdošanas.

Saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 3panta piekto daļu, pieteicējam bija tiesības nereģistrēties VID ar PVN apliekamo personu reģistrā,

jo ar PVN apliekamie darījumi nepārsniedza Ls 10 000 divpadsmit mēnešu laikā.

Atlīdzības gūšana nenozīmē, ka darījuma mērķis ir peļņas gūšana un šādi tiek veikta saimnieciskā darbība. Tiesas norādītais par citādu pieteicēja rīcību ar savu īpašumu ir pretrunā likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 2.pantam un Eiropas Savienības tiesību normām.

Pieteicējs par to pašu pārkāpumu jau ir saukts pie atbildības ar VID Zemgales reģionālās iestādes 2006.gada 21.jūlija lēmumu Nr.F26 16.02.01-37/216.

Soda naudu iespējams aprēķināt tikai tad, ja ir veiktas ar PVN apliekamas preču piegādes (veidojas nodokļa pamatparāds). Pieteicējs ir izpildījis likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.^{3}panta pirmajā daļā minētos nosacījumus soda naudas samazināšanai, proti, viņš ir iemaksājis budžetā papildus aprēķināto nodokļa summu un soda naudu 15 % apmērā no nodokļa pamatparāda (kas budžetā nav jāmaksā).

[9] Ar Administratīvās apgabaltiesas 2010.gada 21.jūnija spriedumu pieteikums noraidīts. Par spriedumu pieteicējs iesniedza kasācijas sūdzību.

Ar Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta (turpmāk – Senāts) 2011.gada 13.maija lēmumu apturēta tiesvedība administratīvajā lietā un nolemts uzdot Eiropas Savienības tiesai prejudiciālos jautājumus.

Ar Senāta 2012.gada 19.septembra lēmumu atjaunota tiesvedība administratīvajā lietā.

[10] Ar Senāta 2012.gada 8.oktobra spriedumu (turpmāk – Senāta spriedums) atcelts apgabaltiesas spriedums un lieta nosūtīta jaunai izskatīšanai apelācijas instances tiesai.

Senāta spriedums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

Kā izriet no Eiropas Savienības Tiesas sprieduma šajā lietā, lai noteiktu, vai pieteicējs darbības veicis saimnieciskās darbības ietvaros, tiesai ir jāvērtē laika posma, kurā tika pārdoti kokmateriāli, ilgums, klientu daudzums un ienākumu apmērs. No apgabaltiesas sprieduma secināms, ka tiesa ir vērtējusi pieteicēja veikto darbību ilgumu, bet nav vērtējusi klientu daudzumu un ienākumu apmēru.

Ja tiesa neatceļ iestādes lēmumu tā iemesla dēļ, ka pieteicējs neveica saimniecisko darbību, un tādējādi tiesai šajā lietā jāvērtē arī uzliktās soda naudas tiesiskums, tiesai jāņem vērā Eiropas Savienības Tiesas sprieduma 53.-

55.punktā norādītais, ka uzliktais sods varētu būt nesamērīgs un valsts tiesai jāpārbauda, vai soda apmērs nepārsniedz to, kas nepieciešams, lai sasniegtu mērķi – nodrošināt nodokļu iekasēšanu un izvairīties no krāpšanas.

[11] Administratīvās apgabaltiesas sēdē pieteicēja pārstāve apelācijas sūdzību un pieteikumu uzturēja, lūdza pieteikumu apmierināt.

Atbildētāja pārstāvis apelācijas sūdzību neatzina un lūdza pieteikumu noraidīt.

Motīvu daļa

[12] Administratīvā apgabaltiesa, pārbaudījusi un novērtējusi pierādījumus, atzīst, ka pieteikums ir daļēji apmierināms.

[13] Lietā ir strīds par to, vai ir uzskatāma par pieteicēja saimniecisko darbību pieteicēja rīcība pārdodot kokmateriālus, kas iegūti novēršot vētras sekas. Lai noteiktu, vai pieteicējs darbības veicis saimnieciskās darbības ietvaros, apgabaltiesai vērtēs pierādījumus lietas materiālos par laika posmu, kādā minētie darījumi veikti, darījumu partneru skaitu, gūto ienākumu apmēru.

[14] Saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" (redakcijā, kas bija spēkā darījumu veikšanas brīdī) 1.panta 6.punktu, saimnieciskā darbība ir jebkura sistemātiska darbība par atlīdzību, kas nav darba devēja izmaksāta darba samaksa vai cita atlīdzība darba ņēmējam, no kuras aprēķināmas valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas un iedzīvotāju ienākumu nodoklis (turpmāk – IIN).

Saskaņā ar minētā likuma 3.panta piekto daļu, ja fizisko personu ar nodokli apliekamo preču piegāžu un sniegto pakalpojumu kopējā vērtība iepriekšējo 12 mēnešu laikā nav sasniegusi vai nav pārsniegusi Ls 10 000, šīm personām ir tiesības nereģistrēties VID ar PVN apliekamo personu reģistrā. Tām personām, kuras izmanto šajā panta daļā paredzētās tiesības, ir pienākums ne vēlāk kā 30 dienu laikā pēc minētās summas sasniegšanas vai pārsniegšanas reģistrēties VID ar PVN apliekamo personu reģistrā.

[15] Apgabaltiesa konstatē, ka pieteicējs 2005.gada 6.aprīlī un 7.aprīlī izrakstījis kokmateriālus transporta pavadzīmes – rēķinus SIA *„/Nosaukums/”* kopsummā par Ls 14696,50 (*lietas lapa 24, 1.sējums*).

Bez tam, pieteicējs 2005.gada 12.maijā izrakstījis divas kokmateriālu transporta pavadzīmes – rēķinus par Ls 2446,50, 13.maijā – trīs kokmateriālu transporta pavadzīmes – rēķinus par Ls 3696, 16.maijā – divas par Ls 2656,50, 17.maijā – trīs par Ls 4004, 9.jūnijā – par Ls 616,03, 10.jūnijā – par Ls 628,53, 15.jūnijā – par Ls 2118,51, 20.jūnijā – par Ls 379,12, 1.jūlijā – par Ls 545,92, 6.jūlijā – divas pavadzīmes par Ls 18480, 18.jūlijā – par Ls 8444, 1.augstā – par Ls 11 300 (*lietas lapa 26, 1.sējums*). 2006.gada 1.martā izrakstīta pavadzīme par Ls 585,53, 6.martā – trīs pavadzīmes par Ls 2089,79, 8.martā – par Ls 488,37, 12.decembrī – par Ls 4650 (*lietas lapa 27, 1.sējums*).

Lietā ir pierādīts, ka pieteicējs par Ls 159,20 piegādājis malku */pagasta padome/* 2006.gada 30.janvārī, bet par Ls 2004 tā paša gada 1., 3., 7., 15.februārī pieteicējs piegādājis malku minētajai pašvaldībai *(lietas lapa 27, 1.sējums)*. Bez tam, pieteicējs nepastrīd audita laikā nodibināto, ka, atbilstoši 2007.gada 31.janvāra maksājuma uzdevumā Nr.34 norādītajam, pieteicējs ir saņēmis zemes nomas maksu Ls 92 *(lietas lapa 27, 1.sējums)*.

VID audita laikā pamatoti konstatēja, ka pieteicēja ieņēmumi no darījumiem ar kokmateriālu piegādi SIA *„/Nosaukums/”* uz 2005.gada 7.aprīli par iepriekšējiem 12 mēnešiem pārsniedza Ls 10 000. Līdz ar to atbildētājs pamatoti secināja, ka pieteicējam ne vēlāk kā līdz 2005.gada 7.maijam bija pienākums reģistrēties VID ar PVN apliekamo personu reģistrā, taču saskaņā ar VID Zemgales reģionālās iestādes rīcībā esošo informāciju, pieteicējs līdz audita uzsākšanas dienai nebija reģistrējies VID ar PVN apliekamo personu reģistrā.

Audita laikā konstatēts, ka pietiecējs no 2005.gada 8.maija līdz 2007.gada 31.janvārim piegādājis kokmateriālus Ls 63 128,80 vērtībā, malku Ls 2163,20 vērtībā un sniedzis zemes nomas pakalpojumus Ls 92,00 vērtībā. Pieteicējs laika periodā no 2005.gada 8.maija līdz 2007.gada 31.janvārim veicis darījumus Ls 65 384,00 vērtībā.

Ņemot vērā, ka pieteicējs, saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 3.panta piekto daļu nebija reģistrējies ar PVN apliekamo personu reģistrā, nodokļu administrācija, saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 35.panta trešo daļu no 2005.gada 8.maija par kokmateriālu piegādes darījumiem Ls 63 128,80 pieteicējam aprēķināja soda naudu Ls 11 63,20 apmērā, bet savukārt par pieteicēja darījumiem, kas saistīti par malkas piegādi

un ienākumiem no zemes nomas pamatoti pieteicējam aprēķināts PVN Ls 409,94 apmērā.

[16] Atbilstoši Administratīvā procesa likuma (turpmāk – APL) 15.panta pirmajai daļai, iestāde un tiesa administratīvajā procesā piemēro ārējos normatīvos aktus, starptautisko tiesību un Eiropas Savienības (Kopienu) tiesību normas, kā arī vispārējos tiesību principus (4.pants).

Saskaņā ar minētā panta trešo daļu starptautisko tiesību normas neatkarīgi no to avota piemēro atbilstoši to vietai ārējo normatīvo aktu juridiskā spēka hierarhijā. Ja konstatē pretrunu starp starptautisko tiesību normu un tāda paša juridiskā spēka Latvijas tiesību normu, piemēro starptautisko tiesību normu.

Eiropas Savienības Padomes 1977.gada 17.maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa sistēma: vienota aprēķinu bāze –, 4.panta pirmā daļa pārsūdzēto lēmumu pieņemšanas laikā noteica:

1. „nodokļa maksātājs" nozīmē visas personas, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru 2.punktā norādītu saimniecisku darbību neatkarīgi no šīs darbības mērķa un rezultāta;

2. šā panta 1.punktā minētā saimnieciskā darbība aptver visas ražotāju, tirgotāju un pakalpojumu sniedzēju darbības.

Minētais izriet arī šobrīd piemērojamās direktīvas – Padomes 2006.gada 28.novembra direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu, kuras 9.panta pirmā daļa noteic, ka „nodokļa maksātājs" ir jebkura persona, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru saimniecisku darbību, neatkarīgi no šīs darbības mērķa vai rezultāta.

Eiropas Savienības Tiesa, atbildot uz Senāta jautājumiem šajā lietā (2012.gada 19.jūlija spriedums lietā Nr.C-263/11) norādīja, ka kokmateriālu piegādes, kuras ir veiktas nolūkā novērst vētras sekas, jākvalificē kā saimnieciskā darbība, ja piegādes ir veiktas nolūkā gūt no tām ilglaicīgus ienākumus.

Kā šajā lietā norādījis Senāts, attiecībā uz pieteicēju izpildās patstāvīguma pazīme, jo pieteicējs atsavināja sev piederošu lietu savā vārdā, nevis kā persona, kas saistīta ar darba līgumu, savukārt attiecībā uz sistemātiskuma pazīmi, Senāts norādījis, ka lietā nebija jāņem vērā, ka pieteicēja darbības tika veiktas, lai sakoptu mežu pēc vētras.

Attiecībā uz laika posma ilgumu, kurā tika pārdoti kokmateriāli, klientu daudzumu un ienākumu apmēru Administratīvā apgabaltiesa konstatē šādus apstākļus.

Kā izriet no lietas materiālos esošajiem dokumentiem, pieteicējs laika periodā no 2005.gada 8.maija ir veicis 31 (trīsdesmit vienu) ar PVN apliekamu darījumu – kokmateriālu un malkas piegādes un pakalpojumu sniegšanu (zemes nomas pakalpojumi) ar 11 (vienpadsmit) darījuma partneriem – SIA *„/Nosaukums/”*, SIA *„/Nosaukums 2/”*, SIA *„/Nosaukums 3/”*, SIA *„/Nosaukums 4/”*, */pagasta padome/*, SIA *„/Nosaukums 5/”*, SIA *„/Nosaukums 6/”*, SIA *„/Nosaukums 7/”*, SIA *„/Nosaukums 8/”*, SIA *„/Nosaukums 9/”* un SIA *„/Nosaukums 10/”* (*lietas lapas 106-125, 1.sējums, lietas lapa 17-18, 2.sējums*).

Pieteicēja ieņēmumi no darījumiem ar kokmateriāliem, malkas pārdošanas 2005.gadā ir Ls 55 315,11, 2006.gadā pieteicēja ieņēmumi ir Ls 9976,89, bet 2007.gadā pieteicēja ieņēmumi ir Ls 92 apmērā.

Ņemot vērā pusotra gada laikā gūto ieņēmumu apmēru un darījumu partneru skaitu, konstatētie apstākļi liecina par to, ka pieteicējs ir veicis saimniecisko darbību un līdz ar to pieteicējam bija pienākums 30 dienu laikā no 2005.gada 7.aprīļa reģistrēties VID ar PVN apliekamo personu reģistrā. Atbildētājs ir pamatoti atzinis, ka pieteicējs nav izpildījis pienākumu veikt noteiktu darbību, kas viņam uzlikta ar likumu, pastāvot noteiktiem apstākļiem.

[17] Kā norādījusi Eiropas Savienības Tiesa spriedumā šajā lietā, soda naudas mērķis ir sodīt tikai par pienākuma reģistrēties ar PVN apliekamo personu reģistrā nepildīšanu, turklāt šāds pienākums ir tikai formāla prasība kontroles nolūkā. Soda mērķis nav nodrošināt nodokļu iekasēšanu. Savienības tiesības ir jāinterpretē tādējādi, ka nav izslēgts, ka valsts tiesību norma, ar kuru tiek atļauts noteikt naudas sodu parasti maksājamā piemērojamā PVN apmērā atkarībā no piegādāto preču vērtības indivīdam, kurš nav izpildījis savu pienākumu reģistrēties ar PVN apliekamo personu reģistrā un kurš nav šī nodokļa maksātājs, varētu būt pretrunā samērīguma principam. Valsts tiesai jāpārliecinās, vai sankcijas apmērs nepārsniedz to, kas ir nepieciešams, lai sasniegtu mērķus nodrošināt precīzu nodokļa iekasēšanu un izvairīties no krāpšanās, ņemot vērā lietas apstākļus, tostarp konkrēti noteikto summu un iespējamo krāpšanos vai indivīdam piemērojamo tiesību aktu, kuros ir noteikts

sods par reģistrēšanās neveikšanu, apiešanu (sk. *Eiropas Savienības Tiesas sprieduma šajā lietā 48.-49., 55.punktu*).

Apgabaltiesa konstatē, ka pieteicējam par veiktajiem kokmateriālu piegādes darījumiem Ls 63 128,80 apmērā piemērota soda nauda 18% apmērā no piegādāto kokmateriālu vērtības Ls 11 363,20, kas atbilst apmēram, kādā valsts budžetā netika samaksāts PVN par konkrētajiem darījumiem.

Ievērojot Eiropas Savienības Tiesas spriedumā secināto, tostarp arī to, ka soda mērķis nav nodrošināt PVN iekasēšanu, piemērotais sods ir nesamērīgs un tā pamatojums neatbilstošs pieteicēja pieļautajam pārkāpumam.

Atbilstoši APL 13.pantā nostiprinātajam samērīguma principam, labumam, ko sabiedrība iegūst ar ierobežojumiem, kas uzlikti adresātam, ir jābūt lielākam nekā viņa tiesību vai tiesisko interešu ierobežojumam. Būtiski privātpersonas tiesību vai tiesisko interešu ierobežojumi ir attaisnojami tikai ar nozīmīgu sabiedrības labumu. Izvērtējot aprēķināmās soda naudas apmēru, jāņem vērā, ka soda naudai jābūt tādai, kas nodrošinātu efektīvu nodokļu iekasēšanu, taču nepārsniegtu to, kas ir objektīvi nepieciešama minētā mērķa sasniegšanai. Soda naudai jābūt atbilstošai un samērīgai ar pieteicēja pieļauto pārkāpumu, kā arī jākalpo kā preventīvam līdzeklim, lai pieteicēju un citas personas atturētu no līdzīgu pārkāpumu pieļaušanas nākotnē. Kā secinājusi Administratīvā apgabaltiesa līdzīgā administratīvajā lietā, soda nauda 50% apmērā no budžetā nesaņemtās PVN summas ir atbilstoša un samērīga ar pieteicēja pieļauto pārkāpumu – pienākuma reģistrēties ar PVN apliekamo personu reģistrā nepildīšanu, kā rezultātā budžetā netika samaksāts PVN un soda nauda 50% apmērā no budžetā nesaņemtās PVN summas nenonāk pretrunā ar valsts pienākumu sabiedrības labklājības interesēs izveidot efektīvu nodokļu iekasēšanas sistēmu, kā arī starp sodu un sabiedrības interesēm tiek panākts taisnīgs līdzsvars (s*k.Administratīvās apgabaltiesas 2012.gada 10.decembra spriedumu lietā Nr.A42601207 21.punktu*).

Administratīvā apgabaltiesa atzīst, izskatāmajā lietā soda nauda 50% apmērā no budžetā nesaņemtās PVN summas Ls 5681,60 (50% no Ls 11 363,20) ir atbilstoša un samērīga ar pieteicēja pieļauto pārkāpumu - pienākumu reģistrēties ar PVN apliekamo personu reģistrā nepildīšanai, jo sekas šādai pieteicēja bezdarbībai ir budžetā nesamaksāts PVN.

Ņemot vērā minēto, ir atceļams VID 2007.gada 1.oktobra lēmums, ar kuru nolemts nesamazināt VID Zemgales reģionālās iestādes pārbaudes rezultātā

aprēķināto soda naudu un ir atceļams VID 2007.gada 8.novembra lēmums daļā, ar kuru pieteicējam aprēķināta PVN soda nauda Ls 5681,60 apmērā.

[18] Ņemot vērā, ka pieteikums tiek apmierināts daļēji saskaņā ar APL 126.panta pirmo daļu no atbildētāja par labu pieteicējam piespriežama samaksātā valsts nodeva par pieteikumu un apelācijas sūdzību Ls 30 apmērā.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307. un 309.pantu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda

A.R. pieteikumu apmierināt daļēji.

Atcelt Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2007.gada 1.oktobra lēmumu Nr.19/35573 un 2007.gada 8.novembra lēmumu Nr.19/39584 daļā, ar kuru *A.R.* noteikts pienākums samaksāt valsts budžetā pievienotās vērtības nodokļa soda naudu Ls 5681,60 apmērā.

Pārējā daļā *A.R.* pieteikumu noraidīt.

Piespriest no Latvijas Republikas par labu *A.R.* samaksāto valsts nodevu Ls 30 apmērā.

Spriedumu var pārsūdzēt Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamentā viena mēneša laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot kasācijas sūdzību Administratīvajā apgabaltiesā.

Tiesas sēdes priekšsēdētājs	*(paraksts)*	M.Vīgants
Tiesnese	*(paraksts)*	I.Kaļiņina
Tiesnese	*(paraksts)*	R.Paegle

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās apgabaltiesas tiesnesis M.Vīgants
2013.gada 15.janvārī.