Lietas Nr. A42650307
Lietas arhīva Nr. AA43-1729-14

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2014.gada 1.decembrī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesas sēdes priekšsēdētāja Dz.Amerika,
tiesneses L.Konošonoka un I.Meldere,

piedaloties pieteicējam /pers. A/ un viņa pārstāvei /pers. B/, kā arī atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim /pers.G/,

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

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID vai atbildētājs) Zemgales reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes daļa no 2007.gada 8.maija līdz 2007.gada 21.jūnijam veica /pers. A/ (turpmāk – pieteicējs) pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu par laiku no 2004.gada 1.janvāra līdz 2007.gada 28.februārim.

Ar VID Zemgales reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieka vietnieces 2007.gada 21.jūnija lēmumu Nr.85 pieteicējam papildus nomaksai budžetā aprēķināts PVN Ls 405 un soda nauda Ls 11 363,20. Pieteicējs lēmumu apstrīdēja, lūdzot to atcelt.

Ar VID Zemgales reģionālās iestādes direktora v.i. 2007.gada 31.augusta lēmumu Nr.01-10.02/65 apstrīdētais lēmums atstāts negrozīts. Pieteicējs lēmumu apstrīdēja, lūdzot to atcelt.

Ar VID ģenerāldirektora 2007.gada 8.novembra lēmumu Nr.19/39584 (turpmāk arī – Lēmums par audita rezultātiem) apstrīdētais lēmums atstāts negrozīts. Lēmumā norādīti turpmāk minētie argumenti.

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

Pieteicējs no 2005.gada 12.maija līdz 2007.gada 31.janvārim realizēja kokmateriālus Ls 63 128,80 vērtībā, malku Ls 2163,20 vērtībā un iznomāja zemi par Ls 92. Tā kā pieteicējs līdz 2005.gada 7.maijam nebija reģistrējies VID kā ar PVN apliekama persona, tad VID Zemgales reģionālā iestāde pamatoti saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 2.pantu un 35.panta trešo daļu papildu nomaksai budžetā pieteicējam no 2005.gada 8.maija līdz 2007.gada 31.janvārim aprēķināja PVN Ls 405,94 (par malkas realizāciju un zemes nomu) un soda naudu Ls 11 363,20 (par kokmateriālu piegādēm).

[2] Pieteicējs VID ģenerāldirektoram lūdzis samazināt papildus aprēķināto soda naudu.

Ar VID ģenerāldirektora 2007.gada 1.oktobra lēmumu Nr.19/35573 (turpmāk arī – Lēmums par soda naudas samazināšanu), nolemts nesamazināt pieteicējam aprēķināto soda naudu.

Lēmumā norādīts, ka, tā kā pieteicējam par konstatēto pārkāpumu – par kokmateriālu un ar to saistīto pakalpojumu realizāciju, nereģistrējoties VID kā ar PVN apliekamai personai – 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, proti, ka nodokļu maksātājs iemaksā budžetā papildus aprēķināto nodokļa, nodevas vai cita valsts noteiktā maksājuma summu kopā ar soda naudu 15 procentu apmērā no nodokļu parāda.

[3] Pieteicējs Administratīvajā rajona tiesā 2007.gada 7.novembrī iesniedza pieteikumu par Lēmuma par soda naudas samazināšanu atcelšanu un labvēlīga administratīvā akta izdošanu, bet 2007.gada 13.decembrī pieteicējs iesniedza pieteikumu par Lēmuma par audita rezultātiem atcelšanu.

Ar Administratīvās rajona tiesas tiesnese s 2008.gada 13.marta lēmumu administratīvā lieta Nr.A42650307 un administratīvā lieta Nr.A42446508 apvienotas vienā tiesvedībā, un pieteicēja pieteikumi izskatīti vienā tiesvedībā.

[4] Pieteicējs pieteikumus pamatojis ar turpmāk norādītajiem apsvērumiem.

Pieteicējam piederošajam mežam 2005.gada janvārī vētra nodarīja postījumus un pieteicējs likvidēja vētras sekas savā īpašumā, pārdodot kokmateriālus saskaņā ar ciršanas apliecinājumu, 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 10 000 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.

[5] Atbildētājs paskaidrojumā tiesai lūdzis pieteikumu noraidīt, atsaucoties uz pārsūdzētajos lēmumos norādītajiem argumentiem.

[6] Ar Administratīvās rajona tiesas 2009.gada 5.februāra spriedumu pieteikums noraidīts. Spriedums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

Pieteicējs, noformējot pavadzīmes, no 2005.gada aprīļa līdz 2006.gada decembrim vairākkārt atsavinājis kokmateriālus. Minētajiem darījumiem nav gadījuma rakstura un tie veikti nolūkā gūt peļņu. Pieteicējs sagatavotos kokmateriālus varēja izmantot arī savām vajadzībām vai veikt bezatlīdzības darījumus. Konkrētajā lietā nav piemērojami likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 3.panta 5.[1]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 aprēķinātā 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 S/", SIA „Silva", SIA „MMT un Ko", SIA „Sveaskog Baltfor", SIA „Domše Latvija", SIA „Metsaliitto Latvia", SIA „Kurekss", SIA „R Grupa", SIA „Autoapkalpe", kā arī piegādāja malku Zentenes pagasta padomei un iznomāja zemi AS „Zentenes lauksaimnieks". Minēto darījumu kopsumma ir Ls 65 384.

Pieteicējs nebija reģistrējies ar PVN apliekamo personu reģistrā, bet veica ar PVN apliekamus darījumus ar kokmateriāliem.

Pieteicējs 2006.gada janvārī pārdeva malku Zentenes pagasta padomei par Ls 159,20, bet 2006.gada februārī – par Ls 2004, kā arī iznomāja zemi AS „Zentenes lauksaimnieks" 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 11 363,20 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, bet atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.[3]panta pirmajai daļai (*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.

[7] Par spriedumu pieteicējs iesniedza apelācijas sūdzību, lūdzot pieteikumu apmierināt, atsaucoties uz pieteikumā norādītajiem apstākļiem, un papildus norādot 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 8269,57, bet pārējie ienākumi no kokmateriālu pārdošanas uzskatāmi par ienākumiem no personīgās mantas pārdošanas.

Saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 3.panta piekto daļu pieteicējam bija tiesības nereģistrēties VID ar PVN apliekamo personu reģistrā, jo ar PVN apliekamie darījumi 12 mēnešu laikā nepārsniedza Ls 10 000.

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.jūlja

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, ir iemaksājis budžetā papildus aprēķināto nodokļa summu un soda naudu 15 % apmērā no nodokļa pamatparāda (kas budžetā nav jāmaksā).

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

Ar Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta (turpmāk – Augstākā tiesa) 2011.gada 13.maija lēmumu apturēta tiesvedība administratīvajā lietā un nolemts uzdot Eiropas Savienības Tiesai prejudiciālos jautājumus. 2012.gada 19.septembrī tiesvedība atjaunota.

Ar Augstākās tiesas 2012.gada 8.oktobra spriedumu atcelts apgabaltiesas spriedums un lieta nosūtīta jaunai izskatīšanai apelācijas instances tiesai.

Ar Administratīvās apgabaltiesas 2013.gada 15.janvāra spriedumu pieteikums apmierināts daļā, atceļot pārsūdzētos lēmumus daļā, ar kuru pieteicējam noteikts pienākums samaksāt valsts budžetā PVN soda naudu Ls 5681,60 apmērā.

Ar Augstākās tiesas 2013.gada 27.novembra spriedumu Administratīvās apgabaltiesas 2013.gada 15.janvāra spriedums atcelts un lieta nosūtīta jaunai izskatīšanai Administratīvajā apgabaltiesā.

[9] Tiesas sēdē pieteicējs pieteikumu un apelācijas sūdzību uzturēja uz tajos minēto argumentu pamata, bet atbildētāja pārstāvis – neatzina.

Motīvu daļa

[10] Pārbaudījusi lietas materiālus un novērtējusi pierādījumus, kā arī administratīvā procesa dalībnieku argumentus, Administratīvā apgabaltiesa secina, ka apelācijas sūdzība ir daļēji pamatota un pieteikums ir apmierināms daļā.

[11] Pieteicējam papildus nomaksai budžetā aprēķināts PVN Ls 389,38 apmērā par darījumiem ar Zentenes pagasta padomi par malkas piegādi. Pieteicējs, pamatojoties uz iepirkuma aktiem (*lietas I sējuma 118.-120.lapa*) , 2006.gada 30.janvārī, 1., 3., 7. un 15.februārī piegādājis Zentenes pagasta padomei malku Ls 2163,20 vērtībā.

Papildus PVN Ls 16,56 apmērā aprēķināts arī par darījumu ar AS „Zentenes lauksaimnieks" par zemes iznomāšanas pakalpojumu Ls 92 vērtībā (2007.gada 31.janvāra maksājuma uzdevums Nr.34).

Savukārt soda nauda Ls 11 363,20 apmērā (18% no darījumu vērtības Ls 63 128,80) aprēķināta par kokmateriālu (apaļkoku) piegādēm.

Papildus aprēķins pamatots ar apstākli, ka pieteicējs nav ievērojis likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" (*redakcijā, kas bija spēkā darījumu veikšanas laikā*) 3.panta piektās daļas nosacījumus, kas paredz, ja fizisko [..] personu ar nodokli apliekamo preču piegāžu un sniegto pakalpojumu kopējā vērtība iepriekšējo 12 mēnešu laikā nav sasniegusi vai nav pārsniegusi 10 000 latu, 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.

Tāpat Lēmums par audita rezultātiem pamatots ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 6.punktu, 2.panta otrās daļas 1. un 2.punktu un 35.panta trešo daļu.

Likuma 1.panta 6.punkts paredz, ka 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 ienākuma nodoklis.

Likuma 2.panta otrās daļas 1. un 2.punkts noteic, ka saimnieciskās darbības ietvaros veiktie ar PVN apliekamie darījumi ir preču piegāde par atlīdzību, arī pašpatēriņš, un pakalpojumu sniegšana par atlīdzību, arī pašpatēriņš.

Savukārt likuma 35.panta trešā daļa paredz, ja persona saskaņā ar šā likuma 3.panta prasībām nav reģistrējusies VID kā apliekamā persona, bet veic apliekamus darījumus, šī persona no dienas, kad tai bija jāreģistrējas šajā likumā noteiktajā kārtībā, tiek pakļauta nodokļa maksājumiem bez tiesībām uz priekšnodokļa atskaitījumiem. Ja minētā persona veic ar nodokli apliekamas kokmateriālu piegādes, šai personai no dienas, kad tai bija jāreģistrējas šajā likumā noteiktajā kārtībā, tiek piemērota soda nauda, kas noteikta 18 procentu apmērā no piegādāto kokmateriālu vērtības.

Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 13.^{2}panta pirmā daļa noteic, ka PVN par šā panta otrajā daļā minēto kokmateriālu piegādi, ja kokmateriālu piegādātājs un kokmateriālu saņēmējs ir reģistrēti VID kā ar PVN apliekamās personas, budžetā maksā kokmateriālu saņēmējs.

Ievērojot minētās normas, noskaidrojams, vai pieteicējs, realizējot kokmateriālus, ir nodarbojies ar saimniecisko darbību.

Pieteicējs uzskata, ka viņš, atsavinot kokmateriālus un malku, kas iegūta vējgāžu skartajos īpašumos, nav nodarbojies ar saimniecisko darbību, bet gan atsavinājis savu īpašumu.

[12] Atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 6.punktam 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 ienākuma nodoklis. Komerclikuma

1.panta trešā daļa noteic, ka saimnieciskā darbība ir jebkura sistemātiska, patstāvīga darbība par atlīdzību.

Tādējādi secināms, ka saimnieciskā darbība ir sistemātiska darbība par atlīdzību, kas veikta savā vārdā (patstāvīgi).

Papildus minētajam Eiropas Savienības Tiesa, atbildot uz Augstākās tiesas prejudiciālajiem jautājumiem, 2012.gada 19.jūlija spriedumā lietā C-263/11 attiecībā uz „saimnieciskās darbības" jēdzienu ir norādījusi turpmāko.

Attiecībā uz „saimnieciskās darbības" jēdzienu Padomes 2006.gada 28.novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu, kas grozīta ar Padomes 2006. gada 19. decembra Direktīvu 2006/138/EK (turpmāk – PVN direktīva), 9.panta 1.punkta izpratnē pastāvīgajā judikatūrā ir noteikts, ka šim jēdzienam ir objektīvs raksturs tādā nozīmē, ka pati darbība tiek aplūkota atsevišķi neatkarīgi no tās mērķiem vai rezultātiem (28.punkts). Tādējādi tas, ka pamatlietā aplūkotās piegādes tika veiktas nolūkā kompensēt nepārvaramas varas gadījuma sekas un šis nosacījums tādējādi ir saistīts ar veikto darbību mērķi, neietekmē jautājumu, vai šīs piegādes ir jākvalificē kā „saimnieciskā darbība" PVN direktīvas 9.panta 1.punkta izpratnē (29.punkts).

„Saimnieciskās darbības" jēdziens šīs pašas tiesību normas otrajā daļā ir definēts kā jebkuru ražotāju, tirgotāju vai pakalpojumu sniedzēju darbība, tostarp kalnrūpniecība, lauksaimnieciska darbība un brīvo profesiju darbība. Jo īpaši par saimniecisku darbību ir uzskatāma materiāla īpašuma izmantošana nolūkā gūt no tās ilglaicīgus ienākumus. Šajā ziņā ir jāprecizē, ka materiāla īpašuma augļu pārdošana, piemēram, kokmateriālu, kuri ir iegūti privātā mežā, pārdošana, ir jāuzskata par šī īpašuma „izmantošanu" PVN direktīvas 9.panta 1.punkta otrās daļas izpratnē (30. un 31.punkts).

No tā izriet, ka tādas darbības, kādas ir aplūkotas pamatlietā, ir jākvalificē kā „saimnieciskā darbība" PVN direktīvas 9.panta 1.punkta izpratnē, ja tās tiek veiktas nolūkā gūt no tām ilglaicīgus ienākumus. Jautājums par to, vai attiecīgā darbība, proti, privāta meža izmantošana, tiek veikta nolūkā gūt no tās ilglaicīgus ienākumus, ir fakta jautājums, kas ir jāvērtē, ņemot vērā visu informāciju lietā, tostarp attiecīgā īpašuma īpašības. Šim kritērijam ir jāļauj noteikt, vai indivīds īpašumu ir izmantojis tā, ka viņa darbība būtu jākvalificē kā „saimnieciskā darbība" PVN direktīvas izpratnē. Fakts, ka īpašums ir piemērots tikai saimnieciskai izmantošanai, parasti ir pietiekams, lai tiktu atzīts, ka tā īpašnieks to izmanto savām saimnieciskās darbības vajadzībām un attiecīgi – lai gūtu no tā ilglaicīgus ienākumus. Turpretī, ja īpašums savu īpašību dēļ var tikt izmantots gan saimnieciskiem, gan privātiem mērķiem, lai noteiktu, vai tas tiek izmantots nolūkā gūt no tā ienākumus, kuriem faktiski ir ilglaicīgs raksturs, būtu jāanalizē visi tā izmantošanas nosacījumi. Šajā pēdējā gadījumā salīdzinājums starp nosacījumiem, ar kādiem ieinteresētā persona faktiski izmanto īpašumu, no vienas puses, un nosacījumiem, ar kādiem parasti tiek veikta atbilstošā saimnieciskā darbība, no otras puses, var tikt uzskatīts par vienu no metodēm, kas ļauj pārliecināties, vai attiecīgā darbība tiek veikta nolūkā gūt ilglaicīgus ienākumus. Tādējādi, ja ieinteresētā persona sāk aktīvas meža pārvaldīšanas darbības, izmantojot līdzekļus, kas ir līdzīgi tiem, kurus iegulda ražotājs, tirgotājs vai pakalpojumu sniedzējs PVN direktīvas 9.panta 1.punkta otrās daļas izpratnē, pamatlietā aplūkotā darbība ir jākvalificē kā „saimnieciskā darbība" šīs tiesību normas izpratnē (32.-36.punkts).

Turklāt apstāklis, ka attiecīgās kokmateriālu piegādes esot veiktas, lai kompensētu nepārvaramas varas gadījuma sekas, pats par sevi nevar novest pie secinājuma, ka šīs piegādes ir veiktas neregulāri un ne „nolūkā gūt no tām ilglaicīgus ienākumus" PVN direktīvas 9.panta 1.punkta izpratnē. Šajā ziņā ir jānorāda, ka šādas piegādes var iekļauties materiāla īpašuma ilgstošā izmantošanā. Materiāla īpašuma augļi, piemēram, kokmateriāli, kas iegūti no meža, tikai to īpašību dēļ, kā arī ņemot vērā to pazīmes un tostarp to vecumu, var nederēt tūlītējai saimnieciskai izmantošanai, jo objektīvi var būt nepieciešams noteikts laika posms, pirms šie augļi kļūst saimnieciski izmantojami. Tomēr tas nenozīmē, ka starplaikā notikušās kokmateriālu piegādes iespējama nepārvaramas varas gadījuma dēļ neiekļaujas materiālā īpašuma izmantošanā nolūkā gūt no tās ilglaicīgus ienākumus PVN direktīvas 9.panta 1.punkta otrās daļas izpratnē (37.punkts).

Turklāt, lai gan kritēriji saistībā ar attiecīgās darbības rezultātiem paši par sevi nevarētu ļaut noteikt, vai darbība tiek veikta nolūkā gūt ilglaicīgus ienākumus, laika posma, kurā pamatlietā aplūkotās piegādes tika veiktas, ilgums, klientu daudzums un ienākumu apmērs ir apstākļi, kuri kā daļa no visas informācijas lietā kopā ar citiem apstākļiem var tikt ņemti vērā, veicot šo izvērtējumu (38.punkts).

Tāpat Eiropas Savienības Tiesa norādījusi, ka tas, ka prasītājs pamatlietā esot ieguvis attiecīgo materiālo īpašumu savām personiskajām vajadzībām, nav šķērslis tam, lai šis īpašums vēlāk tiktu izmantots „saimnieciskās darbības" veikšanai PVN direktīvas 9.panta 1.punkta izpratnē. Jautājums, vai indivīds attiecīgajā gadījumā ir iegādājies īpašumu savas saimnieciskās darbības vajadzībām vai savām personiskajām vajadzībām, rodas, ja šis indivīds pieprasa tiesības atskaitīt priekšnodokli par šī īpašuma iegādi. Tomēr pamatlietā šāds jautājums nerodas (39.punkts).

Pamatojoties uz šiem apsvērumiem, Eiropas Savienības Tiesa norādījusi, ka PVN direktīvas 9.panta 1.punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka kokmateriālu piegādes, kuras veikusi fiziska persona nolūkā kompensēt nepārvaramas varas gadījuma sekas, iekļaujas materiālā īpašuma izmantošanā, kas ir jākvalificē kā „saimnieciskā darbība" šīs tiesību normas izpratnē, ja minētās piegādes ir veiktas nolūkā gūt no tām ilglaicīgus ienākumus. Valsts tiesai ir jāizvērtē visa informācija lietā, lai noteiktu, vai materiāla īpašuma, piemēram, meža, izmantošana tikusi veikta nolūkā gūt no tās ilglaicīgus ienākumus.

[13] Apgabaltiesa konstatē, ka 2005.gada 6. un 7.aprīlī pieteicējs noformējis 12 pavadzīmes par apaļkoku piegādi SIA „/Nosaukums S/" Ls 14 696,50 vērtībā; 2005.gada 12., 13., 16. un 17.maijā – 10 pavadzīmes par apaļkoku piegādi SIA „/Nosaukums S/" Ls 12 803 vērtībā; 2005.gada 9. un 10.jūnijā – divas pavadzīmes par apaļkoku piegādi SIA „Silva" Ls 1244,56 vērtībā; 2005.gada 15.jūnijā – vienu pavadzīmi par apaļkoku piegādi SIA „MMT un Ko" Ls 2118,51 vērtībā; 2005.gada 20.jūnijā – vienu pavadzīmi par apaļkoku piegādi SIA „Sveaskog Baltfor" Ls 379,12 vērtībā; 2005.gada 1.jūlijā – vienu pavadzīmi par apaļkoku piegādi SIA „Silva" Ls 545,92 vērtībā; 2005.gada 6. un 18.jūlijā – trīs pavadzīmes par apaļkoku piegādi SIA „/Nosaukums S/" Ls 26 924 vērtībā; 2005.gada 1.augustā – vienu pavadzīmi par apaļkoku piegādi

SIA „/Nosaukums S/" Ls 11 300 vērtībā; 2006.gada 30.janvārī, 1., 3., 7. un 15.februārī – piecus iepirkuma aktus par malkas piegādi Zentenes pagasta padomei par kopējo vērtību Ls 2163,20; 2006.gada 1.martā – vienu pavadzīmi par apaļkoku piegādi SIA „Domše Latvija" Ls 585,53 vērtībā; 2006.gada 6.martā – divas pavadzīmes par apaļkoku piegādi SIA „Metsaliitto Latvia" (iepriekš – SIA „Silva") Ls 842,21 vērtībā; 2006.gada 6.martā – vienu pavadzīmi par apaļkoku piegādi SIA „Kurekss" Ls 1247,58 vērtībā; 2006.gada 8.martā – vienu pavadzīmi par apaļkoku piegādi SIA „R Grupa" Ls 488,37 vērtībā; 2006.gada 12.decembrī – vienu pavadzīmi par malkas piegādi SIA „Autoapkope" Ls 4650 vērtībā.

Lai atbilstoši Eiropas Savienības Tiesas un Augstākās tiesas norādēm novērtētu īpašuma izmantošanas nosacījumus, primāri noskaidrojams, kur pieteicējs ieguvis minētos kokmateriālus.

Lietā nav strīda par faktu, ka daļa kokmateriālu iegūti, likvidējot vētras radītos zaudējumus. Par to cita starpā liecina VID Zemgales reģionālās iestādes 2006.gada 21.jūlija lēmums administratīvā pārkāpuma lietā, kur šis fakts kalpojis par pamatu tam, lai pieteicēja pārkāpumu (pieteicējs nav reģistrējies PVN reģistrā) atzītu par maznozīmīgu (*lietas I sējuma 30.lapa*). Arī no lietas gaitas apgabaltiesa nekonstatē, ka atbildētājs šādu faktu būtu apšaubījis.

Tomēr, lai varētu novērtēt īpašuma izmantošanas nosacījumus, nepieciešams identificēt konkrētu nekustamo īpašumu.

[13.1] Apgabaltiesa no lietas materiāliem konstatē, ka pieteicējs ne apstrīdēšanas iesniegumos, ne pieteikumā tiesai, ne arī pirmās instances tiesas sēdē nav norādījis, kādā tieši īpašumā notikušas vējgāzes. Vienā no apstrīdēšanas iesniegumiem un pieteikumā ir vispārīgi norādīts, ka mežs pieteicējam pieder jau no 1992.gada un nav iegādāts ciršanai, taču nav minēts, kas šis ir par īpašumu. Tāpat konkrēta informācija nav minēta arī apelācijas sūdzībā.

Tikai Administratīvās apgabaltiesas 2010.gada 8.jūnija sēdē pieteicēja pārstāve pirmo reizi minējusi nekustamo īpašumu /Nosaukums A/, kas iegādāts 2003.gadā un kurā bijušas vējgāzes. Pirms šīs tiesas sēdes (vai tiesas sēdē) pieteicējs tiesā iesniedzis Valsts meža dienesta Ziemeļkurzemes virsmežniecības /Nosaukums Z/mežniecības atbildi (*lietas I sējuma 86.lapa*) par to, ka saimniecībā /Nosaukums A/ 2005.gadā pēc vētras nodarītajiem postījumiem izsniegti ciršanas apliecinājumi un veikta mežizstrāde 18 ha platībā, iegūstot 1230 m^3 apaļkoku sortimentu. Mežniecība arī apliecinājusi, ka meža platības mežizstrādes laikā nebija sasniegušas galvenai cirtei atbilstošu vecumu vai caurmēru, līdz ar to tajās nebija paredzēta kailciršu izstrāde.

Pārbaudot pieteicēja minēto faktu, apgabaltiesa konstatē, ka pavadzīmēs KP-VII Nr.671501-Nr.671512 un Nr.776933, kas izrakstītas attiecīgi 2005.gada 6. un 7.aprīlī un 1.augustā (*lietas III sējuma 114.-125.lapa un 144.lapa, sk. arī audita pārskata tabulā Nr.2.1 pavadzīmes ar kārtas numuriem 1-12 un tabulā Nr.2.2 pavadzīmi ar kārtas numuru 19*), ailē, kur tiek norādīts ciršanas apliecinājuma datums un numurs, norādīts uz ciršanas apliecinājumu CAV 330780, kas izsniegts 2005.gada 21.janvārī (*lietas I sējuma 103.lapa*). Atbilstoši minētajām pavadzīmēm pieteicējs kopumā ir realizējis kokmateriālus 733,79 m^3 apjomā par kopējo darījumu vērtību Ls 25 996,50 apmērā. Savukārt no pavadzīmēs minētā ciršanas apliecinājuma izriet, ka tas izsniegts par saimniecību /Nosaukums A/ par izcērtamo apjomu – 600 m^3.

Pavadzīmēs KR-VII Nr.446086-Nr.446090, kas izrakstītas 2006.gada 1., 6. un 8.martā (*lietas III sējuma 145.-149.lapa, sk. arī audita pārskata tabulā Nr.2.2 pavadzīmes ar kārtas numuriem 25-29*), norādīts uz ciršanas apliecinājumu Nr.160124 (jeb CAV 461534), kas izsniegts 2006.gada 16.februārī (*lietas I sējuma 105.lapa*). Atbilstoši minētajām pavadzīmēm pieteicējs kopumā ir realizējis kokmateriālus 130,84 m^3 apjomā par kopējo darījumu vērtību Ls 3163,69 apmērā. No pavadzīmēs minētā ciršanas apliecinājuma izriet, ka tas izsniegts par saimniecību /Nosaukums A/ par izcērtamo apjomu – 100 m^3.

Lietā trūkst ziņu, no kādiem avotiem pieteicējs ieguvis kokmateriālus, kas realizēti ar pavadzīmēm KP-VII Nr.776930–Nr.776932, kas izrakstītas 2005.gada 6. un 18.jūlijā (*lietas III sējuma 141.-143.lapa, sk. arī audita pārskata tabulā Nr.2.2 pavadzīmes ar kārtas numuriem 16-18*), jo ciršanas apliecinājuma vietā ir norādīts – „krautuve". Pavadzīmēs nav arī norādīta iekraušanas vieta, vai tā ir norādīta neprecīzi, kā dēļ nav iespējams identificēt, no kurienes varētu būt iegūti kokmateriāli. Saskaņā ar šīm pavadzīmēm pieteicējs kopumā realizējis 792,06 m^3 kokmateriālu par kopējo vērtību Ls 26 924.

Tāpat arī nav ziņu par to, no kādiem avotiem pieteicējs ir ieguvis malku, kas 2006.gada 30.janvārī, 1., 3., 7. un 15.februārī realizēta Zentenes pagasta padomei 270,4 m^3 apjomā par kopējo vērtību Ls 2163,20.

Tajā pašā laikā lietā ir pieteicējam 2005.gada 21.janvārī izsniegts ciršanas apliecinājums CAV 330781 (*lietas I sējuma 104.lapa*), kas izsniegts par saimniecību /Nosaukums A/ par izcērtamo apjomu – 400 m^3 un kas nav pieminēts nevienā no pavadzīmēm.

Ievērojot to, ka ir maz ticams, ka pieteicējs nav izmantojis šo ciršanas apliecinājumu, kā arī to, ka nav ziņu, ka pieteicējs minētos kokmateriālus būtu ieguvis citādākā veidā, tāpat arī to, ka atbildētājs visa procesa gaitā nav iebildis tam, ka pieteicējs kokmateriālus ieguvis savā īpašumā /Nosaukums A/ vējgāžu rezultātā, apgabaltiesa atzīst, ka minētie kokmateriāli ir iegūti tieši īpašumā /Nosaukums A/.

Turklāt apgabaltiesa neredz pamatu secinājumam, ka kokmateriāli varētu būt iegūti īpašumā /Nosaukums B/, tā kā, pēc pieteicēja teiktā, šajā īpašumā bijis tikai apaugums, nevis mežs, taču no pavadzīmēm izriet, ka kokmateriāli no krautuvēm izvesti lielos apjomos, turklāt tie bijuši zāģbaļķi. Lietā nav pierādījumu tam, ka īpašumā /Nosaukums B/, kurā bijis tikai apaugums, varētu iegūt šāda veida kokmateriālus šādos apjomos. Apgabaltiesa arī norāda, ka minētie kokmateriāli nevar tikt atzīti kā tādi, kas iegūti īpašumā /Nosaukums C/ īpaši tāpēc, ka pieteicējs visa procesa gaitā nav pieminējis īpašumu /Nosaukums C/, kā dēļ tiesa uz šo īpašumu var attiecināt tikai tos kokmateriālus, par kuriem lietā ir tieši pierādījumi.

Izvērtējot faktu, ka ciršanas apliecinājumos ir norādīts mazāks izcērtamās koksnes apjoms, nekā tas izriet no

pavadzīmēm un iepirkumu aktiem, apgabaltiesa atzīst par ticamu pieteicēja paskaidrojumu, ka vējgāžu rezultātā nav bijis iespējams noteikt precīzu vai tam pietuvinātu izcērtamās koksnes apjomu, līdz ar to apgabaltiesa atzīst, ka īpašumā /Nosaukums A/ varēja iegūt tādu koksnes apjomu, kāds tas norādīts pavadzīmēs un iepirkumu aktos.

Ievērojot konstatētos faktus, apgabaltiesai ir pamats vērtēt īpašuma /Nosaukums A/ izmantošanas nosacījumus, nosakot to, vai minētais kokmateriālu apjoms iegūts saimnieciskās darbības ietvaros.

Ņemot vērā Eiropas Savienības Tiesas un Augstākās tiesas norādes šajā lietā, kā arī turpmāk minētos apsvērumus, apgabaltiesa atzīst, ka pieteicējs īpašumā /Nosaukums A/ iegūtos kokmateriālus nav atsavinājis saimnieciskās darbības ietvaros.

Apgabaltiesa konstatē, ka pieteicējs nekustamo īpašumu /Nosaukums A/ ir ieguvis īpašumā 2003.gada septembrī. No publiski pieejamiem zemesgrāmatas datiem izriet, ka īpašums aptver 35,148 ha zemes. Savukārt no lietā esošā Meža inventarizācijas apraksta izriet, ka 29,3 ha no zemes kopplatības aizņem meža platības (*lietas III sējuma 172.lapa*). Kā tas izriet no pieteicēja paskaidrojumiem, šis ir vienīgais pieteicēja meža īpašums, visi pārējie īpašumi ir lauksaimniecības zemes. Atbildētājs iebildumus šim apgalvojumam nav izvirzījis.

Meža īpašums savu īpašību dēļ ir izmantojams gan saimnieciskiem, gan privātiem mērķiem. Piemēram, pieteicējs var iegūt kokmateriālus gan savām vajadzībām (ko pieteicējs visticamāk arī darījis, par ko liecina divi ciršanas apliecinājumi, kas saņemti 2004.gada 1.jūnijā par izcērtamo apjomu 35 m^3, *lietas I sējuma 87.-88.lapa*), gan arī realizēšanai. Līdz ar to ir noskaidrojams, vai pieteicējs ir veicis tādas darbības, kas atšķirtu īpašuma izmantošanu saimnieciskajā darbībā no sava īpašuma pārvaldīšanas darbībām.

Apgabaltiesai nav objektīvu ziņu par to, kā pieteicējs faktiski izmanto īpašumu, jo šādu ziņu sniegšana lielā mērā ir atkarīga no pieteicēja, kurš var arī nesniegt savām interesēm neatbilstošas ziņas. Savukārt atbildētājs nav iesniedzis pierādījumus par to, kā īpašums faktiski tiek izmantots (piemēram, vai iepriekš pieteicējs ir atsavinājis kokmateriālus no šā īpašuma).

Pieteicējs sniedza paskaidrojumu tiesas sēdē, ka viņš īpašumu ir iegādājies ģimenes vajadzībām. Ja mežs būtu cērtams jau iegādes brīdī, pieteicējs to būtu iegādājies uz uzņēmuma vārda. Tomēr šāda mērķa pieteicējam nebija. Mērķis bija, ka perspektīvā – apmēram pēc 10-15 gadiem – mežam būs vēl pieaugums un tad atsevišķās vietās varētu veikt izlases cirti vai kopšanas cirti, un tad ģimene gūtu ienākumus. Iegādājoties šo īpašumu, doma bijusi tāda, ka tajā regulāri varēs iegūt malku, jo pieteicējam ir ar malku kurināms īpašums, tāpat varēs izmantot mājas būvniecībai meitai. Pēc kāda laika varēs veikt arī kopšanas cirtes, bet tikai pēc kādiem 10-15 gadiem.

Pieteicējs paskaidroja, ka tad, kad iegādājušies īpašumu, trīs vai četras cirsmas bijuši spiesti pilnībā no jauna apstādīt, jo tās bijušas pilnībā izzāģētas, nerunājot par tām cirsmām, kuras bija izzāģētas izlases veidā.

Attiecībā par vējgāzēm pieteicējs paskaidroja, ka pēc vējgāzēm koki bija sagāzti krustām šķērsām faktiski trijos stāvos. Iziešana cauri mežam nebija iespējama. Sakopšanas darbus veica ar saviem spēkiem, jo ģimene ir pietiekami liela. Neviens cits netika aicināts, nebija arī tādu iespēju, jo visiem bija vienādas problēmas. Pieteicējam pieder vecs traktors, kuru varēja uzkraut un aizvest līdz ceļam. Meža tehnika netika piesaistīta, viss tika veikts ar savu traktoru, jo pievest tā, kā to dara tehnoloģiski, nebija iespējams, jo mežs bija sagāzts krustām šķērsām. Dažkārt bija jāizvelk koki ārā visā garumā, turpat sagarināja un iekrāva, pie ceļa tika iekrauti pircēju mašīnās un aizvesti.

Viens no pircējiem bija uzņēmums, kur pieteicējs ir /amats/– SIA „/Nosaukums S/", pieteicējam bija iespēja noorganizēt mašīnu.

Tā kā sortiments atšķīrās, tad arī pircēji bija dažādi, jo ir koks, kas tiek pārstrādāts vienā vietā (priede, egle), bērzs tiek pārstrādāts finierklučos, kas tiek darīts citā vietā. Bet malka pārdota tādiem, kas koksni izmanto kurināšanai. Meklēja cilvēkus, kas kam ir vajadzīgs. Tajā brīdī bija pārprodukcija, nevienam neko nevajadzēja. Brauca uz vietas, kur ir katlu mājas un piedāvāja, tāpēc arī malka tika pārdota pagastam. Nebija iespējas likt sludinājumu, kā tas būtu parastā biznesa vidē. Pircējus, kas pērk papīrmalku, pieteicējs vienkārši zina. Citi bija ievietojuši arī sludinājumu avīzē, pircēji kokmateriāliem brauca pakaļ paši.

Ar malku nekad nebūtu tirgojies, taču liels apjoms koksnes garajā periodā, kamēr mežs tika sakopts, pārvērtās malkā. Ja būtu iespēja ņemt brigādi, tad mežu būtu sakopuši mēneša laikā, taču tagad tas savākts un izvests divu gadu laikā. Koksnei kvalitāte kritās un bija spiesti pārdot par diezgan zemām cenām.

Pieteicējs norāda, ka pēc vējgāzēm obligāti bija jāveic meža atjaunošana, kas bija jāveic 8,9 ha platībā, tāpēc pieteicējs piesaistīja Eiropas Savienības fondu naudu, kas sedz 50% izdevumu.

Novērtējot šos paskaidrojumus, apgabaltiesa pieteicēja darbībās nekonstatē tādu rīcību, kas būtu raksturīga uzņēmējam. Kā jau minēts, lietā nav pierādījumu tam, ka bez vējgāžu rezultātā iegūtās koksnes pieteicējs pirms vai pēc vējgāzēm būtu realizējis kokmateriālus arī citos gadījumos, kas tādējādi apstiprinātu, ka pieteicējs šajā īpašumā nodarbojas ar saimniecisko darbību. Nav arī pierādījumu par citām darbībām, kas varētu raksturot pieteicēja rīcību kā rīcību saimnieciskās darbības ietvaros (piemēram, kā norādījusi Augstākā tiesa – mārketinga pasākumi un īpašuma attīstīšanas darbi).

Visas pārējās darbības, kas vērstas uz meža apsaimniekošanu, sakopšanu, kokmateriālu pārdošanu, raksturo rīcību, kas tiek veikta sava īpašuma pārvaldīšanas ietvaros. Proti, pieteicējs norādīja, ka pēc nekustamā īpašuma iegādes viņš ir apstādījis trīs četras cirsmas, jo tās pilnībā bijušas izzāģētas. Taču šādas darbības, lai arī prasa ieguldījumus, tomēr izriet no meža īpašnieka pienākumiem, kurus tam uzliek Meža likuma 21.pants (*redakcijā, kas bija spēkā gan īpašuma /Nosaukums A/ iegādes laikā, gan vējgāžu laikā 2005.gada janvārī*), proti, meža īpašnieka [..] pienākums ir atjaunot mežaudzi ne vēlāk kā triju gadu laikā pēc cirtes veikšanas (ieskaitot ciršanas gadu) vai citu faktoru ietekmes, ja tās dēļ

mežaudzes šķērslaukums ir kļuvis mazāks par kritisko šķērslaukumu un nodrošināt atjaunotās mežaudzes kopšanu.

Šī pati norma attiecas uz gadījumu, ja mežu ir izpostījusi vējgāze, tādējādi arī tās darbības, kas veiktas meža atjaunošanai pēc vējgāzes, atzīstamas par darbībām, kas veiktas sava īpašuma apsaimniekošanai, lai arī tas prasījis lielus ieguldījumus un Eiropas Savienības fondu līdzekļu piesaisti.

Apgabaltiesa arī nekonstatē, ka veids, kādā pieteicējs sagatavojis pārdošanai kokmateriālus un piesaistījis vai atradis klientus, pārsniegtu to robežu, aiz kuras pieteicēja rīcība būtu kvalificējama jau kā saimnieciskā darbība. Apgabaltiesas ieskatā pieteicējs, izvedot kokmateriālus no meža un nododot tos pircēju rīcībā, rīkojies tā, kā būtu rīkojies jebkurš meža saimnieks. Apgabaltiesai gan pastāv šaubas par to, ka tikai ar ģimenes locekļu palīdzību un viena traktora iesaistīšanu no meža varēja tikt izvests kokmateriāls tādos apjomos, tomēr šādā netipiskā situācijā, kad ir izpostītas lielas meža platības un ir nepieciešams pēc iespējas ātrāk novērst lielāku zaudējumu rašanos, pieteicējam kā gādīgam saimniekam nevarētu pārmest papildspēku un citas tehnikas iesaistīšanu seku likvidēšanā. Arī pircēju meklēšana bijusi atbilstīga tam, kā rīkotos meža īpašnieks.

Apgabaltiesas ieskatā tas, ka pēc vairākiem gadiem pieteicējs plāno gūt ienākumus no šā īpašuma, pagaidām neliecina, ka pieteicējs nodarbojas ar saimniecisko darbību. Īpašuma īpašniekam vispārīgi nav liegts gūt no sava īpašuma augļus, tomēr ir jālūkojas, vai īpašuma izmantošana šādā veidā nav kļuvusi par saimniecisko darbību.

Ievērojot minēto, apgabaltiesa atzīst, ka lietā nav pierādīts, ka pieteicējs, atsavinot kokmateriālus no minētā īpašuma, ir rīkojies saimnieciskās darbības ietvaros.

[13.2] 2014.gada 18.augustā apgabaltiesā saņemtajos pieteicēja rakstveida paskaidrojumos (*lietas III sējuma 169.lapa*) pieteicējs papildus norāda, ka daļa kokmateriālu – 688,35 m^3 – iegūti arī īpašumā /Nosaukums B/, kas pieteicēja īpašumā ir kopš 1998.gada un kurā arī bijuši vētras postījumi. Tā kā īpašums /Nosaukums B/ nav meža zeme, bet gan lauku apaugums, tam ciršanas apliecinājumi netiek izsniegti.

Lai arī visas lietas izskatīšanas gaitā pieteicējs nav norādījis uz to, ka kokmateriāli iegūti arī īpašumā /Nosaukums B/, tomēr no lietā esošās vienas pavadzīmes izriet, ka kokmateriāli iegūti minētajā īpašumā, proti, 2006.gada 12.decembra pavadzīmes KR-VII Nr.996014 (*lietas III sējuma 150.lapa, sk. arī audita pārskata tabulā Nr.2.2 pavadzīmi ar kārtas numuru 30*) ailē, kur tiek norādīta kokmateriālu izcelsmes vieta, norādīts, ka kokmateriālu izcelsmes vieta ir īpašums /Nosaukums B/. Atbilstoši minētajai pavadzīmei pieteicējs ir realizējis kokmateriālus 465 m^3 apjomā par kopējo darījumu vērtību Ls 4650 apmērā.

Ievērojot konstatētos faktus, apgabaltiesai ir pamats vērtēt īpašuma /Nosaukums B/ izmantošanas nosacījumus, nosakot to, vai minētais kokmateriālu apjoms iegūts saimnieciskās darbības ietvaros.

Attiecībā uz šo īpašumu apgabaltiesa atzīst, ka kokmateriāli nav atsavināti saimnieciskās darbības ietvaros, jo, pirmkārt, īpašums /Nosaukums B/ ir pieteicēja dzīvesvieta, kas izriet gan no audita pārskata, gan no fakta, ka visa korespondence pieteicējam lietas gaitā ir sūtīta tieši uz šo adresi, turklāt šis īpašums pieteicējam pieder kopš 1998.gada. Otrkārt, lietā nav pierādījumu, ka īpašumā atrastos mežs, tādējādi šāds īpašums pēc savas būtības nav piemērots saimnieciskajai darbībai – kokmateriālu tirdzniecībai. Treškārt, lietā nav pierādījumu, ka pieteicējs arī iepriekš – no 1998.gada – būtu nodarbojies ar sistemātisku kokmateriālu tirdzniecību no šā īpašuma. Tādējādi apgabaltiesa secina, ka vējgāžu rezultātā iegūtie kokmateriāli (malka) ir tikai nejaušība, šādā īpašumā nav iespējams gūt ilglaicīgus ienākumus tieši no kokmateriālu tirdzniecības.

[13.3] Pieteicējs pieteikumā norādījis, ka daļa kokmateriālu iegūta izsolē (pēc vējgāzes) iegādātajā cirsmā. Attiecībā par izsolē iegādāto cirsmu pieteicējs norāda, ka kokmateriāli pārdoti, pamatojoties uz septiņām pavadzīmēm, kuru kopējā darījumu vērtība ir Ls 8269,57. Izsolē iegūtajā cirsmā pieteicējs ieguvis 301 m^3 kokmateriālu.

Apgabaltiesa, pārbaudot pieteicēja norādītos faktus, konstatē, ka pieteicējs tiesai iesniedzis VAS „Latvijas Valsts meži" 2005.gada 10.maijā izrakstīto pavadzīmi KD-VII Nr.445599 (*lietas III sējuma 181.lapa*), no kuras redzams, ka pieteicējs kā fiziska persona iegādājies izsolē starpcirti, daudzums – 301 m^3, pavadzīmē norādīti ciršanas apliecinājumu numuri un datumi: 2005.gada 11.aprīļa ciršanas apliecinājumi Nr.379124 un Nr.379125.

Pārbaudot lietā esošās pavadzīmes, ar kurām pieteicējs ir nosūtījis kokmateriālus, apgabaltiesa konstatē, ka 10 pavadzīmēs, kas izrakstītas 2005.gada 12., 13., 16. un 17.maijā, ailē, kur tiek norādīts ciršanas apliecinājums, ir norādīta 2005.gada 10.maija pavadzīme Nr.445599 (*lietas III sējuma 126.-135.lapa, sk. arī audita pārskata tabulā Nr.2.2 pavadzīmes ar kārtas numuriem 1-10*). Tātad kokmateriāli, kas ar šīm pavadzīmēm ir piegādāti SIA „/Nosaukums S/", ir iegūti izsolē nopirktajā cirsmā. Tāpat pats pieteicējs pieteikumā ir norādījis, ka no izsolē iegūtās cirsmas kokmateriāli ir realizēti arī ar pavadzīmēm KP-VII Nr.776924, KP-VII Nr.776925, KP-VII Nr.776927 (*lietas III sējuma 136.-138.lapa, sk. arī audita pārskata tabulā Nr.2.2 pavadzīmes ar kārtas numuriem 11-13*).

Tādējādi pieteicējs saskaņā ar minētajām pavadzīmēm kopumā ir realizējis kokmateriālus 526,25 m^3 apjomā par kopējo darījumu vērtību Ls 16 166,07 apmērā, nevis par Ls 8269,57, kā tas norādīts pieteikumā.

Novērtējot to, vai kokmateriāli, kas iegūti izsolē iegādātajā cirsmā, realizēti saimnieciskās darbības ietvaros, apgabaltiesa konstatē, ka par to lietā nav strīda. Pieteicējs atzīst, ka izsolē iegādātajā cirsmā iegūto kokmateriālu piegādes, tāpat kā zemes iznomāšanas pakalpojumu, var uzskatīt par darījumiem, kas apliekami ar PVN. Tajā pašā laikā pieteicējs norādījis, ka šo darījumu vērtība nesasniedz Ls 10 000, tāpēc pieteicējam nebija jāreģistrējas PVN reģistrā.

Apgabaltiesai nav šaubu, ka, atsavinot minētos kokmateriālus, pieteicējs ir nodarbojies ar saimniecisko darbību, jo pieteicējs ir ieguldījis līdzekļus cirsmas iegādē ar vienu nolūku – izcirst attiecīgo cirsmu un realizēt tajā iegūtos kokmateriālus, kas apstiprinās ar pieteicēja darbībām: uzreiz pēc cirsmas iegādes pieteicējs kokmateriālu ir atsavinājis.

[13.4] Apgabaltiesa no lietas materiāliem konstatē, ka pieteicējs 2005.gada 1.jūlijā ir izrakstījis pavadzīmi KP-VII Nr.776929 (*lietas III sējuma 140.lapa, sk. arī audita pārskata tabulā Nr.2.2 pavadzīmi ar kārtas numuru 15*). Pavadzīmē norādīts, ka tā sastādīta, pamatojoties uz 2005.gada 10.marta ciršanas apliecinājumu CAV 378515. Saskaņā ar šo pavadzīmi pieteicējs realizējis 25,63 m^3 kokmateriālu par Ls 545,92.

Pieteicējs tiesai nav iesniedzis pavadzīmē minēto ciršanas apliecinājumu, lai gan apgabaltiesa 2014.gada 16.maija lēmumā šādus pierādījumus pieprasīja. Tomēr, kā tas izriet no audita pārskata (*sk. audita pārskata 6.lapaspusi*), audita gaitā ir konstatēts, ka 2005.gada 10.marta ciršanas apliecinājums Nr.378515 ir izsniegts meitai /pers. C/ par tiesībām veikt mežistrādi viņai piederošajā nekustamajā īpašumā /Nosaukums D/.

Ņemot vērā to, ka atbildētājs apgalvo, ka pieteicējs ir nodarbojies ar saimniecisko darbību, tad atbildētājam arī jāpierāda šis apstāklis, tomēr atbildētājs papildus tam, kas konstatēts auditā un kas liecina par to, ka pieteicējs kokmateriālus nav pārdevis savā vārdā, neko nav norādījis. Līdz ar to secināms, ka pieteicējs pavadzīmē minētos kokmateriālus nav pārdevis patstāvīgi, proti, savā vārdā, bet gan /pers. C/ vārdā, tādējādi nevar atzīt, ka pieteicējs, atsavinot šos kokmateriālus, būtu nodarbojies ar saimniecisko darbību.

[13.5] Lietā nav arī ziņu, no kādiem avotiem pieteicējs ieguvis kokmateriālus (papīrmalku), kas realizēti ar pavadzīmi KP-VII Nr.776928, kas izrakstīta 2005.gada 20.jūnijā (*lietas III sējuma 139.lapa, sk. arī audita pārskata tabulā Nr.2.2 pavadzīmi ar kārtas numuru 14*), jo šajā pavadzīmē ir norādīts ciršanas apliecinājums „CV 60843", kura nav lietā (lai gan apgabaltiesa, kā jau minēts, 2014.gada 16.maija lēmumā šādus pierādījumus pieprasīja). Pavadzīmē iekraušanas vieta norādīta neprecīzi, kā dēļ nav iespējams identificēt, no kurienes varētu būt iegūti kokmateriāli. Arī audita pārskatā secināts, ka ciršanas apliecinājums CV 60843 pēc šāda numura nav identificējams. Saskaņā ar šo pavadzīmi pieteicējs realizējis 31,56 m^3 kokmateriālus par kopējo vērtību Ls 379,12.

Šajā gadījumā nevar atzīt, ka šie kokmateriāli iegūti īpašumā /Nosaukums A/, jo, kā tas saprotams no pieteicēja paskaidrojuma, viņš tiesai ir iesniedzis visus ciršanas apliecinājumus, kas izsniegti par īpašumu /Nosaukums A/, taču šāda ciršanas apliecinājuma starp tiem nav. Kokmateriāli nevarēja tikt iegūti arī īpašumā /Nosaukums B/, jo, kā to paskaidrojis pieteicējs, šajā īpašumā ir tikai apaugums, un par to ciršanas apliecinājumi netiek izsniegti.

Tā kā nav iespējams konstatēt kokmateriālu ieguves avotu, apgabaltiesai nav arī iespēju novērtēt īpašuma izmantošanas nosacījumus. Apgabaltiesa uzskata, ka pieteicējam bija ticami jāpierāda, ka kokmateriāli nav pārdoti saimnieciskās darbības ietvaros, kas šajā gadījumā nav pierādīts. Līdz ar to apgabaltiesa atzīst, ka šie kokmateriāli pārdoti saimnieciskās darbības ietvaros, jo par saimniecisko darbību objektīvi liecina pati darbība – kokmateriālu atsavināšana.

[14] Ievērojot šā sprieduma [13] punktā konstatēto un secināto, apgabaltiesa atzīst, ka atbildētājs nepamatoti atzinis, ka visi darījumi ir veikti saimnieciskās darbības ietvaros.

Pamatojoties uz [13.3] un [13.5] punktā izdarītajiem secinājumiem, pieteicēja ar PVN apliekamie darījumi pārsniedza Ls 10 000 robežu 2005.gada 17.maijā. Līdz ar to pieteicējam bija jāreģistrējas VID ar PVN apliekamo personu reģistrā ne vēlāk kā līdz 2005.gada 16.jūnijam. No šī brīža pieteicējam bija jāaprēķina un jāmaksā PVN.

Pēc šī datuma pieteicējs veicis ar PVN apliekamus darījumus 2005.gada 20.jūnijā, izrakstot pavadzīmi KP-VII Nr.776928 par Ls 379,12 par kokmateriālu piegādi SIA „Sveaskog Baltfor" un iznomājot īpašumu AS „Zentenes lauksaimnieks" par Ls 92 (*sk. audita pārskata tabulas Nr.2.2 attiecīgi 14. un 31.rindu*).

Tādējādi atbildētājs pamatoti aprēķinājis papildus PVN Ls 16,56 apmērā par iznomāšanas pakalpojumu un soda naudu Ls 68,24 apmērā par kokmateriālu piegādi.

Apgabaltiesa uzskata, ka soda nauda nav samazināma, tā kā pieteicējam bija jāapzinās un viņš to apzinājās, ka viņš, atsavinot izsolē iegādātajā cirsmā iegūtos kokmateriālus, ir nodarbojies ar saimniecisko darbību, kas secīgi uzliek pienākumu reģistrēties VID ar PVN apliekamo personu reģistrā, sasniedzot noteiktu darījumu summas robežu. Lai arī pieteicējs pieteikumā neprecīzi norādījis ar PVN apliekamo darījumu kopsummu, tomēr tas, ka pieteicēja apliekamo darījumu summa pārsniedza Ls 10 000 robežu, pieteicējam bija jābūt zināmam.

Pārējā daļā, t.i., par papildus aprēķināto PVN Ls 389,38 (405,94 – 16,56) un soda naudu Ls 11 294,96 (11 363,20 – 68,24) Lēmums par audita rezultātiem ir atceļams.

[15] Ievērojot to, ka Lēmums par audita rezultātiem daļā ir atceļams, prasījums par labvēlīga administratīvā akta izdošanu daļēji zaudē savu aktualitāti, līdz ar to Lēmums par soda naudas samazināšanu šajā daļā ir atceļams. Savukārt pārējā daļā (par soda naudu Ls 68,24 apmērā) Lēmums par soda naudas samazināšanu atstājams negrozīts un lūgums par labvēlīga administratīvā akta izdošanu noraidāms.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmo daļu, 307. un 309.pantu, 329.panta pirmo daļu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda

daļēji apmierināt /pers. A/ pieteikumu.

Atcelt ar tā pieņemšanas dienu Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2007.gada 8.novembra lēmumu Nr.19/39584

daļā par papildus aprēķināto pievienotās vērtības nodokli Ls 389,38 un soda naudu Ls 11 294,96.

Atcelt ar tā pieņemšanas dienu Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2007.gada 1.oktobra lēmumu Nr.19/35573 daļā par soda naudas Ls 11 294,96 nesamazināšanu.

Pārējā daļā /pers. A/ pieteikumu noraidīt.

Uzlikt pienākumu Latvijas Republikai atlīdzināt /pers. A/ viņa samaksāto valsts nodevu par pieteikumiem un apelācijas sūdzību 42,69 *euro* (četrdesmit divi *euro* un 69 centi) apmērā.

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

Tiesas sēdes priekšsēdētāja Dz.Amerika

Tiesneses L.Konošonoka

I.Meldere