

TIESAS SPRIEDUMS (otr? pal?ta)

2012. gada 19. j?lij? (\*)

Sest? PVN direkt?va – Direkt?va 2006/112/EK – J?dziens “saimniecisk? darb?ba” – Kokmateri?lu pieg?de nol?k? kompens?t v?tras rad?tos zaud?jumus – Apgriezt?s iekas?šanas proced?ra – Nere?istr?šanas ar nodokli aplicamo personu re?istr? – Naudas sods – Sam?r?guma princips

Lieta C-263/11

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko Augst?k?s tiesas Sen?ts (Latvija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2011. gada 13. maij? un kas Ties? re?istr?ts 2011. gada 26. maij?, tiesved?b?

## Ain?rs R?dlihs

pret

## Valsts ie??mumu dienestu.

TIESA (otr? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js H. N. Kunja Rodrigess [*J. N. Cunha Rodrigues*], tiesneši A. Ross [*A. Rosas*], A. O'K?fs [*A. Ó Caoimh*], A. Arabadžijevs [*A. Arabadjiev*] (referents) un K. G. Fernlunds [*C. G. Fernlund*],

?ener?ladvok?te E. Šarpstone [*E. Sharpston*],

sekret?re S. Stremholma [*C. Strömholm*], administratore,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2012. gada 28. marta tiesas s?di,

?emot v?r? apsv?rumus, ko sniedza:

- Valsts ie??mumu dienesta v?rd? – N. Jezdakova, ?ener?ldirektore,
- Latvijas vald?bas v?rd? – I. Kalniš un A. Nikolajeva, p?rst?vji,
- Eiropas Komisijas v?rd? – A. Sauka un C. Soulay, p?rst?vji,

?emot v?r? p?c ?ener?ladvok?tes uzklauššanas pie?emto l?mumu izskat?t lietu bez ?ener?ladvok?ta secin?jumiem,

pasludina šo spriedumu.

## Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par to, k? interpret?t 4. panta 1. un 2. punktu Padomes 1977. gada 17. maija Sestaj? direkt?v? 77/388/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma: vienota apr??inu b?ze (OV L 145, 1. lpp.), kas groz?ta ar Padomes 2006. gada 20. novembra Direkt?vu 2006/98/EK (OV L 363, 129. lpp.; turpm?k tekst? – “Sest? direkt?va”), k? ar? 9. panta 1. punktu

Padomes 2006. gada 28. novembra Direkt?v? 2006/112/EK par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu (OV L 347, 1. lpp.), kas groz?ta ar Padomes 2006. gada 19. decembra Direkt?vu 2006/138/EK (OV L 384, 92. lpp.; turpm?k tekst? – “PVN direkt?va”), un sam?r?guma principu.

2 Šis l?gums ir iesniegts saist?b? ar tiesved?bu starp A. R?dlihu un Valsts ie??mumu dienestu (turpm?k tekst? – “VID”) par A. R?dliha nere?istr?šanas ar pievienot?s v?rt?bas nodokli (turpm?k tekst? – “PVN”) apliekamo personu re?istr?.

## **Atbilstoš?s ties?bu normas**

### *Savien?bas ties?bas*

3 Ar PVN direkt?vu – saska?? ar t?s 411. un 413. pantu – kopš 2007. gada 1. janv?ra ir atcelti un aizst?ti Savien?bas ties?bu akti PVN jom?, tostarp Sest? direkt?va. Atbilstoši PVN direkt?vas preambulas pirmajam un trešajam apsv?rumam Sest? direkt?va bija j?p?rstr?d?, lai noteikumi par dal?bvalstu ties?bu aktu saska?ošanu PVN jom? b?tu izkl?st?ti skaidri un racion?li p?rstr?d?t? strukt?r? un redakcij?, tom?r neveicot b?tiskas izmai?as.

4 Saska?? ar PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta a) apakšpunktu, kura formul?jums b?t?b? ir identisks Sest?s direkt?vas 2. panta 1. punktam, “[PVN] uzliek pre?u pieg?dei, ko par atl?dz?bu k?d? dal?bvalsts teritorij? veic nodok?a maks?t?js, kas r?kojas k? t?ds”.

5 PVN direkt?vas 9. panta 1. punkt?, kas b?t?b? ir formul?ts l?dz?gi Sest?s direkt?vas 4. panta 1. un 2. punktam, ir noteikts:

““Nodok?a maks?t?js” ir jebkura persona, kas patst?v?gi jebkur? viet? veic jebkuru saimniecisku darb?bu neatkar?gi no š?s darb?bas m?r?a vai rezult?ta.

Jebkuru ražot?ju, tirgot?ju vai pakalpojumu sniedz?ju darb?bu, tostarp kalnr?pniec?bu, lauksaimniecisku darb?bu un br?vo profesiju darb?bu, uzskata par “saimniecisku darb?bu”. Materi?la vai nemateri?la ?pašuma izmantošana ar nol?ku g?t no t? ilglaic?gus ien?kumus jo ?paši ir uzskat?ma par saimniecisku darb?bu.”

6 PVN direkt?vas 213. panta 1. punkt?, ar kuru b?t?b? ir p?r?emti Sest?s direkt?vas 22. panta 1. punkta noteikumi, redakcij?, kas izriet no š?s pašas direkt?vas 28.h panta 1. punkta, tostarp ir paredz?ts, ka “katrs nodok?a maks?t?js pazi?o, kad s?kas, main?s vai beidzas t? darb?ba k? nodok?a maks?t?ja darb?ba”.

7 Saska?? ar Padomes 2006. gada 24. janv?ra L?muma 2006/42/EK, ar ko Latvijai at?auj pagarin?t pas?kuma piem?rošanu, atk?pjoties no 21. panta Padomes Sestaj? direkt?v? 77/388 (OV L 25, 31. lpp.), vien?go pantu šai dal?bvalstij laik? no 2005. gada 1. maija l?dz 2009. gada 31. decembrim tika at?auts turpin?t noteikt, ka dar?jumos ar kokmateri?liem atbild?gais par PVN maks?šanu ir pre?u vai pakalpojumu sa??m?js. Ar Padomes 2009. gada 7. decembra ?stenošanas l?mumu (OV L 347, 30. lpp.), atk?pjoties no PVN direkt?vas 193. panta, Latvijai l?dz 2012. gada 31. decembrim tika at?auts turpin?t noteikt, ka kokmateri?lu dar?jumos par PVN nomaksu atbild?g? persona ir pre?u vai pakalpojumu sa??m?js.

### *Latvijas ties?bas*

8 Piem?rojam?s valsts ties?bu normas to redakcij?, kas ir piem?rojama pamatl?iet?, ir ietvertas likum? par PVN (1995. gada 30. marta “Latvijas V?stnesis” Nr. 49).

9 Saska?? ar š? likuma 1. panta 6. punktu:

“Saimnieciskā darbība – jebkura sistematiska 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.”

10 Minutē likuma 3. panta trešajā un piektajā daļā bija noteikts:

“3) [...] fiziskās vai juridiskās personas un ar līgumu vai norunu saistītās šādu personu grupas vai to pārstāvji reģistrējas [VID] ar [PVN] apliekamo personu reģistrācijā.

[..]

5) Ja fizisko vai juridisko personu un ar līgumu vai norunu saistīto šādu personu grupu vai to pārstāvju ar [PVN] apliekamo preču piegāžu un sniegto pakalpojumu kopējā vērtība iepriekšējā 12 mēnešu laikā nav sasniegusi vai nav pārsniegusi 10 000 latu, šāmas personas, grupas un to pārstāvjiem ir tiesības nereģistrēties [VID] ar [PVN] apliekamo personu reģistrācijā. Minutē norma attiecināma arī uz budžeta finansētām institūcijām. Tām personām, kuras izmanto šajā pantā daļā paredzētās tiesības, ir pienākums ne vēlāk kā 30 dienu laikā pēc minētās summas sasniegšanas vai pārsniegšanas reģistrēties [VID] ar [PVN] apliekamo personu reģistrācijā.”

11 Šā likuma 13.2 pantā ir paredzēts:

“1. [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 Ministru kabineta noteiktajā kārtībā, ievērojot šādus nosacījumus:

1) kokmateriālu piegādātāja un kokmateriālu saņēmēja darījuma attiecības noformē ar vienu parauga stingrās uzskaites dokumentu – kokmateriālu transporta pavadzmi – rēķinu, kura lietošanas un noformēšanas kārtību, kā arī savstarpējo norēķinu veikšanas kārtību apstiprina Ministru kabinets;

2) ar nodokli apliekamā persona no aprēķinātā budžetā maksājamā nodokļa kā priekšnodokli par iegādātajiem kokmateriāliem atskaita tikai to nodokli, kas norādīts kokmateriālu transporta pavadzmi – rēķinā, ja visi taksācijas periodā iegādātie kokmateriāli paredzēti savu apliekamo darījumu veikšanai. Šajā gadījumā [PVN] par iegādātajiem kokmateriāliem nav jābūt samaksātam [..].”

12 Minutē likuma 35. panta trešajā daļā ir noteikts:

“Ja persona saskaņā ar šā likuma 3. panta prasībām nav reģistrējusies [VID] kā apliekamā persona, bet veic apliekamus darījumus, šā persona no dienas, kad tai bija jāreģistrējas šajā likumā noteiktajā kārtībā, tiek pakāauta 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.”

### **Pamattiesvedība un prejudiciālie jautājumi**

13 VID veiktās pārbaudes laikā tika konstatēts, ka prasītājs pamatlietā ir veicis 12 kokmateriālu piegādes darījumus 2005. gada aprīlī un 25 tādā pašā veidā darījumus laikā no 2005. gada maija līdz 2006. gada decembrim. Tika arī konstatēts, ka prasītājs pamatlietā nebija reģistrējies ar PVN apliekamo personu reģistrācijā un nebija deklarējis saimniecisko darbību VID.

14 Ar 2007. gada 21. jūnija lēmumu VID par šo nereģistrēšanos, tostarp, piemērojot likuma par

PVN 35. panta trešo daļu, A. Rādīham noteica naudas sodu LVL 11 363,20 apmērā, t.i., 18 % apmērā no attiecīgo piegāžu vērtības, kas atbilda tobrīd piemērojamajai PVN likmei.

15 A. Rādīhs cēla prasību par šo lēmuma atcelšanu. Višs norādīja, ka viņa veiktais kokmateriālu piegādes nevarot tikt uzskatīts par saimniecisko darbību, jo tās nebija ne sistematiskas, ne patstāvīgas. Minētajām piegādēm esot bijis raksturīgs raksturs, jo tās netika veiktas peļņas gūšanas nolūkā, bet gan, lai kompensētu vērtības zaudējumus, kas esot uzskatāms par nepārvaramas varas gadījumu. Višs arī uzsvēra, ka meža dienesta izziņe ir apliecinātā, ka šis mežs bija jauns un tādēļ šos kokus nedrīkstēja cirst. Turklāt neesot bijis iespējams visus šajos vērtējamajos zaudējumus pārdot vienā reizē.

16 Pakārtoti višs norādīja, ka attiecīgo mežu višs esot iegādājies savām personiskajām vajadzībām un tādējādi šo kokmateriālu atsavināšana neesot apliekama ar PVN.

17 Prasītājs pamatlīdz turklāt norādīja, ka viņam uzliktais naudas sods neesot samērīgs, ciktāl, pat ja tiktu uzskatīts, ka attiecīgās piegādes ir uzskatāmas par saimniecisku darbību, saskaņā ar likuma par PVN 13.2 pantu PVN maksātājs būtu pircējs, nevis piegādātājs.

18 Šo prasību vēlāk noraidīja Administratīvā rajona tiesa un Administratīvā apgabaltiesa. Tiesas, kuras izskatīja minēto pieteikumu, norādīja, ka saskaņā ar likuma par PVN 1. panta 6. punktu "saimnieciskā darbība" ir jebkura patstāvīga, sistematiska darbība par atlīdzību. Tiesas secināja, ka attiecīgās piegādes, ņemot vērā, ka tās ir veiktas peļņas gūšanas nolūkā prasītāja pamatlīdz vērda un interesēs, tika atkārtotas laikposmā no 2005. gada aprīļa līdz 2006. gada decembrim un tām nebija raksturīgs raksturs, ir jāuzskata par tādām, kuras ir veiktas saimnieciskās darbības ietvaros. Tika arī nospriests, ka faktam, ka kokmateriāli tika pārdoti, lai kompensētu vērtības zaudējumus, nav nozīmes. Attiecībā uz naudas sodu šīs tiesas uzskatīja, ka tā samazināšanai nav juridiska pamata.

19 Prasītājs pamatlīdz iesniedza kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas spriedumu.

20 Šādos apstākļos Augstākās tiesas Senāts nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

"1) Vai fiziskā persona, kura iegādājusies preces (mežu) personiskām vajadzībām un veic preču piegādi, lai kompensētu nepārvaramas varas (piemēram, vērtības) rezultātā radušās sekas, Direktīvas [2006/112] 9. panta 1. punkta un [Sestās direktīvas] 4. panta 1. un 2. punkta izpratnē ir [PVN] maksātāja, kurai ir pienākums maksāt [PVN]? Citiem vārdiem sakot – vai šāda preču piegāde ir saimnieciskā darbība minēto Savienības tiesību normu izpratnē?

2) Vai samērīguma principam atbilstošs ir regulējums, ka par nereģistrēšanos ar [PVN] apliekamo personu reģistrā var tikt uzlikts [naudas sods] parasti maksājuma nodokļa apmērā atkarībā no piegādēto preču vērtības, kaut arī nodoklis šai personai nebūtu jāmaksā ar to, ja viņa šajos reģistrā būtu reģistrējusies?"

## **Par prejudiciālajiem jautājumiem**

*Par pirmo jautājumu*

21 Ar savu pirmo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai PVN direktīvas 9. panta 1. punkts, kā arī Sestās direktīvas 4. panta 1. un 2. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka kokmateriālu piegāde, ko fiziska persona veikusi nolūkā kompensēt nepārvaramas varas gadījuma sekas, ietilpst “saimnieciskajā darbībā” šo tiesību normu izpratnē.

22 Kā izriet no pirmā prejudiciālā jautājuma formulējuma, tas skar attiecīgo Sestās direktīvas, kā arī PVN direktīvas tiesību normu interpretāciju. Tādējādi, sniedzot atbildes uz uzdotajiem jautājumiem, nav jāaplūko atšķirības starp tiesību normām, kas izriet no katras no šīm direktīvām, jo, sniedzot interpretāciju, kas Tiesai jāveic šajā lietā, ir uzskatāms, ka tām būtībā ir identiska piemērojama.

23 Kā tika norādīts šā sprieduma 3. un 5. punktā, Sestās direktīvas 4. panta 1. un 2. punkta formulējums būtībā ir viendabīgs ar PVN direktīvas 9. panta 1. punkta formulējumu. Turklāt no PVN direktīvas preambulas pirmā un trešā apsvēruma izriet, ka tās mērķis principā nav veikt būtiskas izmaiņas attiecībā uz Sestās direktīvas noteikumiem.

24 Runājot par lietas būtību, vispirms ir jāatgādina, ka – tāpat kā Sestajā direktīvā – arī PVN direktīvā, tās 2. pantā, kas attiecas uz ar nodokli apliekamiem darījumiem, papildus preču importēšanai paredzot preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, kurus par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļa maksātājs, kas rīkojas kā tās, ir noteikta arī plaša PVN piemērošanas joma (skat. 2010. gada 10. jūnija spriedumu lietā C-86/09 *Future Health Technologies*, Krājums, I-5215. lpp., 25. punkts un tajā minētā judikatūra).

25 Saskaņā ar PVN direktīvas 9. panta 1. punkta pirmo daļu par “nodokļa maksātāju” ir uzskatāma jebkura persona, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru saimniecisku darbību neatkarīgi no šīs darbības mērķa vai rezultāta.

26 Pirmkārt, ir jānorāda, ka saskaņā ar PVN direktīvas 10. pantu ar šīs direktīvas 9. panta 1. punktu paredzēto nosacījumu, ka saimnieciskā darbība tiek veikta patstāvīgi, no PVN tiek atbrīvotas nodarbinātās un citas personas, ciktāl tās ar darba devēju saista darba līgums vai jebkādas citas juridiskas saites, kas rada darba devēja un darba ņēmēja tiesiskās attiecības saistībā ar darba apstākļiem, atalgojumu un darba devēja atbildību.

27 Tomēr tas nav pamatlieta, jo attiecīgās piegādes tika veiktas prasītāja pamatlieta vārdā un interesēs. Pretēji tam, ko prasītājs pamatlieta norādīja valsts tiesās, kuras izskatīja lietu, ir arī jākonstatē, ka tas, ka attiecīgās piegādes tika veiktas nolūkā kompensēt apgalvotā nepārvaramas varas gadījuma sekas, nekādā ziņā nenozīmē, ka šīs piegādes nevarēja tikt veiktas patstāvīgi.

28 Otrkārt, attiecībā uz “saimnieciskās darbības” jēdzienu PVN direktīvas 9. panta 1. punkta izpratnē pastāvīgajā judikatūrā ir noteikts, ka šim jēdzienam ir objektīvs raksturs tādēļ nozīmē, ka pati darbība tiek aplūkota atsevišķi neatkarīgi no tās mērķiem vai rezultātiem (šajā ziņā skat. 2006. gada 21. februāra spriedumu lietā C-223/03 *University of Huddersfield*, Krājums, I-1751. lpp., 47. un 48. punkts, kā arī tajos minētā judikatūra).

29 Tādējādi tas, ka pamatlieta aplūkots 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.

30 “Saimnieciskās darbības” jēdziens šīs pašas tiesību normas otrajā daļā ir definēts kā jebkuru ražotāju, tirgotāju vai pakalpojumu sniedzēju darbība, tostarp kalnrniecība, lauksaimnieciskā darbība un brīvo profesiju darbība. Jo īpaši par saimniecisku darbību ir

uzskatīma materiāla pārsuma izmantošana nolūkā gūt no tās ilglaičīgus ienākumus.

31 Šajā ziņā ir jāprecizē, ka materiāla pārsuma augšu pārdošana, piemēram, kokmateriālu, kuri ir iegāti privātā mežā, pārdošana, ir jāuzskata par šā pārsuma "izmantošanu" PVN direktīvas 9. panta 1. punkta otrās daļas izpratnē.

32 No tā izriet, ka tādās darbības, kādās ir aplūkotas pamatlīnijas, ir jākvalificē kā "saimnieciskā darbība" PVN direktīvas 9. panta 1. punkta izpratnē, ja tās tiek veiktas nolūkā gūt no tām ilglaičīgus ienākumus (pēc analoģijas skat. 1996. gada 26. septembra spriedumu lietā C-230/94 *Enkler, Recueil*, I-4517. lpp., 22. punkts).

33 Jautājums par to, vai attiecīgā darbība, proti, privāta meža izmantošana, tiek veikta nolūkā gūt no tās ilglaičīgus ienākumus, ir fakta jautājums, kas ir jāvērtē, ņemot vērā visu informāciju lietā, tostarp attiecīgā pārsuma pāršaubas (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Enkler*, 24. un 26. punkts).

34 Šim kritērijam ir jāauj noteikt, vai indivīds pārsumu ir izmantojis tā, ka viņa darbība būtu jākvalificē kā "saimnieciskā darbība" PVN direktīvas izpratnē. Fakts, ka pārsums ir piemērots tikai saimnieciskai izmantošanai, parasti ir pietiekams, lai tiktu atzīts, ka tā pašnieks to izmanto savam saimnieciskās darbības vajadzībām un attiecīgi – lai gūtu no tā ilglaičīgus ienākumus. Turpretī, ja pārsums savu pāršaubu dēļ var tikt izmantots gan saimnieciskiem, gan privātiem mērķiem, lai noteiktu, vai tas tiek izmantots nolūkā gūt no tā ienākumus, kuriem faktiski ir ilglaičīgs raksturs, būtu jāanalizē visi tā izmantošanas nosacījumi (iepriekš minētais spriedums lietā *Enkler*, 27. punkts).

35 Šajā pētījumā gadījumā salīdzinājums starp nosacījumiem, ar kuriem ieinteresētā persona faktiski izmanto pārsumu, no vienas puses, un nosacījumiem, ar kuriem parasti tiek veikta atbilstošā saimnieciskā darbība, no otras puses, var tikt uzskatīts par vienu no metodēm, kas jāauj pārliedzināties, vai attiecīgā darbība tiek veikta nolūkā gūt ilglaičīgus ienākumus (iepriekš minētais spriedums lietā *Enkler*, 28. punkts).

36 Tādējādi, ja ieinteresētā persona sāk aktīvas meža pārvaldīšanas darbības, izmantojot līdzekļus, kas ir līdzīgi tiem, kurus iegulda ražotājs, tirgotājs vai pakalpojumu sniedzājs PVN direktīvas 9. panta 1. punkta otrās daļas izpratnē, pamatlīnijas darbība ir jākvalificē kā "saimnieciskā darbība" šīs tiesību normas izpratnē (šajā ziņā skat. 2011. gada 15. septembra spriedumu apvienotajās lietās C-180/10 un C-181/10 *Saby u.c.*, Krājums, I-8461. lpp., 39. punkts).

37 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 ilglaičīgus ienākumus" PVN direktīvas 9. panta 1. punkta izpratnē. Šajā ziņā ir jānorāda, ka šādās piegādes var iekauties materiāla pārsuma ilgstošā izmantošanā. Materiāla pārsuma augši, piemēram, kokmateriāli, kas iegāti no meža, tikai to pāršaubu dēļ, kā arī ņemot vērā to pazīmes un tostarp to vecumu, var nederēt tālākajai saimnieciskai izmantošanai, jo objektīvi var būt nepieciešams noteikts laika posms, pirms šie augi kļūst saimnieciski izmantojami. Tomēr tas nenozīmē, ka starplaikā notikušās kokmateriālu piegādes iespējama nepārvaramas varas gadījuma dēļ neiekaujas materiālā pārsuma izmantošanā nolūkā gūt no tās ilglaičīgus ienākumus PVN direktīvas 9. panta 1. punkta otrās daļas izpratnē.

38 Turklāt, lai gan kritēriji saistīti ar attiecīgās darbības rezultātiem pašā par sevi nevarētu būt noteikti, vai darbība tiek veikta nolūkā gūt ilglaičīgus ienākumus, laika posma, kurā pamatlīnijas piegādes tika veiktas, ilgums, klientu daudzums un ienākumu apmērs ir

apst?k?i, kuri k? da?a no visas inform?cijas liet? kop? ar citiem apst?k?iem var tikt ?emti v?r?, veicot šo izv?rt?jumu (iepriekš min?tais spriedums liet? *Enkler*, 29. punkts).

39 Vispirms ir j?preciz?, ka tas, ka pras?t?js pamatliet? esot ieguvis attiec?go materi?lo ?pašumu sav?m personiskaj?m vajadz?b?m, k? to liek dom?t pirm? prejudici?l? jaut?juma formul?jums, nav š??rslis tam, lai šis ?pašums v?l?k tiktu izmantots “saimniecisk?s darb?bas” veikšanai PVN direkt?vas 9. panta 1. punkta izpratn?. Jaut?jums, vai indiv?ds attiec?gaj? gad?jum? ir ieg?d?jies ?pašumu savas saimniecisk?s darb?bas vajadz?b?m vai sav?m personiskaj?m vajadz?b?m, rodas, ja šis indiv?ds pieprasa ties?bas atskait?t priekšnodokli par š? ?pašuma ieg?di (p?c analo?ijas skat. 2001. gada 8. marta spriedumu liet? C-415/98 *Bakcsi*, *Recueil*, I-1831. lpp., 29. punkts). Tom?r pamatliet? š?ds jaut?jums nerodas.

40 ?emot v?r? iepriekš min?to, uz pirmo jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 9. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka kokmateri?lu pieg?des, kuras veikusi fiziska persona nol?k? kompens?t nep?rvaramas varas gad?juma sekas, iek?aujas materi?l? ?pašuma izmantošan?, kas ir j?kvalific? k? “saimniecisk? darb?ba” š?s ties?bu normas izpratn?, ja min?t?s pieg?des ir veiktas nol?k? g?t no t?m ilglaic?gus ien?kumus. Valsts tiesai ir j?izv?rt? visa inform?cija liet?, lai noteiktu, vai materi?la ?pašuma, piem?ram, meža, izmantošana tikusi veikta nol?k? g?t no t?s ilglaic?gus ien?kumus.

#### *Par otro jaut?jumu*

41 Ar otro jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai Savien?bas ties?bas ir j?interpret? t?d?j?di, ka sam?r?guma principam atbilst valsts ties?bu norma, ar kuru tiek at?auts noteikt naudas sodu parasti maks?jam? piem?rojam? PVN apm?r? atkar?b? no pieg?d?to pre?u v?rt?bas indiv?dam, kurš nav izpild?jis savu pien?kumu re?istr?ties ar PVN apliekamo personu re?istr?, lai gan šis indiv?ds nav š? nodok?a maks?t?js.

42 Saska?? ar PVN direkt?vas 213. panta 1. punktu katrs nodok?a maks?t?js pazi?o, kad s?kas, main?s vai beidzas t? k? nodok?a maks?t?ja darb?ba.

43 Ar valsts ties?bu normu, kas ir paredz?ta likuma par PVN 3. panta trešaj? un piektaj? da?? un saska?? ar kuru nodok?a maks?t?jiem, kuri ir veikuši darb?bas, kuru kop?j? v?rt?ba par pre?u tirdzniec?bu un pakalpojumu sniegšanu, kas ir apliekami ar PVN, iepriekš?jo 12 m?nešu laik? ir p?rsniegusi 10 000 latu, ir j?re?istr?jas ar PVN apliekamo personu re?istr?, konkr?ti tiek interpret?ti pien?kumi, kuri ir noteikti nodok?a maks?t?jiem saska?? ar PVN direkt?vas 213. panta 1. punktu.

44 Šaj? direkt?v? nav tieši paredz?ta sankciju sist?ma gad?jum?, ja netiek iev?roti t?s 213. panta 1. punkt? paredz?tie pien?kumi. Atbilstoši past?v?gajai judikat?rai, ja nav veikta Savien?bas ties?bu saska?ošana attiec?b? uz piem?rojamaj?m sankcij?m par t?du nosac?jumu neiev?rošanu, kas paredz?ti ar š?m ties?b?m izveidotaj? sist?m?, dal?bvalstu kompetenc? ir izv?l?ties sankcijas, ko t?s uzskata par piem?rot?m. Tom?r t?m sava kompetence ir j??steno, iev?rojot Savien?bas ties?bas un to visp?r?jos principus, t?gad ar? sam?r?guma principu (1989. gada 21. septembra spriedums liet? 68/88 Komisija/Grie?ija, *Recueil*, 2965. lpp., 23. punkts; 1992. gada 16. decembra spriedums liet? C-210/91 Komisija/Grie?ija, *Recueil*, I-6735. lpp., 19. punkts, k? ar? 1995. gada 26. oktobra spriedums liet? C-36/94 *Siesse*, *Recueil*, I-3573. lpp., 21. punkts).

45 T?d?j?di dal?bvalstis, lai nodrošin?tu prec?zu nodok?a iekas?šanu un izvair?tos no kr?pšan?s, savos attiec?gajos valsts ties?bu aktos var likum?gi noteikt piem?rotas sankcijas, kuru m?r?is ir sod?t par pien?kuma re?istr?ties ar PVN apliekamo personu re?istr? neiev?rošanu.

46 Tom?r š?das sankcijas nedr?kst p?rsniegt to, kas ir nepieciešams šo m?r?u sasniegšanai

(šaj? zi?? skat. 2008. gada 8. maija spriedumu apvienotaj?s liet?s C-95/07 un C-96/07 *Ecotrade*, Kr?jums, I-3457. lpp., 65.–67. punkts, k? ar? 2012. gada 12. j?lija spriedumu liet? C-284/11 *EMS-Bulgaria Transport*, 67. punkts).

47 Lai izv?rt?tu, vai attiec?g? sankcija atbilst sam?r?guma principam, tostarp ir j??em v?r? p?rk?puma, kuru iecer?ts sod?t ar šo sankciju, raksturs un smagums, k? ar? t? apm?ra noteikšanas nosac?jumi.

48 Pirmk?rt, attiec?b? uz p?rk?puma, kuru iecer?ts sod?t ar šo sankciju, raksturu un smagumu ir j?nor?da, ka t? m?r?is ir sod?t tikai par pien?kuma re?istr?ties ar PVN apliekamo personu re?istr? neiev?rošanu. Tiesai ir bijusi iesp?ja šaj? saist?b? preciz?t, ka PVN direkt?vas 213. pant? paredz?tie pien?kumi, kuros ietilpst nodok?a maks?t?ja pien?kums pazi?ot par savu k? nodok?a maks?t?ja darb?bas uzs?kšanu, ir tikai form?la pras?ba kontroles nol?k? (šaj? zi?? skat. 2010. gada 21. oktobra spriedumu liet? C-385/09 *Nidera Handelscompagnie*, Kr?jums, I-10385. lpp., 50. punkts).

49 T?d?j?di attiec?g?s sankcijas m?r?is nav nodrošin?t nodok?a iekas?šanu no t? maks?t?ja. Kompetent?s iest?des š?du iekas?šanu var veikt neatkar?gi no t?, vai ir piem?rota sankcija par re?istr?šan?s neveikšanu.

50 Otrk?rt, attiec?b? uz attiec?g?s sankcijas apm?ra noteikšanas noteikumiem ir j?nor?da, ka to veido nemain?gi procenti, kuru apm?rs ir l?dzv?rt?gs nodok?a, kas ir j?maks? par veiktaj?m pieg?d?m, apm?ram, pat ja sankcijas priekšmets, k? tika noteikts iepriekš?j? punkt?, nav nodok?a iekas?šana.

51 Turkl?t ir j?nor?da, ka Latvijas likumdev?js, k? tas izriet no Latvijas vald?bas rakstveida apsv?rumiem, ir pie??mis jaunus noteikumus, ar kuriem tiek sadal?tas sankcijas par re?istr?šan?s neveikšanu.

52 Šaj? gad?jum? nav izsl?gts, ka sankciju apm?ra noteikšanas noteikumi var p?rsniegt to, kas ir nepieciešams š? sprieduma 45. punkt? nor?d?to m?r?u sasniegšanai.

53 Attiec?gi š?da sankcija var izr?d?ties nesam?r?ga.

54 Valsts tiesai ir j?p?rbauda, vai sankciju apm?rs nep?rsniedz to, kas ir nepieciešams, lai sasniegtu m?r?us – nodrošin?t prec?zu nodok?a iekas?šanu un izvair?ties no kr?pšan?s, ?emot v?r? lietas apst?k?us, tostarp konkr?ti noteikto summu un iesp?jamo kr?pšanos vai indiv?dam piem?rojamo ties?bu aktu, kuros ir noteikts sods par re?istr?šan?s neveikšanu, apiešanu.

55 T?d?j?di uz otro jaut?jumu ir j?atbild, ka Savien?bas ties?bas ir j?interpret? t?d?j?di, ka nav izsl?gts, ka valsts ties?bu norma, ar kuru tiek at?auts noteikt naudas sodu parasti maks?jam? piem?rojam? PVN apm?r? atkar?b? no pieg?d?to pre?u v?rt?bas indiv?dam, kurš nav izpild?jis savu pien?kumu re?istr?ties ar PVN apliekamo personu re?istr? un kurš nav š? nodok?a maks?t?js, var?tu b?t pretrun? sam?r?guma principam. Valsts tiesai ir j?p?rliecin?s, vai sankcijas apm?rs nep?rsniedz to, kas ir nepieciešams, lai sasniegtu m?r?us nodrošin?t prec?zu nodok?a iekas?šanu un izvair?ties no kr?pšan?s, ?emot v?r? lietas apst?k?us, tostarp konkr?ti noteikto summu un iesp?jamo kr?pšanos vai indiv?dam piem?rojamo ties?bu aktu, kuros ir noteikts sods par re?istr?šan?s neveikšanu, apiešanu.

*Par Tiesas atbildes iedarb?bas ierobežošanu laik?*

56 Savos rakstveida apsv?rumos Latvijas vald?ba – gad?jum?, ja Tiesa konstat?tu, ka t?das kokmateri?lu pieg?des, k?das ir pirm? prejudici?l? jaut?juma priekšmets, neb?tu uzskat?mas par



“saimniecisku darbību” Sestās direktivas 4. panta 2. punkta izpratnē vai tādā valsts tiesību norma, kāda ir otrā prejudiciālā jautājuma priekšmets, neatbilstu samērīguma principam, – ir līgusi Tiesu ierobežot pasludinātā sprieduma iedarbību laikā.

57 Ēmot vērē uz pirmo jautājumu sniegto atbildi, par Latvijas valdības līgumu ierobežot Tiesas atbildes uz šo jautājumu iedarbību laikā nav jālemj.

58 Attiecībā uz Tiesas atbildes uz otro jautājumu iedarbības ierobežošanu laikā Latvijas valdība sava līguma pamatojumam ir norādījusi, ka tā ir rīkojusies labticīgi un ka šāds Tiesas spriedums radītu negatīvas finansiālas sekas Valsts kasei, jo kompetento iestāžu laikā no 2004. līdz 2008. gadam noteikto naudas sodu summa sasniedz LVL 900 000.

59 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka Tiesa tikai izmuma kārtā, piemērojot Savienības tiesību sistēmai raksturīgo vispārējo tiesiskās drošības principu, var ierobežot iespēju visām ieinteresētajām personām atsaukties uz tiesību normu, kuru tā ir interpretējusi, lai apstrīdētu labticībā nodibinātas tiesiskās attiecības. Lai varētu pieņemt lēmumu par šādu ierobežojumu, ir jāievēro divi kritēriji, proti, ieinteresēto personu labas ticības esamība un būtisku traucējumu rašanās risks (tostarp skat. 2006. gada 10. janvāra spriedumu lietā C-402/03 *Skov un Bilka*, Krājums, I-199. lpp., 51. punkts; 2007. gada 18. janvāra spriedumu lietā C-313/05 *Brzeziński*, Krājums, I-513. lpp., 56. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī 2010. gada 3. jūnija spriedumu lietā C-2/09 *Kalinchev*, Krājums, I-4939. lpp., 50. punkts).

60 Konkrēti, Tiesa ir izmantojusi šādu risinājumu tikai tādēļ, lai konkrētos apstākļos, tostarp, kad pastāv ja risks, ka varētu iestāties smagas ekonomiskas sekas, it īpaši saistībā ar tādēļ daudzām tiesiskām attiecībām, kas nodibinātas labticībā, pamatojoties uz tiesisko regulējumu, kurš tika uzskatīts par spēkā esošu, un izrādījās, ka privātpersonas un valsts iestādes bija iesaistītas rīcībā, kas neatbilda Savienības tiesiskajam regulējumam saistībā ar objektīvu un būtisku nenoteiktību attiecībā uz Savienības tiesību normu piemērojamību; šo nenoteiktību varēja veicināt tāda pati rīcība no citu dalībvalstu vai Eiropas Komisijas puses (tostarp skat. 2006. gada 27. aprīļa spriedumu lietā C-423/04 *Richards*, Krājums, I-3585. lpp., 42. punkts, kā arī iepriekš minētos spriedumus lietā *Brzeziński*, 57. punkts, un lietā *Kalinchev*, 51. punkts).

61 No pastāvīgās judikatūras arī izriet, ka finansiālas sekas, kādas dalībvalstij varētu rasties saistībā ar prejudiciālu nolēmumu, pašas par sevi nav pietiekams pamats ierobežot šā sprieduma iedarbību laikā (2001. gada 20. septembra spriedums lietā C-184/99 *Grzelczyk*, *Recueil*, I-6193. lpp., 52. punkts; 2005. gada 15. marta spriedums lietā C-209/03 *Bidar*, Krājums, I-2119. lpp., 68. punkts, kā arī iepriekš minētie spriedumi lietā *Brzeziński*, 58. punkts, un lietā *Kalinchev*, 52. punkts).

62 Šajā ziņā ir jānorāda, ka Latvijas valdības norādītais kompetento iestāžu laikā no 2004. līdz 2008. gadam noteiktā kopējā naudas soda apmērs neapņēma izvērētā, vai šā summa attiecas uz naudas sodu, kas ir otrā prejudiciālā jautājuma priekšmets. Turklāt Tiesai nav arī darīta zināma šā apmēra daļa, kuru varētu nākties atmaksāt. Šajā ziņā, kā izriet no secinājuma, pie kāda nonāca Tiesa, izvērējot šo otro prejudiciālo jautājumu, ir jāprecizē, ka atmaksājamās ir tikai tās summas, kas pārsniedz to, kas ir nepieciešams precīzai nodokļa iekasēšanai un krāpšanās novēršanai.

63 Tādējādi ir jākonstatē, ka tās risks, ka varētu iestāties smagas ekonomiskas sekas, šā sprieduma 60. punktā minētās judikatūras nozīmē, kas varētu pamatot šā sprieduma iedarbības ierobežošanu laikā, nevar tikt uzskatīts par pierādītu.

64 Šādos apstākļos nav jāpārbauda, vai ieinteresētās personas atbilst labticības kritērijam.

65 No šiem apsvērumiem izriet, ka šī sprieduma iedarbība laikā nav jāierobežo.

### **Par tiesāšanu izdevumiem**

66 Attiecībā uz pamatlietas dalībniekiem šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanu izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti lietas dalībnieku izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (otrā palāta) nospriež:

- 1) Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu, kas grozīta ar Padomes 2006. gada 19. decembra Direktīvu 2006/138/EK, 9. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka kokmateriālu piegādes, kuras veikusi fiziska persona nolūkā kompensēt nepārvaramas varas gadījuma sekas, iekaujas materiālā pašuma 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 pašuma, piemēram, meža, izmantošana tikusi veikta nolūkā gūt no tās ilglaicīgus ienākumus;
- 2) Savienības tiesības ir jāinterpretē tādējādi, ka nav izslēgts, ka valsts tiesību norma, ar kuru tiek atļauts noteikt naudas sodu parasti maksājamā piemērojamā pievienotās vērtības nodokļa apmēra atkarībā no piegādāto preču vērtības indivīdam, kurš nav izpildījis savu pienākumu reģistrēties ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā un kurš nav šī nodokļa maksātājs, varētu būt pretrunā samērīguma principam. Valsts tiesai ir jāpārliedz, vai sankcijas apmērs nepārsniedz to, kas ir nepieciešams, lai sasniegtu mērķus nodrošināt precīzu nodokļa iekasēšanu un izvairīties no krāpšanas, ņemot vērā lietas apstākļus, tostarp konkrēti noteikto summu un iespējamo krāpšanas vai indivīdam piemērojamo tiesību aktu, kuros ir noteikts sods par reģistrāciju neveikšanu, apiešanu.

[Paraksti]

\* Tiesvedības valoda – latviešu.