

Lieta C-613/23 [*Herdijk*]ⁱ**Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu kopsavilkums saskaņā ar Tiesas Reglamenta 98. panta 1. punktu****Iesniegšanas datums:**

2023. gada 6. oktobris

Iesniedzējtiesa:*Hoge Raad der Nederlanden* (Nīderlande)**Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:**

2023. gada 6. oktobris

Kasācijas sūdzības iesniedzējs:

KL

Atbildētājs kasācijas tiesvedībā:*Staatssecretaris van Financiën***Pamatlietas priekšmets**

Pamatlieta skar strīdu starp KL kā sabiedrības bijušo izpilddirektoru un *Staatssecretaris van Financiën* (finanšu valsts sekretārs, Nīderlande, turpmāk tekstā – “*Staatssecretaris*”). *Staatssecretaris* vēršas pret KL par nesamaksātu ienākuma nodokļa un apgrozījuma nodokļa uzrēķinu, ko attiecīgajai sabiedrībai noteica par laika periodiem, kuru laikā KL bija tās izpilddirektors.

Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu priekšmets un juridiskais pamats

Konkrētais lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu, pamatojoties uz LESD 267. pantu, skar jautājumu, vai Nīderlandes tiesiskais regulējums par juridiskas personas izpilddirektora atbildību par šīs juridiskās personas nodokļu parādiem (*Invorderingswet 1990* [1990. gada Likums par nodokļu iekasēšanu], turpmāk tekstā – “*IW 1990*”, 36. pants) ir saderīgs ar Savienības tiesībās noteikto samērīguma principu.

ⁱ Šis lietas nosaukums ir izdomāts. Tas neatbilst neviena lietas dalībnieka reālajam personvārdam vai nosaukumam.

Prejudiciālie jautājumi

1. Vai Savienības tiesībās noteiktais samērīguma princips nepieļauj tādu tiesisko regulējumu kā *IW 1990* 36. panta 4. punkts, ar kuru tādās juridiskas personas izpilddirektoram, kura nav izpildījusi pienākumu paziņot nodokļu iekasētājam par maksātnespēju vai arī to izdarījusi nepareizi, ir praksē nesamērīgi apgrūtināta izvairīšanās no atbildības par juridiskas personas nodokļu parādiem, tostarp apgrozījuma nodokļa parādiem?

2. Vai, lai atbildētu uz pirmo jautājumu, ir būtiski, vai izpilddirektors ir rīkojies labticīgi, ievērojot apdomīga komersanta rūpību, veicot visus viņam iespējamus saprātīgos pasākumus, un viņa dalība ļaunprātīgā izmantošanā vai krāpšanā ir izslēgta?

Atbilstošās valsts tiesību normas

IW 1990 36. pants

Īss faktisko apstākļu un pamatlietas izklāsts

- 1 KL līdz 2019. gada 29. martam bija attiecīgās sabiedrības izpilddirektors un kapitāla daļu vienīgais īpašnieks. Šai sabiedrībai par konkrētiem laika periodiem tika piemērots ienākuma nodokļa un apgrozījuma nodokļa uzrēķins. Uzrēķina summas netika samaksātas. Pamatojoties uz *IW 1990* 36. pantu, *Belastingdienst* (Nodokļu pārvalde) ar 2019. gada 5. jūlija lēmumu vērsās pret KL par uzrēķina summu, ieskaitot nodokļu procentus un aprēķinātos izdevumus, neapmaksāšanu. Kopējā summa bija aprēķināta 142 852 EUR apmērā.
- 2 Saskaņā ar *IW 1990* 36. panta 1. punktu juridiskas personas izpilddirektors principā solidāri atbild par noteiktiem juridiskas personas nesamaksātiem nodokļiem. Ja juridiska persona nevar samaksāt maksājamos nodokļus, tai saskaņā ar *IW 1990* 36. panta 2. punktu par šo maksātnespēju ir jāpaziņo *Belastingdienst*. Paziņojums jāiesniedz divu nedēļu laikā, skaitot no dienas, kad vēlākais nodoklis būtu bijis jāsamaksā. Ja paziņojums ir iesniegts pareizi, izpilddirektoram atbildība iestājas tikai tad, ja *Belastingdienst* pierāda, ka nodokļa nemaksāšana ir sekas sabiedrības pārvaldībā pieļautām acīmredzamām kļūdām, par ko ir atbildīgs izpilddirektors, un tās ir pieļautas pēdējo trīs gadu laikā pirms paziņojuma iesniegšanas. Sabiedrības pārvaldībā kļūdas ir pieļautas tikai tad, ja pie atbildības sauktais izpilddirektors nebūtu rīkojies kā saprātīgs izpilddirektors. Gadījumā, ja paziņojums nav iesniegts vai ir iesniegts neatbilstoši (piemēram, nav iesniegts savlaicīgi), saskaņā ar *IW 1990* 36. panta 4. punkta pirmo teikumu tiek prezumēts, ka nodokļa nemaksāšana ir sekas izpilddirektora pieļautām kļūdām sabiedrības pārvaldībā. Izpilddirektoram tiek ļauts atspēkot šo prezumpciju tikai tad, ja viņš pierāda, ka nav atbildīgs par to, ka juridiska persona nav izpildījusi paziņošanas pienākumu vai ir izdarījusi to neatbilstoši. Turpretim bijušajam izpilddirektoram, proti, tādām, kurš dienā, kad juridiskai personai vēlākais bija jāizpilda

paziņošanas pienākums, vairs nebija izpilddirektors, šādas prezumpcijas atspēkošana tiek vienmēr atļauta.

- 3 Otrās instances tiesa, *Gerechtshof den Haag* (Hāgas apelācijas tiesa, Nīderlande), vispirms atzina, ka izskatāmajā lietā attiecīgā sabiedrība neesot izpildījusi iepriekš minēto paziņošanas pienākumu. Ņemot vērā, ka KL bija atstājis izpilddirektora amatu pirms tam, kad daļai nodokļu parādu beidzās apmaksas termiņš, viņam tika atļauts iesniegt pierādījumus tam, ka viņš nav atbildīgs par šo nodokļu nemaksāšanu. *Gerechtshof* ieskatā viņš to no juridiskā viedokļa ir pietiekami pierādījis un tādēļ *Belastingdienst* ir nepamatoti vērsusies pret viņu par šo parāda daļu. Tomēr attiecībā uz laika periodu, kurā KL ieņēma izpilddirektora amatu, bija spēkā prezumpcija, ka nodokļu parāda nenomaksāšanas iemesls esot bijušas acīmredzamas kļūdas, kuras viņš bija pieļāvis sabiedrības pārvaldībā. Pamatojoties uz Nīderlandes normatīvo aktu regulējumu, KL šo prezumpciju, kā norādīts 2. punktā, nevar atspēkot, ja viņš vispirms nepierāda, ka viņam nevar tikt izvirzīti pārmēti sakarā ar paziņojuma par maksātnespēju neiesniegšanu. Tā kā KL nevarēja iesniegt šādus pierādījumus, *Gerechtshof* nosprieda, ka *Belastingdienst* esot pamatoti vērsusies pret viņu, piedzenot 92 394 EUR.

Pamatlietas pušu galvenie argumenti

- 4 KL iesniedzējtiesā, *Hoge Raad der Nederlanden* (Nīderlandes Augstākā tiesa, turpmāk tekstā – “*Hoge Raad*”), it īpaši ir izvirzījis argumentus, ka šis Nīderlandes normatīvo aktu regulējums esot pretrunā Savienības tiesībās noteiktajam samērīguma principam, ko apstrīd atbildētājs kasācijas tiesvedībā.

Īss lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu motīvu izklāsts

- 5 Šajā sakarā *Hoge Raad*, pirmkārt, konstatē, ka juridiskas personas izpilddirektors tikai *force majeure* gadījumā vai tad, ja viņš labticīgi seko trešās personas padomam, varētu ticami apliecināt, ka viņš nav atbildīgs par juridiskas personas neatbilstoši izpildītu paziņošanas pienākumu. Tie ir īpaši apstākļi, proti, tādi, par kuriem izpilddirektors vairumā gadījumu nevarēs iesniegt vajadzīgos pierādījumus. Līdz ar to ārkārtīgi reti būs situācijas, kad izpilddirektoram būs ļauts iesniegt pierādījumu par pretējo, lai atspēkotu prezumpciju, ka iemesls tam, ka juridiska persona nav samaksājusi savus nodokļu parādus, ir acīmredzamas kļūdas, kuras viņš ir pieļāvis sabiedrības pārvaldībā. Tādēļ *Hoge Raad* uzskata, ka tādas juridiskas personas izpilddirektoram, kura ir neatbilstoši izpildījusi savu paziņošanas pienākumu, praksē ir ārkārtīgi sarežģīti izvairīties no atbildības par sabiedrības nodokļu parādiem.
- 6 Saistībā ar Savienības tiesībās noteikto samērīguma principu *Hoge Raad* atsaucas uz Tiesas 2022. gada 13. oktobra spriedumu *Direktor na Direksia “Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika”*, C-1/21, EU:C:2022:788 (turpmāk tekstā – “spriedums *Direktor na Direksia*”). Šī sprieduma [73.] punktā Tiesa vispirms norāda, ka kaut arī par pamatotu tiek atzīts, kadalībvalstūpieņemtie pasākumitiek

virzīti uz iespējami efektīvāku Valsts kases tiesību aizsargāšanu, tomēr tie nevarot pārsniegt to, kas nepieciešams šī mērķa sasniegšanai. Pēc tam tā 74. punktā norāda, ka valsts tiesību akti, kas *de facto* rada solidāras atbildības sistēmu neatkarīgi no vainas, pārsniedzot to, kas ir nepieciešams, lai īstenotu Valsts kases tiesību aizsardzību. Tas, ka atbildība par nodokļu parādu maksāšanu tiek noteikta personai, kurai nav jāmaksā šis nodoklis, un viņa no šīs atbildības nevar izvairīties, sniedzot pierādījumus par to, ka viņai nav pilnīgi nekādas saistības ar attiecīgā nodokļu maksātāja rīcību, tādējādi esot jāuzskata par neatbilstošu samērīguma principam. Šajā sakarā Tiesa sprieduma *Direktor na Direksia* 76. punktā atsaucas uz 2021. gada 20. maija sprieduma *ALTI*, C-4/20, EU:C:2021:397, 36. punktu, kurā Tiesa ir lēmusi, ka dalībvalsts var atzīt personu par solidāri atbildīgu un piedzīt no tās nesamaksātu nodokļu parādu, kā arī pamatoties uz šajā ziņā pastāvošām prezumpcijām, ar nosacījumu, ka šādas prezumpcijas nav formulētas tādā veidā, ka nodokļu maksātājam būtu praktiski neiespējami vai pārmērīgi grūti tās atspēkot un ka tādējādi tiktu izveidota atbildības bez vainas [beznosacījumu atbildības] sistēma. Tiesa vēl arī ir nospriedusi, ka tas, (i) ka persona, kas nav nodokļu maksātāja, ir rīkojusies labticīgi, ievērojot apdomīga komersanta rūpību, (ii) ir veikusi visus tai iespējamus saprātīgos pasākumus un (iii) tās dalība ļaunprātīgā izmantošanā vai krāpšanā ir izslēgta, ir apstākļi, kuri ir jāņem vērā, nosakot iespēju uzlikt šai personai pienākumu solidāri maksāt maksājamo nodokli.

- 7 No iepriekš minētās Tiesas judikatūras skaidri neizriet, vai “atbildības bez vainas [beznosacījumu atbildības]” jēdziens attiecas arī uz atbildību, ko automātiski prezumē tikai saistībā ar noteiktu situāciju kategoriju (*de facto*), kā, piemēram, saistībā ar juridiskas personas, kura nav izpildījusi savu paziņošanas pienākumu, izpildītāja kategoriju. Rodas jautājums, vai kritēriju piemērošana šādas kategorijas norobežošanai (šajā gadījumā – kritērija, ka juridiska persona nav izpildījusi savu paziņošanas pienākumu) nozīmē, ka atbildība tomēr ir nosacīta. Proti, šo kritēriju izpilde var tikt uzskatīta par nosacījuma izpildi.
- 8 Turpretim, ja ir jāuzskata, ka arī situācijā, kad atbildību nosaka noteiktai personu grupai, tā var būt atbildība bez vainas [beznosacījumu atbildība], šāds rezultāts principā ir pretrunā Savienības tiesībās noteiktajam samērīguma principam. No sprieduma *Direktor na Direksia* izriet, ka nesaderība ar minēto principu katrā ziņā ir konstatējama situācijās, kad par atbildīgu atzītai personai “nav pilnīgi nekādas saistības ar attiecīgā nodokļu maksātāja rīcību” un kad nodokļu parādu ir radījušas trešās personas darbības, uz kurām par atbildīgu atzītai personai “nav nekādas ietekmes”. Tomēr par juridiskas personas izpildītāju nevar teikt, ka viņam nav nekādas ietekmes uz attiecīgās juridiskās personas darbībām vai nav saistības ar tās rīcību. Taču rodas jautājums, vai tas ir pietiekami, lai varētu secināt, ka tādas juridiskas personas izpildītāja, kura nav paziņojusi par savu maksātnespēju vai ir izdarījusi to neatbilstoši, atbildība praktiski gandrīz bez vainas, ir saderīga ar Savienības tiesībās noteikto samērīguma principu.
- 9 *Hoge Raad* ieskatā izskatāmajā lietā vēl arī ir svarīgi, ka KL attiecībā uz noteiktu laika periodu kā bijušais izpildītājs ir varējis atspēkot prezumpciju, ka viņš ir

atbildīgs par attiecīgo nodokļu parādu un, pēc *Gerechthof* domām, viņš to ir veiksmīgi izdarījis. Tas nozīmē arī to, ka KL ir rīkojies labticīgi, ievērojot visu apdomīga komersanta rūpību, ir veicis visus viņam iespējamus atbilstošos pasākumus un viņa dalība ļaunprātīgā izmantošanā vai krāpšanā ir izslēgta. Tie ir apstākļi, kam, kā izriet no 6. punkta, ir nozīme, lai konstatētu, vai, ievērojot Savienības tiesībās noteikto samērīguma principu, var uzskatīt, ka attiecīgā persona ir solidāri atbildīga par juridiskas personas nesamaksātu nodokli. Tādēļ *Hoge Raad* vaicā, vai, atbildot uz Tiesai iesniegto pirmo jautājumu, šiem apstākļiem ir nozīme.

- 10 Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, nav skaidrs, vai *IW 1990* 36. panta 4. punkts ir saderīgs ar Savienības tiesībās noteikto samērīguma principu. Šī iemesla dēļ *Hoge Raad* iesniedz Tiesai iepriekš formulētos prejudiciālos jautājumus.

DARBA VERSIJS