NORAKSTS
Lieta Nr. A42543708
(A01378-10/10)

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2010.gada 9.februārī

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:
tiesnese A.Pāvele,

piedaloties pieteicējam *M.M.* un viņa pilnvarotajai pārstāvei *A.K.*,
atbildētāja – Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pilnvarotajam pārstāvim – *R.V.*

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc *M.M.* pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2008.gada 17.marta lēmuma Nr.19/7697 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk - VID) Rīgas reģionālā iestāde no 2007.gada 11.septembra līdz 31.oktobrim veikusi *M.M.* (turpmāk - pieteicējs) iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk - IIN) auditu par 2004., 2005. un 2006.gadu, Saskaņā ar VID Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvaldes 9.audita daļas priekšnieces 2007.gada 31.oktobra lēmumu Nr.4.2.9/41 pieteicējam papildu nomaksai budžetā aprēķināti Ls 88711,32, no tiem IIN Ls 32163,52 soda nauda Ls 48245,29 un nokavējuma nauda Ls 8302,51. Pieteicējs lēmumu apstrīdējis VID Rīgas reģionālās iestādes direktoram.

[1.1] VID Vidzemes reģionālās iestādes direktora v.i. izskatījis sūdzību un 2008.gada 7.janvārī pieņēmis lēmumu Nr.1.3/552, ar kuru atstājis negrozītu VID Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvaldes 9.audita daļas priekšnieces 2007.gada 31.oktobra lēmumu Nr.4.2.9/41. Pieteicējs lēmumu pārsūdzējis VID ģenerāldirektoram.

[1.2] Ar Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2008.gada 17.marta lēmumu Nr.19/7697 (turpmāk arī – Lēmums) atstāts negrozīts VID Rīgas reģionālās iestādes direktora v.i. 2008.gada 7.janvāra lēmums Nr.1.3/552.

[2] Administratīvajā rajona tiesā 2008.gada 18.maijā saņemts pieteikums par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2008.gada 17.marta lēmuma Nr.19/7697 atcelšanu.

Pieteicējs lēmumu un audita pārskatu uzskata par nelikumīgu un nepamatotu pamatojoties uz tālāk minētajiem argumentiem.

[2.1] VID ir paplašināti iztulkojis likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panat 19.punktu. VID Audita pārskatā norāda, ka pieteicējs ir atsavinājis nekustamos īpašumus, kaut gan minētais punkts redakcijā līdz 2006.gada 31.decebrim noteica, ka ienākumi no sava īpašuma pārdošanas nav apliekami ar nodokli. Vārds „atsavināšana" šajā punktā tiek ieviests tikai ar 2007.gada 17.maija grozījumiem, kas ir spēkā no 2007.gada 12.jūnija. Taču, ņemot vērā to, ka auditējamais periods ir 2004.-2006.gads, tad uz šo laika posmu ir piemērojama likuma redakcija, kas ir spēkā līdz 2006.gada 31.decembrim, līdz ar to likuma normas attiecas tikai uz pārdotiem nekustamajiem īpašumiem, nevis dāvinātiem, mainītiem vai kā citādi atsavinātiem.

[2.2] No lietas materiāliem redzams, ka pieteicējs auditējamā periodā ir pārdevis četrus nekustamos īpašumus. Visi četri pārdotie nekustamie īpašumi pieteicēja īpašumā

bija ilgāk par 12 mēnešiem, tātad uz šiem īpašumiem nevar attiecināt likuma „Par iedzīvotāju ienākumu nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta „c" apakšpunktu un līdz ar to ienākumi no šiem darījumiem ietilpst ar nodokli neapliekamo ienākumu veidos.

Neskatoties uz to, ka no likuma „Par iedzīvotāju ienākumu nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta „c" apakšpunkta skaidri izriet, ka ienākumi no nekustamā īpašuma pārdošanas nav apliekami ar nodokli, ja tie ir bijuši personas īpašumā vairāk par 12 mēnešiem VID Lēmumā šo punktu interpretēja tā, ka tas attiecas arī uz dāvinātiem nekustamiem īpašumiem.

[2.3] Lēmumā norādīts, ka pieteicēja darbība uzskatāma par saimniecisko darbību.

Nav skaidrs, no kurienes radusies prasība, ka nekustamais īpašums jāizmanto personīgajām vajadzībām, jo nekur likumā „Par iedzīvotāju ienākumu nodokli" netiek teikts, ka tas būtu jāizmanto personīgajām vajadzībām, šāda prasība nav arī likuma pašreizējā redakcijā.

[2.4] Likumā „Par iedzīvotāju ienākumu nodokli" nav noteikts, no kura brīža vai pēc cik ilga laika sava nekustamā īpašuma pārdošana tiek uzskatīta par saimnieciskās darbības veikšanu, kā arī, kad šīs darbības iegūst sistemātisku raksturu. Tieši pretēji minētā likuma 11.panta pirmā prim daļa sevišķi nosaka, kas ir uzskatāma par saimniecisko darbību – jebkura darbība, kas vērsta uz preču ražošanu, darbību izpildi, tirdzniecību un pakalpojumu sniegšanu par atlīdzību. Pieteicēja nekustamo īpašumu pārdošana neatbilst nevienam no šiem kritērijiem, līdz ar to tā nav uzskatāma par saimniecisko darbību.

Neskatoties uz to, ka likuma „Par iedzīvotāju ienākumu nodokli" 11.panta pirmā prim daļa sniedz izsmeļošu saimnieciskās darbības definīciju VID Lēmumā atsaucas uz Komerclikuma 1.panta trešajā daļā minēto saimnieciskās darbības skaidrojumu. Komerclikums attiecas uz komersantiem un viņu veikto komercdarbību. Pieteicējs nav reģistrēts komercreģistrā kā individuālais komersants, tātad uz viņu nevar attiecināt Komerclikuma normas.

[3] 2008.gada 26.maijā Administratīvajā rajona tiesā saņemti VID paskaidrojumi, kuros norādīts, ka pieteikumu neatzīst.

[3.1] Likuma „Par iedzīvotāju ienākumu nodokli" 11.panta pirmā prim daļa sevišķi nosaka, ka par fiziskas personas saimniecisko darbību uzskatāma jebkura darbība, kas vērsta uz preču ražošanu, darbību izpildi, tirdzniecību un pakalpojumu sniegšanu par atlīdzību.

Komerclikuma 1.panta trešā daļa nosaka, ka saimnieciskā darbība ir jebkura sistemātiska, patstāvīga darbība par atlīdzību, tādejādi likumā „Par iedzīvotāju ienākumu nodokli" norādītais saimnieciskās darbības definējums ir tāds pats kā Komerclikumā, tas ir, lai personas darbību kvalificētu kā saimniecisko darbību ir jāīstenojas diviem nosacījumiem – darbībai jābūt sistemātiskai un par to jāsaņem atlīdzība.

[3.2] VID uzskata, ka lietā ir iegūti pietiekami pierādījumi, lai secinātu, ka pieteicēja nekustamo īpašumu realizācijas darījumi nav uzskatāmi par personīgā īpašuma pārdošanas darījumiem. Līdz ar to pieteicēja ienākumi no veiktajiem darījumiem saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākumu nodokli" normām ir apliekami ar IIN kā ienākumi no saimnieciskās darbības, kas aprēķināms minētā likuma 11.pantā noteikto ieņēmumu un ar to gūšanu saistīto izdevumu starpība.

[4] Tiesas sēdē pieteicēja pilnvarotā pārstāve uzturēja pieteikumā ietverto prasījumu pilnā apjomā pamatojoties uz pieteikumā tiesai norādītajiem apstākļiem.

[5] Tiesas sēdē atbildētāja pārstāvis pieteikumu neatzina, atsaucoties uz Lēmumā un rakstveida paskaidrojumos norādīto.

Motīvu daļa

[6] Ņemot vērā lietā esošos dokumentus un noklausoties procesa dalībnieku

paskaidrojumus, tiesa secina, ka pieteikums ir daļēji pamatots un daļēji apmierināms.

[7] Administratīvā procesa likuma (turpmāk – APL) 103.pantā, cita starp, ir noteikts, ka administratīvā procesa tiesā būtība ir tiesas kontrole pār iestādes izdota administratīvā akta tiesiskumu vai lietderības apsvērumiem rīcības brīvības ietvaros. Tiesa administratīvajā procesā, pildot savus pienākumus, pati *(ex officio)* objektīvi noskaidro lietas apstākļus un dod tiem juridisku vērtējumu, izskatot lietu saprātīgā termiņā. Tiesa administratīvajā procesā noskaidro, vai administratīvais akts atbilst šā likuma noteikumiem un citām tiesību normām.

[8] Lietā konstatēti šādi faktiskie apstākļi:

[8.1] VID Rīgas reģionālā iestāde no 2007.gada 11.septembra līdz 31.oktobrim veikusi pieteicējam iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk - IIN) auditu par 2004., 2005. un 2006.gadu. Saskaņā ar VID Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvaldes 9.audita daļas priekšnieces 2007.gada 31.oktobra lēmumu Nr.4.2.9/41 pieteicējam papildu nomaksai budžetā aprēķināti Ls 88711,32, no tiem IIN Ls 32163,52 soda nauda Ls 48245,29 un nokavējuma nauda Ls 8302,51 *(lietas 62.-64.lapa)*. Pieteicējs lēmumu apstrīdējis VID Rīgas reģionālās iestādes direktoram *(lietas 66.-70.lapa)*.

[8.2] VID Rīgas reģionālās iestādes direktors izskatījis sūdzību un 2008.gada 7.janvārī pieņēmis lēmumu Nr.1.3./552 *(lietas 80. – 93.lapa)*, ar kuru atstājis negrozītu VID Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvaldes 9.audita daļas priekšnieces 2007.gada 31.oktobra lēmumu Nr.4.2.9/41. Pieteicējs lēmumu pārsūdzējis VID ģenerāldirektoram *(lietas 94.-98.lapa)*.

[8.3] Ar Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2008.gada 17.marta lēmumu Nr.19/7697 *(lietas 114. - 121.lapa)* atstāts negrozīts VID Rīgas reģionālās iestādes direktora v.i. 2008.gada 7.janvāra lēmums Nr.1.3/552.

[9] Lietā nav strīds par lietas faktiskajiem apstākļiem, proti, par to, ka pieteicējs laika periodā no 2004.-2006.gadam ir atsavinājis VID Lēmumā konstatētos nekustamos īpašumus. Lietā nav strīds arī par to, ka daļa no pieteicēja auditējamā periodā atsavinātajiem īpašumiem ir bijuši pieteicēja īpašumā vairāk kā 12 mēnešus.

Lietā ir strīds par to, vai pieteicēja darbība, atsavinot konkrētos nekustamos īpašumus ir uzskatāma par saimnieciskās darbības veikšanu un vai no ienākumiem, kas gūti atsavinot nekustamos īpašumus pieteicējam bija pienākums aprēķināt un maksāt iedzīvotāju ienākuma nodokli.

[10] Tiesa atzīst par pamatotu VID viedokli, ka saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta 1.[1]daļu par fiziskās personas saimniecisko darbību ir uzskatāma jebkura darbība, kas vērsta uz preču ražošanu, darbu izpildi, tirdzniecību un pakalpojumu sniegšanu par atlīdzību. Saskaņā ar Komerclikuma 1.panta trešo daļu saimnieciskā darbība ir jebkura sistemātiska, patstāvīga darbība par atlīdzību. Tādējādi, lai konstatētu, ka persona veic saimniecisko darbību ir jākonstatē divi nosacījumi – darbība ir sistemātiska un par to saņem atlīdzību.

Vienlaikus tiesa atzīt par pamatotu VID viedokli, ka darbības sistemātiskums ir jāskata par visu auditējamo periodu, taču vienlaikus atzīst, ka vērtējot darbību sistemātiskumu jāņem vērā arī likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli 9.panta 19.punkta „c" apakšpunktā noteiktais, ka ar nekustamā īpašuma nodokli neapliek ienākumus no sava īpašuma pārdošanas izņemot ienākumus no tāda nekustamā īpašuma pārdošanas, kas ir bijis personas īpašumā mazāk nekā 12 mēnešus.

Tiesas ieskatā likumdevējs ar minēto kritēriju ir vēlējies noteikt, ka par saimniecisko darbību nav uzskatāmi darījumi ar nekustamajiem īpašumiem, kas personas īpašumā ir bijuši vairāk nekā 12 mēnešus.

[11] Tiesa konstatē, ka pieteicējs 2004.gadā ir veicis divus darījumus ar nekustamajiem īpašumiem, proti, pārdevis zemes īpašumu „*/Nosaukums/*", Mārupes pagastā, Rīgas rajonā, kuru kā dāvinājumu atlīdzības veidā bija ieguvis 2002.gada 12.novembrī par Ls 1000 *(lietas 158. – 164.lapa)*, kā arī 2004.gada 2.decembrī iegādājies

dzīvokli un domājamās daļas no daudzdzīvokļu dzīvojamās mājas */adrese/*.

Tādējādi pieteicējs ienākumus guvis no zemes īpašuma „*/Nosaukums/*" 3,4 ha platībā pārdošanas, kas turklāt pieteicējam piederēja vairāk kā 14 mēnešus.

Lietā ir būtiski pārbaudīt, vai konkrētā īpašuma pārdošana ir uzskatāma par pieteicēja saimniecisko darbību, no kuras gūtie ienākumi ir apliekami ar iedzīvotāju ienākuma nodokli.

Izvērtējot administratīvās lietas materiālus, tiesa konstatē, ka zemes īpašumu „*/Nosaukums/*" pieteicējs ir ieguvis saņemot to kā dāvinājumu atlīdzības nozīmē, kā pateicību par sniegtajiem pakalpojumiem.

Izvērtējot administratīvās lietas materiālus, tiesa konstatē, ka no 2007.gada 18.septembra *A.B.* paskaidrojuma izriet, ka par minētā darījuma noslēgšanu viņa no pieteicēja saņēma Ls 1000 apmērā. Ievērojot minēto apstākli, tiesa konstatē, ka konkrētajā gadījumā ir uzskatāms, ka pieteicējs minēto īpašumu iegādājās. Minētais darījums varētu tikt uzskatīts par dāvinājuma līgumu atlīdzības veidā gadījumā, ja nekustamais īpašums pieteicējam tiktu dāvināts bez atlīdzības pa pakalpojumu vai citu labumu sniegšanu. Turklāt *A.B.* paskaidrojumos norāda, ka nekādus pakalpojumus no pieteicēja nav saņēmusi.

Vērtējot minēto darījumu taksācijas perioda laikā, tiesa nekonstatē pieteicēja darbībās, atsavinot nekustamo īpašumu, sistemātiskumu, taču konkrētā gadījumā ir jāizvērtē nākamajos taksācijas periodos pieteicēja veikto darījumu raksturs, jo gadījumā, ja tiks konstatēts, ka turpmākie darījumi ir veikti sistemātiski un tādējādi atzīstami par saimniecisko darbību, tad arī šis konkrētais darījums varētu tikt atzīts par saimnieciskās darbības uzsākšanas laiku.

Attiecībā uz minēto darījumu ir izvērtējams, vai uz to ir attiecināms likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punktā *(redakcijā, kas bija spēkā 2004.gadā)*, kas noteica ar iedzīvotāju ienākuma nodokli neapliek ienākumus no sava nekustamā īpašuma pārdošanas, izņemot ienākumus no tāda nekustamā īpašuma pārdošanas, kas ir bijis personas īpašumā mazāk par 12 mēnešiem minētais izņēmums.

Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments norādījis, ka likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta 19.punkta „a" apakšpunktā ietvertie vārdi „savs īpašums" interpretējami kā īpašums, ko persona **iegādājusies lietošanai savām personiskajām vajadzībām**. Tādējādi, ja īpašums acīmredzot ir iegādāts nevis personiskajai lietošanai, bet gan realizēšanai citām personām, šāda īpašuma pārdošanu likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" izpratnē nevar uzskatīt par sava īpašuma pārdošanu. Tas ir īpašums, kas iegādāts un pārdots saimnieciskās darbības ietvaros. Pretējā gadījumā par sava īpašuma pārdošanu varētu uzskatīt jebkuru tirdzniecību, kuras ietvaros īpašnieks tirgotos ar preci, kas iegādāta par saviem līdzekļiem. Šāda interpretācija būtu pretēja likuma jēgai un mērķim un tālab nav izmantojama *(skat. Augstākās tiesa Senāta Administratīvo lietu departamenta 2005.gada 13.septembra sprieduma lietā Nr.SKA-217 17.punktu un 2005.gada 29.novembra sprieduma lietā Nr.SKA-383 13.1.punktu).*

Ievērojot to, ka konkrētajā gadījumā tiesa atzina, ka zemes īpašums „*/Nosaukums/*" tika iegādāts, lai arī darījums noformēts kā dāvinājums atlīdzības veidā, tad ir jākonstatē, ka zemes īpašums „*/Nosaukums/*" tika izmantots pieteicēja vajadzībām. No lietā esošā sākuma sarunas protokola *(lietas 54.lapa)* redzams, ka pieteicējs norāda, ka zeme tika izmantota lauksaimniecībai. Arī tiesas sēdē pieteicēja pārstāve paskaidroja, ka pieteicēja vecākiem pieder zemnieku saimniecība un zeme tika izmantota kartupeļu audzēšanai. VID nav pārbaudījis minētos faktus, nav lūdzis pieteicēja vecākiem sniegt paskaidrojumus par minēto faktu, kas varētu būt lietā kā viens no pierādījumiem, kas apliecinātu nekustamā īpašuma izmantošanu pieteicēja vai pieteicēja ģimenes vajadzībām.

Lai arī likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantā ir noteikts, ja nodokļu

maksātājs nepiekrīt nodokļu administrācijas aprēķinātajam nodokļu maksājumu lielumam, pierādījumus par nodokļu maksājumu lielumu nodrošina nodokļu maksātājs, tomēr konkrētajā gadījumā VID kompetencē ietilpa paskaidrojumu iegūšana par to, vai zeme tika izmantota pieteicēja vecāku zemnieku saimniecības vajadzībām.

Ievērojot to, ka šādi paskaidrojumi lietā nav iegūti, tiesa ieskatā nav pamats uzskatīt, ka zemes īpašums „*/Nosaukums/*" nav ticis izmantots pieteicēja (pieteicēja ģimenes) vajadzībām.

Tādējādi tiesa uzskata, ka pieteicēja darījums, pārdodot nekustamo īpašumu „*/Nosaukums/*" ir uzskatāms par sava īpašuma pārdošanu un ienākumi no minētā darījuma saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta „c" apakšpunktu nebūtu apliekami ar iedzīvotāju ienākuma nodokli, ja vien pārējo pieteicēja veikto darījumu pārbaudes rezultātā tiesa nekonstatēs, ka minētā īpašuma pārdošana ir notikusi saimnieciskās darbības ietvaros.

[12] Izvērtējot pieteicēja 2005.gadā veiktos darījumus tiesa konstatē, ka minētajā taksācijas periodā pieteicējs ir ieguvis 2 nekustamos īpašumus – zemi 0,191 ha */adrese/*, Mārupes pagastā, Rīgas rajonā un zemi 0,211 ha */adrese/*, Mārupes pagastā, Rīgas rajonā.

2005.gadā pieteicējs ir atsavinājis 3 nekustamos īpašumus:

1) zemes un ēku 155/3000 domājamo daļu dzīvokli */adrese/*;

2) nekustamo īpašumu „*/Nosaukums/*" */pagasts/* pagastā, Madonas rajonā, kas sastāv no zemes gabala 20,4 ha (lauksaimniecībā izmantojamā zeme 10,2 ha un mežs 9,5 ha);

3) 8/32 domājamās daļas no zemes īpašuma „*/Nosaukums/*", Mārupes pagastā, Rīgas rajonā, kadastra numurs */kadastra numurs/*.

[12.1] VID konstatējis, ka pieteicējs zemes īpašuma „*/Nosaukums/*" (kadastra numurs */kadastra numurs/*) 2/8 domājamās daļas ieguvis kā dāvinājumu 2002.gada 27.septembrī no *V.P.*.

2005.gada 25.jūlijā pieteicējs zemes īpašumu „*/Nosaukums/*" (kadastra numurs */kadastra numurs/*) 32,05 ha platībā 8/32 domājamās daļas ir uzdāvinājis *E.E.*, tādējādi pieteicējs nav guvis ienākumus no minētā nekustamā īpašuma atsavināšanas.

[12.2] No administratīvās lietas materiāliem redzams, ka 2003.gada 18.martā pieteicējs kā dāvinājumu no *A.K.* saņēmis nekustamo īpašumu - dzīvokli */adrese/ (lietas 150.-151.lapa).*

2005.gada 17.oktobrī starp pieteicēju un *E.E.* ir noslēgts minētā nekustamā īpašuma pirkuma līgums *(lietas 145.-149.lapa),* par ko pieteicējs ir guvis ienākumus Ls 10 000 apmērā.

Tiesas ieskatā VID nav pareizi konstatējis, ka minēto nekustamo īpašumu pieteicējs ir iegādājies. Lietā nav neviena pierādījuma, kas liecinātu par to, ka pieteicējs 2003.gada 18.martā, pieņemot no *A.K.* dzīvokli */adrese/* kā dāvinājumu, būtu par to maksājis jebkādu atlīdzību. Arī VID Lēmumā nav atsauces uz tādiem pierādījumiem, kas apliecinātu, ka pieteicējam ir bijuši ar minētā nekustamā īpašuma iegādāšanos saistīti izdevumi.

VID audita ziņojumā kā izdevumi, kas saistīti ar minētā nekustamā īpašuma iegādāšanos ir norādīti Ls 5000, kas dāvinājuma līgumā norādīta kā nekustamā īpašuma novērtējuma summa.

Tiesas ieskatā VID nepareizi novērtējis lietā esošos pierādījumus attiecībā uz nekustamā īpašuma */adrese/* atsavināšanu.

No lietā esošā *A.K.* 2007.gada 25.septembra paskaidrojuma *(lietas 152.lapa)* izriet, ka viņa par pieteicējam veikto dāvinājumu nav saņēmusi atlīdzību kā pateicību par dāvinājumu, arī no 2007.gada 20.septembra sākumsarunas protokola ar pieteicēju *(lietas 52.lapa)* secināms, ka pieteicējs nav *A.K.* maksājis par dāvinājumu. Tādējādi tiesas ieskatā nav pamatots VID Lēmumā konstatētais, ka pieteicējs nekustamo īpašumu */adrese/* ir iegādājies un līdz ar to nav pamatots arī Lēmumā konstatētais, ka pieteicējam

sakarā ar minētā nekustamā īpašuma iegādi ir bijuši saimnieciskās darbības izdevumi Ls 5000 apmērā.

Turklāt tiesas ieskatā minētā nekustamā īpašuma pārdošana nevar tikt uzskatīta par pieteicēja saimniecisko darbību, galvenokārt, tādēļ, ka pieteicējs minēto nekustamo īpašumu neiegādājās, bet tas viņam tika dāvināts, turklāt pieteicējs par tā iegādi nav maksājis atlīdzību. Tiesas ieskatā izdevumus, ko pieteicējs sedza saistībā ar dāvinājuma noformēšanu (valsts nodeva, izdevumi pie notāra) nevar uzskatīt par izdevumiem, kas saistīti ar minētā nekustamā īpašuma iegādi, kā to tiesas sēdē norādīja atbildētāja pārstāvis. Pie šādas interpretācijas jebkurš nekustamā īpašuma dāvinājums varētu tikt uzskatīts par īpašuma iegādi. Tiesas ieskatā izdevumi, kas saistīti ar dāvinājuma noformēšanu ir niecīgi salīdzinot ar nekustamā īpašuma vērtību, tādējādi nevar uzskatīt, ka tie ir nekustamā īpašuma iegādes izdevumi un, vēl jo vairāk, nevar uzskatīt, ka saņemot dāvinājumu persona rīkojusies saimnieciskās darbības ietvaros, jo kādas mantas dāvināšana ir tikai tās personas griba, kurai šī manta pieder un cita persona nevar iepriekš paredzēt šāda dāvinājuma iespējamību, tādējādi plānojot savu saimniecisko darbību.

Tiesas ieskatā attiecībā uz minēto darījumu ir piemērojams likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta „c" apakšpunktā ietvertais izņēmums, jo pieteicējs pārdeva sev piederošu nekustamo īpašumu, kas viņa īpašumā bijis ilgāk par 12 mēnešiem. Turklāt no lietas materiāliem un paskaidrojumiem tiesas sēdē secināms, ka minētajā nekustamajā īpašumā bija īrnieki, līdz ar to dzīvot tajā pieteicējam nebija iespējams. Pieteicējs bija plānojis minēto īpašumu izmantot kā ķīlu, lai varētu saņemt kredītu bankā, tādējādi tiesa secina, ka iegūstot nekustamo īpašumu */adrese/*, pieteicējs nebija plānojis to pārdot (veikt saimniecisko darbību), bet gan bija paredzējis izmantot to savām vajadzībām reģistrējot kā ķīlu kredītiestādē.

[12.3] VID audita laikā konstatējis, ka 2001.gada 28.aprīlī pieteicējs iegādājās no *E.P.* par Ls 2300 nekustamo īpašumu „*/Nosaukums/*" */pagasts/* pagastā, Madonas rajonā, kas sastāv no zemes 20,04 ha platībā un meža 9,5 ha plātībā.

2005.gada 7.jūlijā pieteicējs minēto nekustamo īpašumu ir pārdevis *V.K.* par Ls 3800, vienlaikus *V.K.* samaksājis nekustamā īpašuma nodokļa parādu par 2005.gadu Ls 257,6 apmērā.

Izvērtējot visus administratīvās lietas materiālus, tiesa konstatē, ka VID nepamatoti minētajam darījumam nav piemērojis likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta „c" apakšpunktā noteikto izņēmumu, jo nekustamais īpašums „*/Nosaukums/*" pieteicēja īpašumā ir bijis vairāk kā 4 gadus, tādēļ nav saskatāma cēloņsakarība starp nekustamā īpašuma iegādi 2001.gadā, pārdošanu 2005.gadā un saimniecisko darbību. Proti, lai konstatētu, ka pieteicējs minēto īpašumu iegādājās, lai veiktu saimniecisko darbību, pirmkārt, ir jākonstatē, ka īpašums ir iegādāts ar mērķi pārdot un gūt peļņu. Konkrētajā gadījumā tiesa konstatē, ka pieteicējs pārdodot nekustamo īpašumu „*/Nosaukums/*" ir guvis peļņu Ls 1500 apmērā, taču, lai konstatētu, ka pieteicējs minēto īpašumu pārdevis, veicot saimniecisko darbību ir jākonstatē pieteicēja darbību sistemātiskums un pastāvīgums.

Tiesas ieskatā par laika periodu no 2004.gada līdz 2005.gadam, kad tika pārdots nekustamais īpašums „*/Nosaukums/*" nav saskatāms, ka pieteicējs būtu sistemātiski iegādājies nekustamos īpašumus ar mērķi tos pārdot. Nekustamais īpašums pieteicēja īpašumā bija vairāk kā četrus gadus, bet pieteicēja peļņa no tā pārdošanas ir salīdzinoši neliela. Līdz ar to tiesas ieskatā minētais darījums nav uzskatāms par veiktu saimnieciskās darbības ietvaros.

[13] Izvērtējot pieteicēja darījumus 2006.gadā VID konstatējis, ka 2006.gadā pieteicējs ir ieguvis 1 nekustamo īpašumu – dzīvokli „*/Nosaukums/*", Mārupes pagastā, Rīgas rajonā, kā arī atsavinājis divus nekustamos īpašumus – zemi 0,191 ha */adrese/*, Mārupes pagastā, Rīgas rajonā un dzīvokli */adrese/*. VID atzinis, ka pieteicēja ienākumi no dzīvokļa */adrese/* pārdošanas nav ieskaitāmi pieteicēja saimnieciskajā darbībā,

tādējādi nav apliekami ar iedzīvotāju ienākuma nodokli.

Vienlaikus VID konstatējis, ka 2005.gada 18.maijā pieteicējs iegādājies no *L.V.* un *G.V.* zemi 0,191 ha */adrese/*, Mārupes pagastā (kadastra numurs */kadastra numurs/*) par Ls 25000. Savukārt 2006.gada 31.martā noslēdzis dāvinājuma līgumu, ar kuru *E.K.* uzdāvinājis minēto zemes gabalu. VID konstatējis, ka saskaņā ar pieteicēja bankas konta izdruku *E.K.* 2006.gada 31.martā ieskaitījis pieteicēja kontā EUR 70000,00 (Ls 49196) mājokļa iegādei */adrese/*.

VID konstatējis, ka pieteicējam sakarā ar minētā nekustamā īpašuma iegādi radušies saimnieciskās darbības izdevumi Ls 25765,4 un ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekami ienākumi Ls 23430,60 apmērā.

[13.1] Pieteicējs uzskata, ka VID nepamatoti secinājis, ka pieteicējs no *E.K.* saņēmis atlīdzību par zemes dāvinājumu, proti, zemi no pieteicēja pircis.

Tādējādi tiesai jāpārbauda vai pieteicēja kontā ieskaitītā nauda EUR 70 000 apmērā ir uzskatāma par samaksu par zemi, tādējādi kā ienākumi no nekustamā īpašuma pārdošanas apliekami ar iedzīvotāju ienākuma nodokli.

[13.2] No lietā esošā 2006.gada 31.marta dāvinājuma līguma *(lietas 139. - 141.lapa)* redzams, ka pieteicējs *E.K.* zemi 0,191 ha */adrese/* , Mārupes pagastā (kadastra numurs */kadastra numurs/*) dāvina kā pateicību par agrāk sniegtiem pakalpojumiem.

E.K. 2007.gada 19.septembra paskaidrojumā *(lietas 142.-144.lapa)* norādījis, ka ar pieteicēju vienojušies, ka pieteicējs viņam uzdāvinās zemi uz kuras viņa firma priekš *E.K.* uzbūvētu māju, par mājas celtniecību *E.K.* pieteicējam iemaksājis pirmo iemaksu EUR 70 000 apmērā, taču vēlāk darījums nenotika dažādu apstākļu dēļ.

Pieteicējs attiecībā uz minēto darījumu sākumsarunas protokolā *(lietas 55.lapa)* norādījis, ka naudu saņēmis par mājas celtniecību (bija noslēgts arī līgums), taču kad darījums nenotika naudu *E.K.* atmaksāja atpakaļ. Tiesas sēdē pieteicēja pārstāve paskaidroja, ka minētā nauda ir atmaksāta daļēji.

Pieteicējs ne VID, ne tiesai nav iesniedzis šādu darījumu apliecinošu dokumentu, kā arī pierādījumus, kas apliecinātu, ka pieteicējs ir atmaksājis *E.K.* viņa samaksāto naudu EUR 70 000, vai, ka ticis noslēgts līgums par mājas celtniecību.

[13.3] Pastāvot sprieduma 13.2.punktā minētajiem apstākļiem tiesa secina, ka VID ir pamatoti konstatējis, ka pārskaitītā nauda EUR 70 000 ir atlīdzība par zemi, proti, lai arī darījums tika noformēts kā dāvinājums, tomēr darījuma raksturs un būtība liecina par nekustamā īpašuma pārdošanu, nevis dāvinājumu.

Izskatāmajā gadījumā, novērtējot starp personām pastāvošās darījuma attiecības, tiesa secina, ka minētais darījums ticis noformēts dāvinājuma veidā, lai izvairītos no nodokļu nomaksas valsts budžetā.

Turklāt tiesa, izvērtējot internetā pieejamos resursus, piemēram, http://www.ober-haus.lv/files/Tirgus%20parskati%202006/Tirgus%20parskats%202006%20gads%20decembris.pdf secina, ka ievērojot to, ka zemes cena Mārupē 2006.gadā bija robežās no 38 līdz 200 EUR/m^2, tad *E.K.* iemaksātā nauda pieteicējam EUR 70 000 apmērā atbilst zemes 0,191 ha */adrese/* tirgus vērtībai 2006.gadā.

Vienlaikus, ievērojot to, ka nekustamais īpašums - zeme 0,191 ha */adrese/*, Mārupes pagastā, Rīgas rajonā – pieteicēja īpašumā bija no 2005.gada 18.maija līdz 2006.gada 31.martam, proti, mazāk nekā 12 mēnešus, ienākumi, kas gūti no šāda nekustamā īpašuma pārdošanas ir apliekami ar iedzīvotāju ienākuma nodokli jebkurā gadījumā, neatkarīgi no tā vai nekustamā īpašuma pārdošana ir bijusi saimnieciskās darbības ietvaros vai nē.

[14] Ievērojot iepriekš minēto, tiesa secina, ka pieteicējs auditējamā periodā ir veicis šādus darījumus ar nekustamajiem īpašumiem:

1) 2004.gadā:

iegādājies dzīvokli */adrese/*;

pārdeva zemes īpašumu „*/Nosaukums/*”, Mārupes pagastā, Rīgas rajonā;

2) 2005.gadā:

iegādājies nekustamo īpašumu */adrese/* , Mārupes pagastā Rīgas rajonā, kas sastāv no zemes gabala 0,191 ha, garāžas un saimniecības ēkas un zemes īpašumu */adrese/*, Mārupes pagastā, Rīgas rajonā;

pārdevis zemes un ēku 155/3000 domājamās daļas (dzīvokli */adrese/*), pārdevis nekustamo īpašumu „*/Nosaukums/*" */pagasts/* pagastā, Madonas rajonā, kas sastāv no zemes gabala 20,4 ha (lauksaimniecības zeme 10,2 ha un mežs 9,5 ha) un uzdāvinājis zemes īpašumu „*/Nosaukums/*";

3) 2006.gadā:

ieguvis dzīvokļa īpašumu „*/Nosaukums/*" 3 – 3, Mārupes pagastā, Rīgas rajonā;

pārdevis nekustamo īpašumu */adrese/* , Mārupes pagastā, Rīgas rajonā un pārdevis dzīvokli */adrese/*.

Tiesa konstatē, ka VID audita laikā nav noskaidrojis ar kādu mērķi pieteicējs iegādājies nekustamo īpašumu */adrese/*, tādējādi nav noskaidrots vai minētā īpašuma iegāde ir notikusi ar mērķi to pārdot, gūstot peļņu, proti, vai tas iegādāts, lai veiktu saimniecisko darbību.

Pastāvot sprieduma 11. - 13.punktā konstatētajam, tiesa secina, ka VID Lēmumā nav pierādījis, ka pieteicējs veica saimniecisko darbību pērkot un pārdodot nekustamos īpašumus, tādējādi nepamatoti aprēķinājis iedzīvotāju ienākuma nodokli, nokavējuma naudu un soda naudu no ienākumiem, kas gūti pārdodot nekustamos īpašumus – zemes īpašumu „*/Nosaukums/*", zemes un ēku 155/3000 domājamo daļu */adrese/,* un nekustamo īpašumu „*/Nosaukums/*" */pagasts/* pagastā, Madonas rajonā.

[15] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 31.^{3}panta pirmā daļa noteic, ka gadījumā, ja nodokļu maksātājs, pārkāpdams šā likuma prasības, nav aprēķinājis nodokli no visa apliekamā ienākuma, kas atbilstoši šim likumam ir apliekams ar nodokli, izņemot tos ienākumus, no kuriem nodoklis bija jāietur izmaksas vietā darba devējam vai citai personai, viņam ir jāsamaksā iztrūkstošā nodokļa summa, nokavējuma nauda un soda nauda atbilstoši likumā "Par nodokļiem un nodevām" noteiktajam apmēram.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmā daļa noteic, ka gadījumā, ja nodokļu maksātājs, pārkāpdams nodokļu likumu prasības, samazinājis budžetā iemaksājamo nodokļu apmēru, nodokļu administrācija nodokļu revīzijas (audita) rezultātā aprēķina un par labu budžetam no nodokļu maksātāja piedzen samazināto nodokļa summu, nokavējuma naudu un soda naudu, kas nosakāma saskaņā ar šo likumu, ja konkrēto nodokļu likumos nav paredzēts cits soda naudas apmērs. Šā likuma 29.panta otrā daļa noteic, ka par nodokļu un nodevu maksājuma samaksas termiņa nokavējumu maksātājam tiek aprēķināta nokavējuma nauda - no laikā nenomaksātā pamatparāda 0,05 procenti par katru nokavēto dienu, ja konkrētā nodokļa likumā nav noteikti citi nokavējuma naudas apmēri.

Tā paša likuma 32.panta astotā daļa noteic, ka samazinātā nodokļa summa, nokavējuma nauda un soda nauda attiecīgajā apmērā nodokļu maksātājam jāsamaksā 30 dienu laikā no dienas, kad saņemts nodokļu administrācijas lēmums par aprēķināto nodokļa summu. Ja revīzijas (audita) lēmumā norādītie maksājumi netiek veikti pēc 30 dienu termiņa izbeigšanās, nokavējuma naudas aprēķināšana tiek atjaunota no dienas, kad uzsākta nodokļu revīzija (audits). Savukārt 1.panta 22.punkts noteic, ka nokavējuma nauda ir procentu maksājums par nodokļu samaksas termiņa nokavējumu.

Tādējādi nokavējuma nauda tiek aprēķināta par termiņā nesamaksātajiem nodokļiem valsts budžetā. Likumdevējs ir paredzējis nodokļu administrācijas tiesības nodokļu maksātājam atsevišķi noteikt soda naudu konstantas summas veidā, bet nokavējuma nauda tiek aprēķināta procentos no nodokļu pamatparāda un turpina pieaugt ar katru nokavēto dienu.

Ievērojot sprieduma 13.3.punktā konstatēto, tiesa atzīst, ka VID pamatoti aprēķinājis pieteicējam no ienākumiem, kas gūti pārdodot nekustamo īpašumu */adrese/*

(Ls 23430,60), iedzīvotāju ienākuma nodokli Ls 5858,37, nokavējuma naudu Ls 343,69 un soda naudu Ls 8787,56 apmērā.

[14] Pastāvot šādiem faktiskajiem un tiesiskajiem apstākļiem, tiesa atzīst, ka pieteicēja pieteikums ir daļēji pamatots un atbildētāja pieņemtais administratīvais akts Valsts ieņēmumu dienesta 2008.gada 17.marta lēmums Nr.19/7697 nav pamatots un ir atceļams daļā par pieteicējam aprēķināto iedzīvotāju ienākuma nodokli Ls 8880,48 un soda naudu Ls 11320,72 par 2004.gadu un par pieteicējam aprēķināto iedzīvotāju ienākuma nodokli Ls 17424,67 un soda naudu Ls 26 137,01 par 2005.gadu, savukārt minētais lēmums par pieteicējam aprēķināto iedzīvotāju ienākuma nodokli Ls 5858,37, soda naudu Ls 8787,56 un nokavējuma naudu Ls 343,69 par 2006.gadu ir pamatots un tiesisks, tādēļ minētajā daļā nav atceļams.

[15] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmo daļu, ja pieteikums pilnībā vai daļēji apmierināts, tiesa piespriež no atbildētāja par labu pieteicējam viņa samaksāto valsts nodevu. Konkrētajā gadījumā pieteicējs samaksāja valsts nodevu Ls 10 apmērā (lietas 11.lapa).

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmo daļu, 246.-251.pantu, 253.panta pirmo daļu un 289.-291.pantu, tiesa

nosprieda:

daļēji apmierināt *M.M.* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2008.gada 17.marta lēmuma Nr.19/7697 atcelšanu.

Atcelt Valsts ieņēmumu dienesta 2008.gada 17.marta lēmumu Nr.19/7697 **daļā** par *M.M.* aprēķināto iedzīvotāju ienākuma nodokli Ls 8880,48 un soda naudu Ls 11320,72 par 2004.gadu un aprēķināto iedzīvotāju ienākuma nodokli Ls 17424,67 un soda naudu Ls 26 137,01 par 2005.gadu, pārējā daļā lēmumu atstāt negrozītu.

Uzlikt par pienākumu atbildētājam atlīdzināt *M.M.* viņa samaksāto valsts nodevu Ls 10 (desmit latu) apmērā.

Spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā 20 dienu laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvajā rajona tiesā.

Tiesnese A.Pāvele

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās rajona tiesas

tiesnese_____A.Pāvele

Rīgā, 2010.gada 9.februārī.