Lietas Nr.A420137417
Lietas arhīva Nr. AA43-0538-18/13
ECLI:LV:ADAT:2018:0615.A420137417.6.S

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2018.gada 15.jūnijā

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnese referente Sanita Kanenberga,
tiesneses Irina Kaļiņina un Anita Šteinberga,

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz /pers. A/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2016.gada 28.novembra lēmuma Nr.31.2-22.10/7733 atcelšanu, sakarā ar /pers. A/ apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2017.gada 25.oktobra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – dienests) Nodokļu kontroles pārvalde no 2016.gada 30.jūnija līdz 27.septembrim veica pieteicējai /pers. A/ daļēju iedzīvotāju ienākuma nodokļa auditu par ienākumu no kapitāla pieauguma saistībā ar nekustamā īpašuma /adrese A/ atsavināšanu laika periodā no 2013.gada 1. līdz 30.novembrim.

Audita rezultātā dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Fizisko personu pirmās audita daļas vadītāja vietniece 2016.gada 27.septembrī pieņēma lēmumu Nr.31.2-23.11/47870 (turpmāk – sākotnējais lēmums), ar kuru pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķināja iedzīvotāju ienākuma nodokli 5163,17 *euro*, nokavējuma naudu 2346,66 *euro* un soda naudu 774,48 *euro* apmērā.

Nepiekrītot sākotnējam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja.

[2] Ar dienesta ģenerāldirektores 2016.gada 28.novembra lēmumu Nr.31.2-22.10/7733 (turpmāk – pārsūdzētais lēmums) sākotnējais lēmums atstāts negrozīts daļā par nomaksai budžetā aprēķināto iedzīvotāju ienākuma nodokli 5163,17 *euro*, soda naudu 774,48 *euro* un nokavējuma naudu 2346,66 *euro* apmērā. Savukārt papildu nomaksai budžetā noteikts iedzīvotāju ienākuma nodoklis 1739,79 *euro* un nokavējuma nauda 790,74 *euro* apmērā.

Pārsūdzētais lēmums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[2.1] Lietā nav strīda par to, ka pieteicējas ienākumi no nekustamā īpašuma /Nosaukums A/ atsavināšanas ir kvalificējami kā ienākumi no kapitāla pieauguma, kas apliekami ar iedzīvotāju ienākuma nodokli, bet ir strīds par to, vai dienests, nosakot ar nodokli apliekamo ienākumu, ir ņēmis vērā visus izdevumus, kas saistīti ar nekustamā īpašuma iegādi.

[2.2] Pieteicēja saskaņā ar 2013.gada 13.novembra pirkuma līgumu atsavināja nekustamo īpašumu /Nosaukums A/ (lauksaimniecībā izmantojamu zemes gabalu 26,7 ha platībā) par 66 750 latiem.

Pamatojoties uz Tukuma novada domes 2013.gada 20.jūnija lēmumu, atsavinātais nekustamais īpašums /Nosaukums A/ atdalīts no pieteicējai piederošā nekustamā īpašuma /Nosaukums B/.

Pieteicējas īpašumtiesības uz nekustamo īpašumu /Nosaukums B/ zemesgrāmatā nostiprinātas 2008.gada 8.maijā, pamatojoties uz 2008.gada 9.aprīļa dāvinājuma līgumu. Atbilstoši dāvinājuma līguma 4.punktam uz nekustamo īpašumu /Nosaukums B/ ir nostiprināta hipotēka saistībā ar AS „SEB banka" (iepriekš AS „Latvijas Unibanka") 2003.gada 12.maija kredīta līgumu Nr.VZ03452, ko ar kredītiestādi, ieķīlājot nekustamo īpašumu, bija noslēdzis tā iepriekšējais īpašnieks – /pers. B/.

2008.gada 9.aprīlī starp pieteicēju un /pers. B/ noslēgta vienošanās, saskaņā ar kuru pieteicēja apņemas segt kredītsaistības, kas izriet no 2003.gada 12.maija kredīta līguma Nr.VZ03452, kā arī 2008.gada 17.aprīlī ar AS „SEB banka" noslēgts pārjaunojuma līgums 2003.gada 12.maija ķīlas (hipotēkas) līgumam Nr.VZ03452/4-l, saskaņā ar kuru par nekustamā īpašuma /Nosaukums B/ ieķīlātāju kļūst pieteicēja.

2009.gada 12.februārī pieteicēja ar AS „DNB banka" noslēdza kredīta līgumu Nr.301/9P17 par kredīta saņemšanu 50 750,00 *euro* (35 667,30 latu) apmērā. Atbilstoši kredīta līguma nosacījumiem to paredzēts izlietot /pers. B/ kredītsaistību atmaksai un nekustamā īpašuma /Nosaukums B/ remontam.

Vienlaikus starp AS „DNB banka", AS „SEB banka", pieteicēju un /pers. B/ ir noslēgta vienošanās, saskaņā ar kuru no pieteicējai izsniegtā aizdevuma tiek dzēstas no 2003.gada 12.maija kredīta līguma Nr.VZ03452 izrietošās /pers. B/ kredītsaistības 12 376,90 latu apmērā.

[2.3] Dienesta Nodokļu kontroles pārvalde (turpmāk – pārvalde) ir secinājusi, ka ar kapitāla aktīva iegādi saistītajos izdevumos ir iekļaujami maksājumi, ko pieteicēja veica /pers. B/ kredītsaistību dzēšanai laikā no 2008.gada maija – brīža, kad zemesgrāmatā reģistrētas pieteicējas īpašuma tiesības uz nekustamo īpašumu /Nosaukums B/ – līdz 2008.gada decembrim 2055 latu apmērā, kā arī no AS „DNB banka" kredīta izlietotie naudas līdzekļi 12 376,90 latu apmērā. Vienlaikus pārvalde ar kapitāla aktīva iegādi saistītajos izdevumos nav iekļāvusi laikā no 2007.gada septembra līdz 2008.gada aprīlim, t.i., pirms īpašuma tiesību reģistrācijas zemesgrāmatā, veiktos maksājumus 2941,67 latu apmērā.

Pieteicējas ieskatā /pers. B/ 2007.gada 11.septembrī viņai izsniegtā ģenerālpilnvara ļāva pieteicējai rīkoties ar nekustamo īpašumu /Nosaukums B/ un tāpēc ir uzskatāms, ka īpašums bija viņas turējumā un maksājumi, kas veikti laikā no 2007.gada septembra līdz 2008.gada aprīlim, arī ir iekļaujami ar kapitāla iegādi saistītajos izdevumos.

Izvērtējot 2007.gada 11.septembra ģenerālpilnvaras saturu, secināms, ka tā paredzēja pieteicējai tiesības pārstāvēt /pers. B/ dažādās iestādēs, kārtot dokumentāciju saistībā ar nekustamo īpašumu /Nosaukums B/, bet pilnvarā noteiktais pilnvarojums neļauj uzskatīt, ka nekustamais īpašums pirms dāvinājuma līguma noslēgšanas bija pieteicējas turējumā (faktiskā valdījumā). Līdz ar to ar kapitāla aktīva iegādi saistītajos izdevumos pamatoti nav iekļauti laikā no 2007.gada septembra līdz 2008.gada aprīlim, t.i., pirms pieteicējas īpašumtiesību reģistrācijas zemesgrāmatā, veiktie maksājumi 2941,67 latu apmērā.

Vienlaikus ar kapitāla aktīva iegādi saistītajos izdevumos nav iekļaujami pieteicējas apstrīdēšanas iesniegumam pievienotajā AS „SEB banka" 2007.gada 29.oktobra kases ieņēmumu orderī norādītie maksājumi 852,64 latu apmērā, jo tie veikti pirms pieteicējas īpašuma tiesību reģistrācijas zemesgrāmatā.

Savukārt ar kapitāla aktīva iegādi saistītajos izdevumos iekļaujami pieteicējas apstrīdēšanas iesniegumam pievienotajā AS „SEB banka" 2009.gada 29.janvāra kases ieņēmumu orderī norādītie maksājumi 123,07 latu apmērā (proporcionāli atdalītā īpašuma iegādes vērtībai), jo tie veikti laikā, kad īpašums bija reģistrēts zemesgrāmatā uz pieteicējas vārda, un minētais dokuments nebija iesniegts audita laikā.

[2.4] Pieteicēja norādījusi, ka ar kapitāla aktīva iegādi saistītajos izdevumos nepamatoti nav iekļauti ar /pers. B/ parādsaistībām pret SIA „Viada" saistītie SIA „Aksioma" pārskaitītie maksājumi 16 090,57 latu apmērā.

No pieteicējas argumentiem un Civillikuma 1927.pantā noteiktā secināms, ka, neveicot maksājumus SIA „Aksioma" 16 090,57 latu apmērā, pieteicēja reāli nevarēja īstenot īpašuma tiesības uz visu dāvinājumā saņemto nekustamo īpašumu, neskatoties uz to, ka tas bija reģistrēts zemesgrāmatā uz viņas vārda. Tādējādi SIA „Aksioma" 2009.gada 26.martā pārskaitītie naudas līdzekļi 16 090,57 latu apmērā ir iekļaujami ar kapitāla aktīva iegādi saistītajos izdevumos proporcionāli atdalītā nekustamā īpašuma /Nosaukums A/ vērtībai.

[2.5] Pieteicēja nepiekrīt sākotnējā lēmumā veiktajiem aprēķiniem saistībā ar /pers. C/ veikto darbu izmaksu daļēju attiecināšanu uz atsavinātajā nekustamajā īpašumā veiktajiem ieguldījumiem.

/pers. C/ veiktie maksājumi ar kapitāla aktīva uzlabošanu saistītajos izdevumos pamatoti iekļauti proporcionāli atdalītā nekustamā īpašuma /Nosaukums A/ platībai. Nekustamais īpašums /Nosaukums A/ no nekustamā īpašuma /Nosaukums B/ tika atdalīts 2013.gadā, līdz ar to pārvalde pamatoti norādīja, ka nav iespējams konstatēt, ka /pers. C/ darbus veicis tikai atdalītajā teritorijā, jo darbu veikšanas laikā īpašums nebija sadalīts. Auditam nav iesniegti pierādījumi, kas ļautu nepārprotami secināt, ka /pers. C/ darbus veicis tikai 2013.gadā atdalītajā nekustamajā īpašumā /Nosaukums A/. Tas vien, ka /pers. C/ paskaidrojumā norādījis, ka darbi veikti nekustamajā īpašumā /Nosaukums A/, konkrētajā gadījumā nevar kalpot kā neapstrīdams pierādījums izdevumu iekļaušanai pilnā apmērā, jo /pers. C/ darbu veikšanas laikā nekustamo īpašumu robežas nebija noteiktas un /pers. C/ nevarēja zināt, vai teritorija, kurā viņš strādā, ietilps atdalītajā īpašumā vai arī nē.

Tādējādi pārvalde pamatoti ar nekustamā īpašuma /Nosaukums A/ uzlabošanu saistītajos izdevumos neiekļāva /pers. C/ veiktos maksājumus 1002,48 (8650,00 – 7647,52) latu apmērā.

[2.6] Pieteicēja norāda, ka pārvalde nepamatoti ar kapitāla aktīva iegādi saistītajos izdevumos nav iekļāvusi samaksu par notāra pakalpojumiem saistībā ar nekustamā īpašuma /Nosaukums A/ atsavināšanu 40,19 latu apmērā (2013.gada 13.novembra Rīgas apgabaltiesas zvērināta notāra L.Lapiņas izsniegta kvīts Nr.739910). Pieteicējas ieskatā fakts, ka minētā kvīts noformēta nekustamā īpašuma /Nosaukums A/ pirkuma līguma noslēgšanas dienā, nepārprotami apliecina, ka minētās izmaksas saistītas ar nekustamā īpašuma atsavināšanu, nevis iegādi.

Atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $11.^{9}$panta piektās daļas un Ministru kabineta 2012.gada 21.augusta noteikumu Nr.568 „Noteikumi par iedzīvotāju ienākuma nodokļa deklarācijām un to aizpildīšanas kārtību" 57.4.apakšpunkta nosacījumiem kapitāla aktīva iegādes vērtībā tiek iekļauti izdevumi, kas saistīti ar kapitāla aktīva iegādi, savukārt izdevumi, kas saistīti ar kapitāla aktīva atsavināšanu, piemēram, izdevumi par notāra pakalpojumiem, nav iekļaujami kapitāla aktīva iegādes vērtībā, sastādot deklarāciju par ienākumu no kapitāla.

[2.7] Ņemot vērā, ka pieteicēja neatsavināja visu dāvinājumā saņemto nekustamo īpašumu /Nosaukums B/, bet tikai tā daļu, dienestam atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $11.^{9}$panta pirmajā un otrajā daļā noteiktajam jākonstatē kapitāla aktīva (atsavinātā nekustamā īpašuma /Nosaukums A/) iegādes vērtība, kas atņemama no kapitāla aktīva atsavināšanas cenas.

Tā kā nekustamā īpašuma sastāvā ietilpst dažādi objekti (zeme, mežs, dzīvojamā māja, saimniecības ēka, pagrabs un baseins) ar patstāvīgu vērtību, aprēķiniem izmantota atsevišķo objektu kadastrālā vērtība 2008.gadā, kad dāvinājumā tika

saņemts kopējais nekustamais īpašums.

Pamatojoties uz aprēķinu rezultātā noteikto īpatsvaru, no dāvinājuma līgumā norādītās nekustamā īpašuma kopējās iegādes vērtības proporcionāli tika aprēķināta atdalītā nekustamā īpašuma objekta iegādes vērtība. Savukārt, attiecinot 2008.gada 9.aprīļa dāvinājuma līgumā norādīto nekustamā īpašuma /Nosaukums B/ kopējo vērtību pilnā apmērā uz atdalītā nekustamā īpašuma /Nosaukums A/ iegādi, nepamatoti tiktu palielināti ar kapitāla aktīva iegādi saistītie izdevumi.

Tādējādi pieteicējas iebildumi pret pārvaldes piemēroto metodi ir nepamatoti, bet pieteicējai ar kapitāla iegādi saistītajos izdevumos pamatoti iekļauta atdalītā nekustamā īpašuma /Nosaukums A/ noteiktā iegādes vērtība 6740 lati (20 000 latu dāvinājuma līgumā noteiktā kopējā īpašuma vērtība x 33,70 % atdalītā objekta vērtības īpatsvars kopējā nekustamā īpašuma kadastrālajā vērtībā).

Vienlaikus secināms, ka pārvalde, nosakot apliekamo ienākumu, daļu no kopējā nekustamā īpašuma /Nosaukums B/ iegādes izdevumiem uz atdalītā īpašuma iegādes vērtību attiecinājusi pilnā apmērā, nevis noteikusi tos proporcionāli atdalītā nekustamā īpašuma vērtības īpatsvaram, proti, 33,70 % apmērā.

Tā kā pieteicēja atsavināja no kopējā nekustamā īpašuma atdalītu zemesgabalu, secināms, ka kopējie ar nekustamā īpašuma /Nosaukums B/ iegādi saistītie izdevumi uz atdalītā nekustamā īpašuma /Nosaukums A/ iegādes izdevumiem ir attiecināmi proporcionāli, proti, 33,70 % apmērā.

Ņemot vērā sākotnējā lēmumā veicamās korekcijas, ir precizējams ar kapitāla iegādi saistītajos izdevumos iekļaujamais kredīta procentu apmērs, jo mainās izdevumu apjoms, kas attiecināms uz 2009.gada 12.februāra kredīta Nr.301/95P 17 izlietojumu.

Līdz ar to kopējie izdevumi, kas saistāmi ar 2009.gada 12.februāra kredīta līguma Nr.301/9P17 izlietošanu nosakāmi 38 358,99 latu apmērā (12 376,90 lati, kas izlietoti /pers. B/ kredītsaistību dzēšanai + 527,10 lati (komisija par kredīta noformēšanu) + 500 lati (komisija par 2009.gada 12.februāra vienošanās starp AS „DNB banka", AS „SEB banka", /pers. B/ un pieteicēju noslēgšanu) + 1211,90 lati (424,40 lati + 787,50 lati – maksājumi par nekustamā īpašuma /Nosaukums A/ robežu uzmērīšanu) + 5 lati (valsts nodeva par atdalītā nekustamā īpašuma reģistrēšanu zemesgrāmatā) + 7647,52 lati (/pers. C/ pārskaitītie līdzekļi) + 16 090,57 lati (saistībā ar SIA „Viada" parādu SIA „Aksioma" pārskaitītie naudas līdzekļi). Minētajā aprēķinā tiek iekļauti maksājumi, ko pieteicēja veikusi pēc kredīta saņemšanas, proti, pēc 2009.gada 12.februāra.

Tā kā izdevumu apmērs 38 358,99 lati pārsniedz izsniegtā kredīta apmēru 35 667,30 lati, tad uzskatāms, ka visa kredīta summa ir izlietota nekustamā īpašuma /Nosaukums B/ iegūšanai un uzlabošanai.

Līdz ar to uz izdevumiem attiecināmo kredīta procentu apmērs ir nosakāms 3233,11 latu (9593,79 lati (saistībā ar 2009.gada 12.februāra kredīta līgumu Nr.301/9P17 samaksātie procenti) x 33,70% (atdalītā nekustamā īpašuma /Nosaukums A/ īpatsvars)) apmērā.

Ņemot vērā minēto, /pers. A/ ar nekustamā īpašuma iegādi saistītie izdevumi nosakāmi 30 047,03 latu apmērā.

[2.8] Tādējādi pārvalde pamatoti pieteicējai papildu nomaksai budžetā noteikusi iedzīvotāju ienākuma nodokli par 2013.gada novembri 5163,17 *euro*, nokavējuma naudu 2346,66 *euro* un soda naudu 774,48 *euro* apmērā, savukārt papildu nomaksai budžetā nosakāms iedzīvotāju ienākuma nodoklis 1739,79 (6902,96 - 5163,17) *euro* un nokavējuma nauda 790,74 (3137,40 - 2346,66) *euro* apmērā.

[3] Administratīvajā rajona tiesā 2016.gada 29.decembrī saņemts pieteicējas pieteikums par pārsūdzētā lēmuma atcelšanu.

Pieteikumā ietverti turpmāk minētie apsvērumi.

[3.1] Lai arī pārsūdzētajā lēmumā ņemti vērā izdevumi 16 090,57 latu apmērā /pers. B/ saistību pret SIA „Viada" dzēšanai, pieteicēja nepiekrīt dienesta izmantotajai aprēķina metodikai un noteiktajai nekustamā īpašuma /Nosaukums A/ proporcionālajai vērtībai, kā arī tam, ka aprēķinā netiek ņemti vērā pirms pieteicējas īpašumtiesību reģistrācijas veiktie maksājumi 2941,67 latu apmērā /pers. B/ saistību pret AS „SEB banka" dzēšanai. Tāpat uz nekustamo īpašumu /Nosaukums A/ nav attiecināti visi izdevumi, kas radušies, veicot samaksu /pers. C/.

[3.2] Dienesta noteiktā atdalītā nekustamā īpašuma vērtības īpatsvars 33,70 % neatspoguļo tā patieso vērtības īpatsvaru.

Pirmo reizi nekustamajam īpašumam /Nosaukums A/ kā atsevišķam nekustamajam īpašumam kadastrālā vērtība noteikta 2014.gadā – 26 294 *euro* par 26,70 ha zemes. Savukārt nekustamajam īpašumam /Nosaukums B/ pēc nekustamā īpašuma /Nosaukums A/ atdalīšanas kadastrālā vērtība 2014.gadā noteikta 17 725 *euro* (par dzīvojamo māju – 13 351 *euro*, par saimniecības ēku – 301 *euro* un par atlikušo zemi 8,04 ha – 4073 *euro*).

Līdz ar to abu nekustamo īpašumu kadastrālā vērtība ir 44 019 *euro*, no kuras proporcionāli nekustamā īpašuma /Nosaukums A/ vērtība ir 59,73 % (26 294/44 019x100). Tādējādi uz nekustamo īpašumu /Nosaukums A/ attiecināmā iegādes vērtība ir 11 946 lati jeb 16 997,63 *euro*. Šāda proporcijas daļa ir nosakāma attiecināmajiem izdevumiem un 38 698,69 latu jeb 55 063,28 *euro* apmērā.

Nekustamā īpašuma /Nosaukums A/ vērtības īpatsvars nosakāms, ņemot vērā tā kadastrālo vērtību pēc atdalīšanas, jo aritmētisks aprēķins, ņemot vērā tikai zemes platību, neatspoguļo nekustamā īpašuma patieso vērtību.

[3.3] Dienesta secinājumi par /pers. C/ veikto darbu izmaksu attiecināmību uz visu nekustamo īpašumu /Nosaukums B/ ir kļūdaini. /pers. C/ 2016.gada 13.jūnijā apliecināja, ka darbi tika veikti nekustamajā īpašumā /Nosaukums A/. Kaut arī darbi veikti pirms nekustamā īpašuma sadalīšanas, /pers. C/ ir zināmas nekustamā īpašuma /Nosaukums A/ robežas. Līdz ar to viņš varēja apliecināt, ka darbi tika veikti tieši šajā nekustamajā īpašumā. Tādējādi /pers. C/ veiktā samaksa 8650 latu jeb 12 307,84 *euro* apmērā attiecināma uz nekustamo īpašumu /Nosaukums A/.

[3.4] Ikmēneša kredīta maksājumi AS „SEB banka" /pers. B/ parāda dzēšanai bija vērsti uz to, lai iegūtu īpašumā nekustamo īpašumu /Nosaukums B/, jo /pers. B/ pats nespēja šos maksājumus veikt. Līdz ar to veiktie maksājumi attiecināmi uz nekustamā īpašuma iegūšanu.

Līdz ar to dienests nepamatoti nav ņēmis vērā izdevumus laikā, kad nekustamais īpašums atradās pieteicējas turējumā (likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.^{9}pantā lietots termins „turējumā"), jo tie sekmēja nekustamā īpašuma iegūšanu. Īpašumtiesību reģistrācijas brīža noteikšana par izdevumu attiecināmības robežu ir pretrunā likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.^{9}panta pirmajā daļā noteiktajam. Tāpēc uz nekustamā īpašuma iegūšanu proporcionāli attiecināmi arī maksājumi 2941,67 latu apmērā, kas izlietoti /pers. B/ kredītsaistību dzēšanai pirms pieteicējas īpašumtiesību nostiprināšanas, proti, 1757,06 lati jeb 2500,08 *euro*.

[3.5] Ievērojot minēto, uz nekustamā īpašuma /Nosaukums A/ iegūšanu attiecināmi izdevumi 49 105,76 latu jeb 69 871,20 *euro* apmērā, nevis 30 047,03 latu apmērā, kā konstatējis dienests.

[4] Dienests paskaidrojumā Administratīvajai rajona tiesai pieteikumu lūdz noraidīt, pamatojoties uz pārsūdzētajā lēmumā minēto. Papildus dienests norāda, ka pieteicēja nepamatoti uzskata, ka nekustamā īpašuma /Nosaukums A/ vērtības īpatsvars ir nosakāms no minētā īpašuma kadastrālās vērtības pēc tā atdalīšanas no kopējā īpašuma /Nosaukums B/. Atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.^{9}panta pirmajai un otrajai daļai, aprēķinot kapitāla pieaugumu, tiek ņemta vērā kapitāla iegādes vērtība. Tā kā pieteicēja atsavināja no nekustamā īpašuma atdalītu zemesgabalu, secināms, ka kopējie ar nekustamā īpašuma /Nosaukums B/ iegādi saistītie izdevumi uz atdalītā nekustamā īpašuma /Nosaukums A/ iegādes izdevumiem ir attiecināmi proporcionāli atdalītā nekustamā īpašuma īpatsvaram kopējā īpašumā tā iegādes brīdī.

[5] Ar Administratīvās rajona tiesas 2017.gada 25.oktobra spriedumu pieteikums noraidīts, pamatojoties uz turpmāk minētajiem argumentiem.

[5.1] Lietā ir strīds, vai dienests, nosakot ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamo ienākumu, ir ņēmis vērā visus izdevumus, kas saistīti ar nekustamā īpašuma iegādi, uz ko norāda pieteicēja. Proti, vai izdevumos ieskaitāmi visi pieteicējas veiktie maksājumi /pers. C/ (dienests neatzina daļu no maksājumiem 1002,48 latu apmērā) un izdevumi, kas pieteicējai radušies, veicot maksājumus 2941,67 latu apmērā /pers. B/ saistību pret AS „SEB banka" dzēšanai (par laika periodu no 2007.gada septembra līdz 2008.gada aprīlim).

Tāpat lietā ir strīds, vai dienests pamatoti noteica nekustamā īpašuma /Nosaukums A/ vērtības īpatsvaru 33,70% apmērā no nekustamā īpašuma /Nosaukums B/ iegūšanas vērtības, bet ne 59,73% apmērā, kā norāda pieteicēja.

[5.2] Pieteicēja uzskata, ka maksājumi, kas veikti laikā no 2007.gada septembra līdz 2008.gada aprīlim /pers. B/ kredītsaistību dzēšanai, ir iekļaujami ar kapitāla iegādi saistītajos izdevumos.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.^{9} panta pirmā daļa noteic, ka kapitāla pieaugumu nosaka, no kapitāla aktīva atsavināšanas cenas atņemot iegādes vērtību un kapitāla aktīvā veikto ieguldījumu vērtību kapitāla aktīva turēšanas laikā.

Lietā nav strīda, ka pieteicējas īpašuma tiesības uz nekustamo īpašumu /Nosaukums B/ zemesgrāmatā nostiprinātas 2008.gada 8.maijā, pamatojoties uz 2008.gada 9.aprīļa dāvinājuma līgumu (*lietas 134.lapa*).

Iepazīstoties ar 2008.gada 9.aprīļa dāvinājuma līgumu (*lietas 68.lapa*), nav konstatējams, ka dāvinājuma līgumā būtu atsauce, ka minētais dāvinājums būtu piešķirts pieteicējai atlīdzības formā par veiktajiem maksājumiem, kas veikti laikā no 2007.gada septembra līdz 2008.gada aprīlim /pers. B/ kredītsaistību dzēšanai.

Tāpat konstatējams, ka tikai 2008.gada 9.aprīlī starp pieteicēju un /pers. B/ noslēgta vienošanās, saskaņā ar kuru pieteicēja apņemas segt kredītsaistības, kas izriet no 2003.gada 12.maija kredīta līguma Nr.VZ03452, bet 2008.gada 17.aprīlī ar AS „SEB banka" noslēgts pārjaunojuma līgums 2003.gada 12.maija ķīlas (hipotēkas) līgumam Nr.VZ03452/4-l, saskaņā ar kuru par nekustamā īpašuma /Nosaukums B/ ieķīlātāju kļūst pieteicēja.

Ņemot vērā minēto, nav pamata secināt, ka pieteicējas maksājumi, kas veikti laikā no 2007.gada septembra līdz 2008.gada aprīlim /pers. B/ kredītsaistību dzēšanai, būtu tieši attiecināmi uz nekustamā īpašuma /Nosaukums B/ iegādi.

[5.3] Saistībā ar pieteicējas norādi, ka nekustamais īpašums /Nosaukums B/ no 2007.gada septembra atradās viņas turējumā, un maksājumi, kas veikti laikā no 2007.gada septembra līdz 2008.gada aprīlim, ir iekļaujami ar kapitāla iegādi saistītajos izdevumos, konstatējami sekojoši apstākļi.

2007.gada 11.septembrī /pers. B/ izsniedza pieteicējai ģenerālpilnvaru (*lietas 58.-59.lapa*).

Iepazīstoties ar minēto ģenerālpilnvaru, jāpiekrīt dienesta secinājumiem, ka tā paredzēja pieteicējai tiesības pārstāvēt /pers. B/ dažādās iestādēs un tiesā, kārtot dokumentāciju saistībā ar nekustamo īpašumu /Nosaukums B/, bet pilnvarā noteiktais pilnvarojums neļauj uzskatīt, ka nekustamais īpašums pirms dāvinājuma līguma noslēgšanas bija pieteicējas turējumā (faktiskā valdījumā).

Uz minēto papildus norāda arī apstāklis, ka tikai pēc dāvinājuma līguma noslēgšanas, kā izriet no lietā esošajiem materiāliem, nekustamajā īpašumā /Nosaukums B/ tika uzsākti labiekārtošanas darbi (piem., pieteicējas uzdevumā /pers. C/ veiktie grāvju tīrīšanas u.c. darbi).

Pamatojoties uz iepriekš minēto, uzskatāms, ka dienests ar kapitāla aktīva iegādi saistītajos izdevumos pamatoti neiekļāva laikā no 2007.gada septembra līdz 2008.gada aprīlim, proti, pirms pieteicējas īpašumtiesību reģistrācijas zemesgrāmatā, veiktos maksājumus 2941,67 latu apmērā.

[5.4] Nevar piekrist pieteicējas viedoklim, ka nekustamā īpašuma /Nosaukums A/ vērtības īpatsvars būtu nosakāms

59,73 % apmērā, proti, vadoties no minētā īpašuma kadastrālās vērtības pēc tā atdalīšanas.

Dienestam atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.^{9}panta pirmajā un otrajā daļā noteiktajam jākonstatē kapitāla aktīva (atsavinātā nekustamā īpašuma /Nosaukums A/) iegādes vērtība, kas atņemama no kapitāla aktīva atsavināšanas cenas.

Kā jau konstatēts iepriekš, lietā nav strīda, ka pieteicējas īpašuma tiesības uz nekustamo īpašumu /Nosaukums B/ zemesgrāmatā nostiprinātas 2008.gada 8.maijā, pamatojoties uz 2008.gada 9.aprīļa dāvinājuma līgumu. Tāpat nav strīda, ka atbilstoši Tukuma rajona tiesas zemesgrāmatas nodaļas datiem nekustamais īpašums /Nosaukums A/ atdalīts no pieteicējai piederošā nekustamā īpašuma /Nosaukums B/, pamatojoties uz Tukuma novada domes 2013.gada 20.jūnija lēmumu (protokols Nr.11,29&). Attiecīgi secināms, ka pēc būtības nekustamais īpašums /Nosaukums A/ (26,70 ha zemes) pieteicējas īpašumā nonāca 2008.gadā (esot nekustamā īpašuma /Nosaukums B/ sastāvā).

Tādējādi arī nekustamā īpašuma /Nosaukums A/ vērtības īpatsvars nosakāms pēc kadastrālās vērtības uz 2008.gadu, proti, brīdi, kad pieteicēja iegādājās nekustamo īpašumu /Nosaukums B/, kura sastāvā tobrīd atradās arī 26,70 ha zemes, kas vēlāk tika atdalīta no nekustamā īpašuma /Nosaukums B/, izveidojot nekustamo īpašumu /Nosaukums A/.

Līdz ar to dienests pamatoti noteica atdalītā nekustamā īpašuma /Nosaukums A/ vērtības īpatsvaru 33,70 % apmērā no nekustamā īpašuma /Nosaukums B/ iegūšanas vērtības, kā arī pamatoti izmantoja šo lielumu (33,70 % proporciju), veicot pieteicējas pārējo dienesta atzīto attiecināmo izdevumu aprēķinu. Attiecīgi nav pamatots pieteicējas viedoklis, ka attiecināmie pieteicējas izdevumi nosakāmi 55 063,28 *euro* apmērā, izmantojot par pamatu nekustamā īpašuma /Nosaukums A/ vērtības īpatsvaru 59,73% apmērā.

Tāpat var piekrist dienesta viedoklim, ka dāvinājuma līgumā norādītā kopējā nekustamā īpašuma vērtība nav attiecināma uz nekustamo īpašumu /Nosaukums A/ pilnā apmērā, ņemot vērā, ka pieteicēja neatsavināja visu dāvinājumā saņemto nekustamo īpašumu /Nosaukums B/, bet tikai tā daļu. Savukārt, attiecinot 2008.gada 9.aprīļa dāvinājuma līgumā norādīto nekustamā īpašuma /Nosaukums B/ kopējo vērtību pilnā apmērā uz atdalītā nekustamā īpašuma /Nosaukums A/ iegādi, nepamatoti tiktu palielināti ar kapitāla aktīva iegādi saistītie izdevumi.

[5.5] Pieteicēja uzskata, ka uz ieguldījumiem nekustamajā īpašumā /Nosaukums A/ attiecināmi visi maksājumi, kas veikti /pers. C/.

No lietas materiāliem konstatējams, ka /pers. C/ 2016.gada 13.jūnijā sniedza paskaidrojumu (*lietas 93.lapa*), norādot, ka 2009., 2010. un 2011.gadā nekustamajā īpašumā /adrese A/ veica krūmu izciršanu, teritorijas atbrīvošanu no akmeņiem, piebraucamā ceļa uzlabošanu, kā arī 2012. un 2013.gadā pārdeva drenāžas caurules, kas bija viņa īpašumā. Vienlaikus /pers. C/ apliecināja, ka par sniegtajiem pakalpojumiem saņēma samaksu skaidrā naudā (2009.gadā 2300 latu apmērā, 2010.gadā 1500 latu apmērā un 2011.gadā 2050 latu apmērā). 2016.gada 12.septembrī /pers. C/ papildināja minēto informāciju, norādot, ka par pārdotajām drenāžas caurulēm saņēma samaksu 2012.gadā 1500 latu apmērā un 2013.gadā 1300 latu apmērā.

Lietā nav strīda, ka /pers. C/ darbu veikšanas laikā nekustamo īpašumu robežas nebija noteiktas (nekustamais īpašums /Nosaukums A/ tika atdalīts 2013.gadā). Līdz ar to var piekrist dienesta secinājumam, ka /pers. C/, 2009., 2010. un 2011.gadā veicot nekustamajā īpašumā /Nosaukums A/ krūmu izciršanu, teritorijas atbrīvošanu no akmeņiem, piebraucamā ceļa uzlabošanu, nevarēja viennozīmīgi noteikt, ka darbi tiek veikti tikai nekustamajā īpašumā /Nosaukums A/, jo darbu veikšanas laikā īpašums nebija sadalīts.

Minēto secinājumu papildus apstiprina arī tiesas sēdē nopratinātā /pers. C/ sniegtā liecība, no kuras izriet, ka liecinieks palīdzēja pieteicējai, veicot dažādus darbus – grāvju tīrīšanu, krūmāju izciršanu. Pieteicējas īpašums ir pretī liecinieka mājai, pāri ielai, tāpēc liecinieks to labi pazīst. Liecinieks norādīja, ka apkārt nekustamajam īpašumam /Nosaukums B/ ir grāvji. Liecinieks veica darbus pa visu zemes gabalu, veica arī pievedceļa uzlabošanu, ceļu attīrīšanu. Liecinieks nav informēts, vai nekustamais īpašums ir sadalīts (*sk. tiesas sēdes protokolu lietas 196.lapā*).

Secināms, ka laika periodā, kad tika veikti darbi, tie tika veikti visā zemes gabalā /Nosaukums B/ (no kura 2013.gadā tika atdalīts nekustamais īpašums /Nosaukums A/). Līdz ar to lieciniekam nepastāvēja iespēja noteikt veicamo darbu apmēru precīzu sasaisti ar jau vēlāk atdalīto nekustamo īpašumu /Nosaukums A/. Uz minēto papildus norāda arī liecinieka paskaidrotais tiesas sēdē, ka liecinieks nav informēts par nekustamā īpašuma sadalīšanu.

Attiecīgi secināms, ka tiesā nav gūti pierādījumi, kas ļautu nepārprotami secināt, ka /pers. C/ darbus veicis tikai 2013.gadā atdalītajā nekustamajā īpašumā /Nosaukums A/, bet tieši pretēji – liecinieka /pers. C/ liecība norāda uz darbu veikšanu visā nekustamajā īpašumā /Nosaukums B/. Tāpat lietā nav pierādījumu, kas apstiprinātu, ka /pers. C/ pārdotās drenāžas caurules tika izmantotas tikai nekustamajā īpašumā /Nosaukums A/. Iespējamība, ka drenāžas caurules tika izmantotas tikai atdalītajā nekustamajā īpašumā, vērtējama kritiski, ņemot vērā iepriekš konstatēto, ka zemes gabalu labiekārtošana tika veikta visā nekustamajā īpašumā /Nosaukums B/.

Pamatojoties uz iepriekš minēto, secināms, ka dienests /pers. C/ veiktos maksājumus ar kapitāla aktīva uzlabošanu saistītajos izdevumos pamatoti iekļāva proporcionāli atdalītā nekustamā īpašuma /Nosaukums A/ platībai (33,70 % apmērā).

Dienests pamatoti ar nekustamā īpašuma /Nosaukums A/ uzlabošanu saistītajos izdevumos neiekļāva /pers. C/ veiktos maksājumus 1002,48 (8650,00 - 7647,52) latu apmērā, un pieteicējas iebildumi par minēto maksājumu iekļaušanu noraidāmi kā nepamatoti.

[5.6] Balstoties uz iepriekš minēto, atzīstams, ka pārsūdzētais lēmums ir tiesisks un pamatots.

Pārbaudot lietas materiālus, nav konstatējama pieteicējai noteikto maksājumu nepamatotība vai matemātisko aprēķinu nepareizība.

[6] Par Administratīvās rajona tiesas 2017.gada 25.oktobra spriedumu pieteicēja iesniedza apelācijas sūdzību, lūdzot pieteikumu apmierināt.

Apelācijas sūdzībā norādīts turpmākais.

[6.1] Tiesas secinājumi par to, ka izdevumi, kas pieteicējai radušies, veicot maksājumus /pers. B/ saistību pret AS „SEB banka" dzēšanai, nav iekļaujami nekustamā īpašuma iegādes izdevumos, ir nepamatoti, neloģiski un atrauti no faktiskās situācijas.

Fakts, ka starp pieteicēju un /pers. B/ nav noslēgts rakstveida līgums par to, ka pieteicējas veiktie maksājumi viņa kredītsaistību dzēšanai ir saistīti ar nekustamā īpašuma nonākšanu pieteicējas īpašumā, nedod pamatu uzskatīt, ka šie maksājumi nav sekmējuši nekustamā īpašuma nonākšanu pieteicējas īpašumā. Turklāt minētais ir pretrunā ar to, ka nekustamais īpašums /Nosaukums B/ bija ieķīlāts par labu AS „SEB banka" un par to attiecīgi bija veicami ikmēneša kredīta maksājumi, kurus /pers. B/ pats nespēja veikt, tāpēc tos veica pieteicēja, lai AS „SEB banka" nelauztu kredīta līgumu.

Līdz ar to šie maksājumi ir attiecināmi uz nekustamā īpašuma iegūšanu, jo to neveikšanas gadījumā nekustamais īpašums nebūtu nonācis pieteicējas īpašumā. Proti, šie izdevumi cēloniski ir sekmējuši un nodrošinājuši nekustāmā īpašuma nonākšanu pieteicējas īpašumā.

[6.2] Attiecībā uz /pers. C/ veikto samaksu pieteicēja uztur pozīciju, ka nekustamā īpašuma /Nosaukums A/ robežas šobrīd /pers. C/ ir zināmas, un attiecīgi viņam ir bijis iespējams apliecināt, ka darbi veikti tieši šajā īpašumā.

[6.3] Nevar piekrist tiesas secinājumam, ka nekustamā īpašuma /Nosaukums A/ vērtības īpatsvars būtu nosakāms, ņemot vērā lauksaimniecības zemes kadastrālās vērtības 2008.gadā, jo 2008.gadā šāds nekustamais īpašums nepastāvēja. Viena nekustamā īpašuma sastāvā esoša zeme nav līdzvērtīgs lielums zemei, kas no nekustamā īpašuma ir atdalīta kā patstāvīgs nekustamais īpašums. To apliecina būtiskā atšķirība starp nekustamo īpašumu kadastrālajām vērtībām pirms un pēc nekustamā īpašuma sadalīšanas. Nekustamā īpašuma vērtība nofiksējas brīdī, kad tas kļūst par atsevišķu nekustamo īpašumu, un līdz nekustamā īpašuma izveidošanas brīdim nav iespējams runāt par šāda īpašuma vērtību, jo nekustamais īpašums nav juridiski pastāvējis.

Līdz ar to nekustamā īpašuma /Nosaukums A/ vērtība 2008.gadā nav nosakāma, un par to nav uzskatāma arī lauksaimniecības zemes kadastrālā vērtība. Sadales rezultātā nekustamo īpašumu kadastrālo vērtību īpatsvars ir būtiski mainījies, un ir juridiski nekorekti likt vienādības zīmi starp zemi kā nekustamā īpašuma daļu un nekustamo īpašumu, kas sastāv no zemes gabala.

[7] Dienests paskaidrojumā norāda, ka pieteicējas apelācijas sūdzība ir nepamatota, jo pirmās instances tiesa ir izvērtējusi visus lietas apstākļus, pareizi piemērojusi materiālās un procesuālās tiesību normas, kā rezultātā ir taisījusi pareizu un pamatotu spriedumu.

[8] Apgabaltiesa atbilstoši Administratīvā procesa likuma 304.panta pirmajai daļai administratīvo lietu izskata rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[9] Rakstveida procesā pārbaudījusi lietas materiālus un novērtējusi lietā esošos pierādījumus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pieteicējas apelācijas sūdzība ir nepamatota un pieteikums ir noraidāms.

[10] Pieteicēja apelācijas sūdzībā ir lūgusi lietu izskatīt mutvārdu procesā un izsaukt kā liecinieku /pers. B/, lai nopratinātu viņu par izdevumiem, kas pieteicējai radušies saistībā ar nekustamā īpašuma /Nosaukums B/ iegūšanu, un brīdi, kad nekustamais īpašums nonāca pieteicējas turējumā.

Attiecībā uz pieteicējas lūgumu par lietas izskatīšanu mutvārdu procesā apgabaltiesa norāda, ka saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 304.panta pirmo daļu apelācijas instances tiesa administratīvo lietu izskata rakstveida procesā. Tiesa, izvērtējot procesa dalībnieka motivētu lūgumu, var noteikt lietas izskatīšanu mutvārdu procesā. Kā atzīts judikatūrā, lietas izskatīšana tiesas sēdē ir lietderīga gadījumos, kuros no lietā esošajiem dokumentiem nevar gūt pilnīgu priekšstatu par izskatāmo jautājumu. Šādos apstākļos personu uzklausīšana tiesas sēdē var sekmēt pareizu izskatāmā jautājuma izlemšanu. Savukārt, ja lietas materiāli ir pietiekami izskatāmā jautājuma izlemšanai, tad mutvārdu process parasti nav lietderīgs (sk., piem., *Augstākās tiesas 2014.gada 6.februāra sprieduma lietā Nr.SKA-0034-14 6.punktu*).

Izvērtējot lietas materiālus, Administratīvā apgabaltiesa uzskata, ka konkrēto lietu nav nepieciešams izskatīt mutvārdu procesā, jo lietā esošie materiāli, tostarp procesa dalībnieku sniegtie paskaidrojumi pirmās instances tiesas sēdē un rakstveidā sniegtie paskaidrojumi, kā arī pieteicējas argumentācija par lietas faktiskajiem apstākļiem pieteikumā un apelācijas sūdzībā ir pietiekama, lai lietu objektīvi izskatītu rakstveida procesā. Tādējādi arī nav nepieciešams uzklausīt liecinieku /pers. B/, jo apstākļi, par kuriem pieteicēja lūdz liecinieku nopratināt, jau izriet no lietā esošajiem dokumentiem, tostarp no /pers. B/ dienestam sniegtajiem paskaidrojumiem. Līdz ar to pieteicējas lūgums par lietas izskatīšanu mutvārdu procesā un liecinieka izsaukšanu ir noraidāms.

Turklāt Administratīvā apgabaltiesa jau 2018.gada 21.aprīļa vēstulē ir paskaidrojusi, ka konkrēto lietu nav nepieciešams izskatīt mutvārdu procesā un to ir iespējams objektīvi izskatīt bez liecinieka /pers. B/ nopratināšanas (*lietas 221.lapa*).

[11] Izvērtējusi pirmās instances tiesas sprieduma pamatojumu kopsakarā ar procesa dalībnieku sniegtajiem paskaidrojumiem un pieteikumā un apelācijas sūdzībā ietvertajiem argumentiem, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesa pareizi konstatējusi lietas faktiskos un tiesiskos apstākļus, piemērojusi atbilstošās tiesību normas un pareizi tās interpretējusi, pirmās instances tiesas izdarītie secinājumi ir pareizi un pietiekami, tādēļ apgabaltiesa saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturto daļu pievienojas pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai, atzīstot pirmās instances tiesas spriedumā sniegto pamatojumu par pilnībā pietiekamu (sk. *šā sprieduma 5.punktu*), un atkārtoti izvērstāku argumentu izklāstu nenorāda.

[11.1] Pirmās instances tiesa ir pamatoti secinājusi, ka pieteicējas it kā veiktie maksājumi saistībā ar /pers. B/ parādsaistībām pret AS „SEB banka", ko pieteicēja veikusi laikā no 2007.gada 11.septembra, kad /pers. B/ viņai izsniedza ģenerālpilnvaru, līdz dāvinājuma līguma noslēgšanai 2008.gada 9.aprīlī, nevar tikt attiecināti uz ar kapitāla aktīva iegādi saistītajiem izdevumiem.

No lietā esošajiem dokumentiem nav konstatējams, ka nekustamais īpašums /Nosaukums B/ līdz dāvinājuma līguma noslēgšanai būtu atradies pieteicējas turējumā (faktiskā valdījumā), kā norāda pieteicēja, un šo apstākli nevar izsecināt arī no /pers. B/ 2007.gada 11.septembrī pieteicējai izsniegtajā ģenerālpilnvarā noteiktā pilnvarojuma apjoma.

Savukārt par /pers. B/ kredīta maksājumu veikšanu pati pieteicēja ir sniegusi pretrunīgus paskaidrojumus. Lietā ir pieteicējas 2016.gada 9.maija paskaidrojums dienestam, kurā pieteicēja norāda, ka, ņemot vērā, ka nekustamais īpašums /Nosaukums B/ ir ieķīlāts par labu AS „SEB banka", viņi ar /pers. B/ vienojušies, ka pieteicēja kā kompensāciju maksās ikmēneša kredīta maksājumus /pers. B/ vietā (periods no 2008.gada maija līdz 2009.gada janvārim) (*lietas 55.lapas otra puse*), un pieteicējas un dienesta e-pasta sarakste, kuras ietvaros pieteicēja 2016.gada 9.septembrī, sniedzot atbildes uz dienesta jautājumiem, norāda, ka ikmēneša maksājumus /pers. B/ kredītsaistību dzēšanai veica periodā no 2008.gada aprīļa līdz 2009.gada janvārim (*lietas 102.lapas otra puse*). Tomēr vēlāk sniegtajos paskaidrojumos, piemēram, 2016.gada 22.septembra paskaidrojumos (*lietas 107.lapa*) un turpmāk, pieteicēja uzstāj, ka /pers. B/ vārdā veikusi kredīta maksājumus jau no ģenerālpilnvaras izsniegšanas brīža.

Arī lietas materiālos esošie /pers. B/ paskaidrojumi satur pretrunīgu informāciju. 2016.gada 8.septembra paskaidrojumā dienestam /pers. B/ apliecina, ka pieteicēja viņa vietā veikusi ikmēneša kredīta maksājumus laika periodā no 2008.gada aprīļa līdz 2009.gada janvārim (*lietas 104.lapa*), bet dienu vēlāk (2016.gada 9.septembra paskaidrojumā) norāda, ka pieteicēja šos maksājumus veikusi jau kopš 2007.gada novembra.

Tādējādi gan pieteicēja, gan /pers. B/ sākotnēji ir norādījuši, ka pieteicēja kredītu /pers. B/ vietā ir maksājusi no dāvinājuma līguma noslēgšanas, tas ir, no 2008.gada aprīļa, bet vēlāk nezināmu apsvērumu dēļ savus paskaidrojumus mainījuši, kas liek minēto apšaubīt. Apgabaltiesa konkrētajā gadījumā dod priekšroku pieteicējas un /pers. B/ sākotnēji sniegtajiem paskaidrojumiem.

Pieteicēja ir iesniegusi AS „SEB banka" maksājumu uzdevumus par laika periodu no 2007.gada septembra līdz 2008.gada aprīlim (*lietas 109.-116.lapa*). Visos maksājumu uzdevumos kā maksātājs norādīts /pers. B/, bet pieteicēja tos ir parakstījusi. Līdz ar to var secināt, ka pieteicēja, veicot šos maksājumus, rīkojusies izdotās ģenerālpilnvaras ietvaros. Tomēr tas automātiski nenozīmē, ka pieteicēja šos maksājumus ir veikusi no saviem līdzekļiem un ar mērķi kaut kad nākotnē nekustamo īpašumu /Nosaukums B/ iegūt savā īpašumā, lai šos izdevumus būtu pamats ieskaitīt ar kapitāla aktīva iegādi saistītajos izdevumos.

Turklāt pieteicējas un /pers. B/ noslēgtajā nekustamā īpašuma /Nosaukums B/ dāvinājuma līgumā nav nekādu norāžu par to, ka pieteicēja nekustamā īpašuma iegūšanai būtu pildījusi kādas /pers. B/ iepriekš iegūtās saistības, kas iekļaujamas nekustamā īpašuma vērtībā. Tieši pretēji – dāvinājuma līguma 4.punktā puses ir apliecinājušas, ka ir informētas par AS „SEB banka" 2003.gada 12.maija ķīlas (hipotēkas) līgumu Nr.VZ03452, ar kuru īpašums ir apgrūtināts, bet 5.punktā ir norādīts, ka par visām trešo personu iespējamajām sūdzībām un prasībām attiecībā uz īpašumu, kuru pamats ir radies un kuras eksistējušas starp dāvinātāju (/pers. B/) un trešajām personām līdz šī līguma parakstīšanas dienai, dāvinātājs atbild patstāvīgi un ar šo līgumu apņemas tās risināt uz sava rēķina bez apdāvinātā (pieteicējas) piedalīšanās (*lietas 134.lapa*).

Tādējādi nav pamata konstatēt, ka pieteicējas maksājumi, kas veikti laikā no 2007.gada septembra līdz 2008.gada aprīlim /pers. B/ kredītsaistību segšanai, būtu tieši attiecināmi ar nekustamā īpašuma iegādi saistītajos izdevumos.

[11.2] Tāpat ar kapitāla aktīva iegādi saistītajos izdevumos pilnā apmērā nav iekļaujami /pers. C/ veiktie maksājumi, jo no lietas materiāliem, tostarp no /pers. C/ tiesas sēdē sniegtās liecības, nav iespējams objektīvi konstatēt, ka /pers. C/ pieteicējas uzdotos darbus būtu veicis tikai un vienīgi nekustamajā īpašumā /Nosaukums A/.

[11.3] Arī attiecībā uz dienesta aprēķinu metodēm, nosakot nekustamā īpašuma /Nosaukums A/ vērtības īpatsvaru proporcionāli nekustamā īpašuma /Nosaukums B/ kopējai vērtībai 2008.gadā, kad pieteicēja īpašumu (vēl nesadalītu) ieguva uz dāvinājuma līguma pamata, pirmās instances tiesa ir izdarījusi pareizus un pamatotus secinājumus.

Atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $11.^{9}$panta pirmajai daļai kapitāla pieaugumu nosaka, no kapitāla aktīva atsavināšanas cenas atņemot iegādes vērtību un kapitāla aktīvā veikto ieguldījumu vērtību kapitāla aktīva turēšanas laikā. Tādējādi kapitāla pieauguma noteikšanā izmantojama kapitāla aktīva iegādes vērtība, nevis vērtība kādā vēlākā laika posmā (kad īpašumi atdalīti un katram patstāvīgi 2014.gadā noteikta kadastrālā vērtība, kā uzskata pieteicēja). Tam, ka īpašums vēlāk sadalīts, nav juridiskas nozīmes kapitāla pieauguma noteikšanā, jo vērā ņemama tieši kapitāla aktīva (nekustamā īpašuma) vērtība tā iegādes brīdī 2008.gadā.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $11.^{9}$panta ceturtā daļa noteic, ja kapitāla aktīvs iegūts uz dāvinājuma līguma pamata, par tā iegādes vērtību uzskata attiecīgi dāvinājuma līgumā norādītā konkrētā kapitāla aktīva vērtību, kas nav lielāka par kapitāla aktīva atsavināšanas cenu. Tā kā pieteicējas un /pers. B/ starpā 2008.gada 9.aprīlī noslēgtajā dāvinājuma

līgumā ir norādīta konkrēta nekustamā īpašuma vērtība, par kuru līguma puses ir vienojušās, tad šī vērtība ir ņemama vērā, nosakot kapitāla pieaugumu. Taču, ievērojot, ka pieteicēja neatsavināja visu dāvinājumā saņemto nekustamo īpašumu /Nosaukums B/, bet tikai 2013.gadā nodalīto īpašumu /Nosaukums A/, tad dāvinājuma līgumā norādītā kopējā nekustamā īpašuma vērtība nevar tikt pilnā apmērā attiecināta tikai uz atdalīto nekustamo īpašumu /Nosaukums A/.

Līdz ar to dienests ir rīkojies pareizi, nosakot atdalītā nekustamā īpašuma (/Nosaukums A/) proporcionālo īpatsvaru visa nekustamā īpašuma (/Nosaukums B/) iegādes vērtībā un izmantojot šo proporciju aprēķinos.

[11.4] Ņemot vērā visu iepriekš minēto, pirmās instances tiesa ir pareizi secinājusi, ka pārsūdzētais lēmums ir tiesisks un pamatots.

[12] Apgabaltiesa atzīst, ka no pieteicējas argumentiem pamatā izriet, ka pieteicējai ir atšķirīgs viedoklis par lietas faktisko un tiesisko apstākļu novērtējumu. Tas vien, ka pieteicēja nepiekrīt lietas apstākļu novērtējumam un uz to pamata izdarītajiem iestādes un tiesas secinājumiem, nenozīmē, ka pārsūdzētais lēmums un pirmās instances tiesas spriedums ir nepareizs.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

noraidīt /pers. A/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2016.gada 28.novembra lēmuma Nr.31.2-22.10/7733 atcelšanu.

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

Tiesnese referente S.Kanenberga

Tiesneses I.Kaļiņina

A.Šteinberga