ADMINISTRATĪVĀ APGABALTIESA

Lieta Nr.A420265517
Lietas arhīva Nr. AA43-0720-18/19
ECLI:LV:ADAT:2018:0611.A420265517.5.S

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2018. gada 11. jūnijā

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnese referente Karina Krastiņa,
tiesneses Sandra Gintere un Santa Liniņa

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz /pers.A/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2017. gada 10. jūlija lēmuma Nr.31.1-22.10/3790 atcelšanu, sakarā ar Valsts ieņēmumu dienesta apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2017. gada 13. decembra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Nodokļu pārvaldes Iedzīvotāju ienākuma nodokļa datu atbilstības pārbaužu daļas amatpersona veica datu atbilstības pārbaudi par pieteicēja /pers.A/ 2015. gada 6. novembrī veikto nekustamā īpašuma /Nosaukums A/ Salienas pagastā, Daugavas novadā, kadastra numurs /kadastra numurs/ (turpmāk – Nekustamais īpašums) atsavināšanas darījumu. Pārbaudes laikā tika izvērtēta nodokļu administrācijas rīcībā esošās informācijas atbilstība nodokļu maksātāja deklarācijā par ienākumu no kapitāla norādītajiem datiem.

Pārbaudes rezultātā VID Nodokļu pārvaldes amatpersona ar 2017. gada 10. maija lēmumu Nr.31.1-8.56/99891 (turpmāk – sākotnējais lēmums) par ienākumu no kapitāla pieauguma, kas radās Nekustamā īpašuma atsavināšanas rezultātā, aprēķināja /pers.A/ iedzīvotāju ienākuma nodokli (turpmāk – IIN) 3658,81 *euro* apmērā un nokavējuma naudu 907,38 *euro*.

Nepiekrītot sākotnējam lēmumam, pieteicējs to apstrīdēja.

[2] Ar VID ģenerāldirektora 2017. gada 10. jūlija lēmumu Nr.31.1-22.10/3790 (turpmāk – Lēmums) sākotnējais lēmums atstāts negrozīts.

Lēmums pamatots ar turpmāk norādītajiem argumentiem.

[2.1] /pers.A/ 2006. gada 11. decembrī saņēmis Nekustamo īpašumu dāvinājumā no sievas, un, pamatojoties uz dāvinājuma līgumu, 2007. gada 4. janvārī zemesgrāmatā nostiprinātas /pers.A/ īpašuma tiesības uz Nekustamo īpašumu. Dāvinājuma līgumā nebija norādīta Nekustamā īpašuma vērtība.

2007. gada 19. aprīlī pieteicējs un viņa sieva noslēguši dāvinājuma līguma papildu vienošanos, kurā Nekustamā īpašuma vērtība noteikta 20 000 lati.

[2.2] VID datu atbilstības pārbaudē nav ņemta vērā 2007. gada 19. aprīļa papildu vienošanās pie 2006. gada 11. decembra dāvinājuma līguma, jo tā nav reģistrēta zemesgrāmatā.

Nosakot nekustamā īpašuma iegādes izdevumus, par pamatu ņem darījuma dokumentus, kas reģistrēti zemesgrāmatā. Tādējādi konkrētajā gadījumā VID nav tiesīgs papildu vienošanās norādīto vērtību 20 000 latus uzskatīt par dokumentāru pierādījumu Nekustamā īpašuma iegādes vērtības noteikšanai.

[2.3] Nekustamā īpašuma iegādes vērtība tiek noteikta saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $11.^{9}$ panta ceturto daļu un Ministru kabineta 2010. gada 21. septembra noteikumu Nr.899 „Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli? normu piemērošanas kārtība? (turpmāk – Noteikumi Nr.899) 87.2. apakšpunktu.

Nav piemērojami likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9. panta pirmās daļas 33. punkta nosacījumi, jo Nekustamais īpašums nav bijis pieteicēja deklarētā dzīvesvieta, kā arī likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9. panta pirmās daļas $33.^{1}$ un $34.^{2}$ punkta nosacījumi, jo Nekustamais īpašums nav nodokļu maksātāja vienīgais nekustamais īpašums.

[2.4] Ja persona dāvinājumā saņemto nekustamo īpašumu atsavina, tad gūtais ienākums, ja neizpildās likuma „Par

iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9. panta pirmās daļas 33., 33.[1] un 34.[2] punkta nosacījumi, ir apliekams ar IIN.

Ņemot vērā minēto, pieteicēja ienākums, kas gūts no Nekustamā īpašuma atsavināšanas, ir apliekams ar IIN saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 1. panta pirmās daļas 4. punktu, 11.[9] panta otrās daļas 4. punktu un 8. panta trešās daļas 11. punktu.

Pieteicējam pamatoti samaksai valsts budžetā noteikts IIN 3658,81 *euro* apmērā un nokavējuma nauda 907,38 *euro*.

[3] Pieteicējs vērsās Administratīvajā rajona tiesā ar pieteikumu par Lēmuma atcelšanu.

Pieteikums pamatots ar turpmāk norādītajiem argumentiem.

[3.1] Pieteicēja sieva 2006. gada 11. decembrī uzdāvināja viņam Nekustamo īpašumu (zemi ar mežu), pieteicējs īpašumu ir pieņēmis un reģistrējis zemesgrāmatā, pamatojoties uz dāvinājuma līgumu.

Starp pieteicēju un sievu 2007. gada 19. aprīlī tika noslēgta papildu vienošanās pie dāvinājuma līguma, t.i., laulāto privātā vienošanās, kurā puses vienojās, ka dāvinātā Nekustamā īpašuma (zeme ar mežu) cena ir 20 000 lati.

Nekustamais īpašums (zeme ar mežu) 2015. gada 6. novembrī pārdots, lai ģimenes apstākļu dēļ iegūtu kapitāla aktīvus. Pēc pārdošanas iegūtie kapitāla aktīvi ir izmantoti ģimenes locekļu nepieciešamo dzīves apstākļu nodrošināšanai.

[3.2] Gada ienākumu deklarācijā par 2015. gadu pieteicējs deklarēja neapliekamo ienākumu 25 000 *euro* no Nekustamā īpašuma atsavināšanas.

[3.3] VID lietā nav noskaidrojis un vērtējis būtiskus apstākļus.

VID nav ņēmis vērā 2007. gada 19. aprīļa papildu vienošanās norādīto dāvinājuma vērtību. Papildu vienošanās ir dāvinājuma līguma neatņemama sastāvdaļa. Īpašuma vērtība ir tā vērtība, par kādu dāvinājuma līguma puses novērtējušas dāvanu.

Papildus vienošanās nav dokuments, uz kura pamata zemesgrāmatā var veikt īpašuma tiesību nodibināšanu, tāpēc tā zemesgrāmatā nav iesniegta.

Likums neprasa notariālu formu dāvinājuma darījuma dalībniekiem, kā arī papildu vienošanās nezaudē spēku, ja tā nav nostiprināta zemesgrāmatā.

[3.4] Pieteicējs nepiekrīt VID norādītajam, ka Nekustamā īpašuma kadastrālā vērtība 2006. gadā bija 399 lati, jo Nekustamā īpašuma valsts kadastra likuma 76. pants nosaka, ka nekustamā īpašuma novērtējums kadastrā ir nekustamā īpašuma kadastrālās vērtības un nekustamā īpašuma sastāvā esošās mežaudzes vērtības summa.

[4] Ar Administratīvās rajona tiesas 2017. gada 13. decembra spriedumu pieteicēja pieteikums apmierināts, un VID uzlikts pienākums izdot jaunu administratīvo aktu, ar kuru pieteicējam tiktu aprēķināts IIN par 2015. gada novembri saistībā ar Nekustamā īpašuma atsavināšanas darījumu 2015. gada 6. novembrī, ņemot vērā tiesas spriedumā izdarītos apsvērumus.

Spriedums pamatots ar turpmāk norādītajiem argumentiem.

[4.1] Ar 2001. gada 4. septembra Valsts zemes dienesta Dienvidlatgales reģionālās nodaļas lēmumu Nr.4484-144 /pers.B/ (*pieteicēja laulātā*) atjaunotas īpašuma tiesības uz Nekustamo īpašumu kā viņas vectēva /pers.C/ mantiniecei (*lietas 47. lapa*) . Lēmumā norādīts, ka Nekustamā īpašuma platība ir 9,6 ha, no kuriem 9,4 ha ir mežs, 0,0 ha lauksaimniecībā izmantojamā zeme.

Ar 2001. gada 15. oktobra zemesgrāmatu tiesneša lēmumu zemesgrāmatā reģistrētas /pers.B/ īpašuma tiesības uz Nekustamo īpašumu (*lietas 40. lapa*).

2006. gada 11. decembrī starp laulātiem /pers.B/ un pieteicēju noslēgts dāvinājuma līgums, ar kuru /pers.B/ uzdāvina un nodod pieteicējam Nekustamo īpašumu (četri zemes gabali 9,6 ha platībā) (*lietas 38. lapa*). Minētajā līgumā nav noteikta dāvināmā objekta vērtība. Līgums parakstīts Krāslavas novada bāriņtiesas priekšsēdētājas klātbūtnē (uz līguma izdarīta apliecinājuma atzīme).

Uz pieteicēja vārda Nekustamais īpašums reģistrēts zemesgrāmatā 2007. gada 4. janvārī (*lietas 40. un 51. lapa*). Kā Nekustamā īpašuma reģistrācijas pamats norādīts 2006. gada 11. decembra līgums. Zemesgrāmatā nav reģistrēta summa, par kādu īpašums ir iegūts.

2007. gada 19. aprīlī starp /pers.B/ un pieteicēju noslēgta papildu vienošanās pie 2006. gada 11. decembra dāvinājuma līguma, kurā puses vienojušās, ka uzdāvinātā Nekustamā īpašuma cena ir 20 000 lati (28 457,44 *euro*) (*lietas 39. lapa*).

Tiesa konstatēja, ka vienošanās nav apstiprināta pie notāra vai bāriņtiesā, tā nav reģistrēta arī zemesgrāmatā.

[4.2] 2015. gada 6. novembrī starp pieteicēju un SIA /Nosaukums B/ noslēgts pirkuma līgums, kur puses vienojās, ka pieteicējs pārdod Nekustamo īpašumu sabiedrībai par 25 000 *euro* (*lietas 43.-45. lapa*).

Uz SIA /Nosaukums B/ vārda Nekustamais īpašums zemesgrāmatā reģistrēts 2015. gada 26. novembrī (*lietas 42. lapa*). Kā Nekustamā īpašuma reģistrācijas pamats norādīts 2015. gada 6. novembra līgums. Zemesgrāmatā ir reģistrēta summa, par kādu pieteicējs Nekustamo īpašumu pārdevis – 25 000 *euro*.

[4.3] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.[9] panta (tiesību normas izteiktas redakcijā, kāda bija spēkā Nekustamā īpašuma atsavināšanas brīdī) pirmā daļa noteic, ka kapitāla pieaugumu nosaka, no kapitāla aktīvu atsavināšanas cenas atņemot iegādes vērtību un kapitāla aktīvā veikto ieguldījumu vērtību kapitāla aktīva turēšanas laikā. Šā panta otrās daļas 4. punkts noteic, ka kapitāla aktīvi ir nekustamais īpašums (ieskaitot nekustamā īpašuma iegūšanas tiesības), savukārt trešā daļa noteic, ka panta pirmajā daļā noteiktais ienākums no kapitāla aktīvu atsavināšanas ietver arī ienākumus no darījumiem, kas vērsti uz kapitāla aktīvu iegūšanas tiesību atsavināšanu.

No minētajām tiesību normām secināts, ka vispārīgi ienākums no kapitāla (starpība starp kapitāla aktīvu atsavināšanas cenu un iegādes vērtību, kā arī kapitāla aktīvā veikto ieguldījumu vērtību) ir apliekams ar nodokli. Kapitāla aktīvs tostarp ir

nekustamais īpašums. Tādējādi VID pamatoti ir nonācis pie secinājuma, ka pieteicēja ienākumi no Nekustamā īpašuma atsavināšanas ir kvalificējami kā ienākumi no kapitāla pieauguma, kas apliekami ar IIN, ja netiek konstatēti īpašie kritēriji.

[4.4] Tiesa, pārbaudot pierādījumus lietā, konstatēja, ka pieteicējs nebija deklarējis savu dzīvesvietu Nekustamajā īpašumā, par ko nav strīda.

Ievērojot minēto, nav pamata likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9. panta pirmās daļas 33. punkta (noteic izņēmumu, kad, pastāvot noteiktiem apstākļiem, tostarp nodokļa maksātāja dzīvesvietas deklarēšanai noteiktu laikposmu atsavinātajā nekustamajā īpašumā, ienākumi no nekustamā īpašuma atsavināšanas ar nodokli nav apliekami) piemērošanai.

No ierakstiem zemesgrāmatā tiesa konstatēja, ka pieteicēja īpašumā uz Nekustamā īpašuma atsavināšanas brīdi bija reģistrēti vēl seši nekustamie īpašumi, tostarp divi dzīvokļa īpašumi.

Tā kā Nekustamā īpašuma atsavināšanas brīdī tas nebija pieteicēja vienīgais nekustamais īpašums, nav piemērojams arī likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9. panta pirmās daļas $33.^1$ punkts un 9. panta pirmās daļas $34.^2$ punkts, kas paredz gadījumus, kad ienākums no vienīgā nodokļa maksātāja nekustamā īpašuma atsavināšanas nav apliekams ar nodokli.

Ņemot vērā minēto, tiesa secināja, ka pieteicējam ir pienākums maksāt IIN.

[4.5] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $11.^9$ panta pirmā daļa paredz, ka kapitāla pieaugumu nosaka, no kapitāla aktīvu atsavināšanas cenas atņemot iegādes vērtību un kapitāla aktīvā veikto ieguldījumu vērtību kapitāla aktīva turēšanas laikā. Saskaņā ar minētā likuma $11.^9$ panta piekto daļu kapitāla iegādes vērtībā iekļauj arī izdevumus, kas saistīti ar tā iegūšanu.

Lietā nav strīda par Nekustamā īpašuma atsavināšanas vērtību, bet ir strīds par Nekustamā īpašuma iegādes vērtību.

Zemesgrāmatā nav reģistrēta darījuma (dāvinājuma) summa, par kādu pieteicējs 2006. gada 11. decembrī ieguva savā īpašumā Nekustamo īpašumu. Tiesa atzinusi par pamatotu VID secināto, ka vēlāk starp pieteicēju un viņa laulāto slēgtā vienošanās par Nekustamā īpašuma atsavināšanas vērtību nav nostiprināta zemesgrāmatā. Savukārt saskaņā ar Zemesgrāmatu likuma 1. pantu zemesgrāmatās ieraksta nekustamus īpašumus un nostiprina ar tiem saistītās tiesības, un zemesgrāmatas ir visiem pieejamas, un to ierakstiem ir publiska ticamība. Bet atbilstoši minētā likuma 16. panta „c" apakšpunktam zemesgrāmatas nodalījumā norāda summu, par kādu iegūts nekustams īpašums, ja tā norādīta dokumentā par īpašuma tiesības pāreju.

Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $11.^9$ pantā ceturto daļu, 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. Savukārt saskaņā ar Noteikumu Nr.899 87.2. apakšpunktu, lai noteiktu šāda nekustamā īpašuma iegūšanas (iegādes) vērtību, dāvinājuma saņēmējs iesniedz Valsts zemes dienestā iesniegumu ar lūgumu izsniegt informāciju par nekustamā īpašuma kadastrālo vērtību uz nekustamā īpašuma iegūšanas gada 1. janvāri, ja nekustamais īpašums iegūts pēc 2000. gada 31. decembra.

Tādējādi VID pamatoti ir lēmis Nekustamā īpašuma iegādes vērtībā ieskaitīt Nekustamā īpašuma kadastrālo vērtību darījuma īstenošanas gadā.

[4.6] Atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $11.^9$ panta pirmajai daļai, lai noskaidrotu kapitāla pieaugumu, būtiski ir konstatēt kapitāla aktīvā veikto ieguldījumu vērtību kapitāla aktīva turēšanas laikā.

Atbilstoši Valsts zemes dienesta Dienvidlatgales reģionālās nodaļas 2006. gada 1. decembra kadastra izziņā Nr.13-2.1.D/2234 (*lietas 52. lapa*) un 2017. gada 8. martā sniegtajai informācijai (*lietas 54. lapas 2. puse*) Nekustamā īpašuma kadastrālā vērtība 2006. gadā bija 399 lati.

VID, aprēķinot Nekustamā īpašuma (kapitāla aktīva) iegādes vērtību, noteica to kā: Nekustamā īpašuma kadastrālā vērtība 399 lati, pieskaitot 2006. gada 11. decembra dāvinājuma līgumā norādītos izdevumus par dāvinājuma noformēšanu (valsts nodeva) 2,2 latus un 2007. gada 4. janvārī par Nekustamā īpašuma reģistrāciju zemesgrāmatā samaksāto kancelejas nodevu 9 latus un valsts nodevu 17,07 latus. Tādējādi iegādes vērtība noteikta 527,27 latu jeb 607,95 *euro* apmērā.

[4.7] Tiesa konstatējusi, ka VID ir nepareizi konstatējis Nekustamā īpašuma (kapitāla aktīva) iegādes vērtību turpmāko apsvērumu dēļ.

Kā izriet no Valsts zemes dienesta Dienvidlatgales reģionālās nodaļas 2001. gada 4. septembra lēmuma Nr.4484 – 144 (*lietas 47. lapa*) Nekustamais īpašums 9,6 ha sastāv no 0,0 ha lauksaimniecībā izmantojamās zemes un 9,4 ha meža (proti, mežu zemes). Tādējādi secināms, ka Nekustamais īpašums sastāv ne tikai no zemes, bet arī uz tās lielā platībā augoša meža; īpašums pārsvarā sastāv no meža zemes.

No Valsts zemes dienesta Dienvidlatgales reģionālās nodaļas 2006. gada 1. decembra kadastra izziņas Nr.13-2.1.D/2234 redzams, ka Nekustamā īpašuma kadastrālā vērtība uz 2006. gada 1. decembri ir 399 lati, bet mežaudzes vērtība ir 3015 lati.

Atbilstoši Valsts zemes dienesta 2017. gada 8. martā sniegtajai informācijai Nekustamā īpašuma kadastrālā vērtība 2006. gada 1. janvārī bija 3296 lati, un to veidoja zemes kadastrālā vērtība 399 lati un mežaudzes vērtība 2897 lati (*lietas 54. lapas 2. puse*).

[4.8] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $11.^9$ panta otrās daļas 4. punkts ietver jēdzienu „nekustamais īpašums". Likumdevējs konkrētajā gadījumā nav norādījis, kādas īpašas pazīmes un nosacījumus attiecībā uz nekustamo īpašumu veidojošām sastāvdaļām.

Civillikuma 847. pants noteic, ka tiesiskā ziņā dalāmas ir tikai tās lietas, kuras var, neiznīcinot būtību, dalīt daļās, pie kam katra daļa ir patstāvīgs vesels. Lietas, ko nevar tādā kārtā dalīt, ir nedalāmas.

Civillikuma 849. pants noteic, ka lietu kopība ir vairāku tādu patstāvīgu, vienas vai dažādu šķiru, ķermenisku vai

bezķermenisku lietu sakopojums zināmam nolūkam vienā sastāvā un ar vienu kopīgu nosaukumu, kuras šajā sastāvā atzīstamas tiesiskā ziņā par vienību jeb vienu pašu lietu.

Saskaņā ar Civillikuma 850. pantu galvenās lietas ir tās, kas ir patstāvīgi tiesību priekšmeti. Bet viss tas, kas pastāv tikai ar galveno lietu, vai pieder pie tās, vai kā citādi ar to saistīts (851. pants), ir blakus lieta. Atbilstoši Civillikuma 851. panta 2. punktam, starp blakus lietām, cita starpā, izšķir galvenās lietas augļus. Savukārt atbilstoši Civillikuma 852. pantam, kamēr blakus lieta nav atdalīta no galvenās, uz abām attiecas vieni un tie paši tiesību noteikumi; tādēļ nekustamas lietas kustamie piederumi nav uzskatāmi par kustamām lietām, bet ir pakļauti noteikumiem, kādi pastāv nekustamām lietām. Minētā likuma 855. pants noteic, ka auglis šā vārda plašākā nozīmē ir katrs labums, ko var iegūt galveno lietu lietojot.

Civillikuma 853. pants noteic, ka visas tiesiskās attiecības, kas zīmējas uz galveno lietu, pašas par sevi attiecas arī uz tās blakus lietām, kādēļ, atsavinot galveno lietu, pie tās piederīga blakus lieta šaubu gadījumā atzīstama par atsavinātu kopā ar to, ja vien nav tieši noteikts pretējais.

Tādējādi secināms, ka Nekustamā īpašuma sastāvu nedalāmi veido gan zeme, gan uz tās augošais mežs. Kamēr mežs netiek nocirsts vai citādi iznīcināts, tas ir uzskatāms par zemes, uz kuras tas aug un attīstās, augli. Tikai pēc tā nociršanas mežs var tikt uzskatīts par atsevišķu IIN objektu (piemēram, likuma ,,Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 3. panta trešās daļas 9.[1] punkts un 8. panta trešās daļas 15. punkts).

[4.9] Kā izriet no Valsts zemes dienesta Dienvidlatgales reģionālās nodaļas 2001. gada 4. septembra lēmuma Nr.4484-144 (*lietas 47. lapa*) un 2017. gada 8. martā sniegtās informācijas (*lietas 54. lapas 2. puse*), meža platība laika periodā no 2001. gada līdz 2015. gadam nav samazinājusies, tā joprojām ir 9,4 ha. Tādējādi izdarāms secinājums, ka pieteicējs Nekustamo īpašumu ir atsavinājis tādā pašā sastāvā, kādā to ieguva dāvinājuma ceļā no laulātās.

Saskaņā ar Noteikumu Nr.899 87.2. apakšpunktu aprēķinā tiek izmantota nekustamā īpašuma kadastrālā vērtība uz nekustamā īpašuma iegūšanas gada 1. janvāri. Pieteicējs Nekustamo īpašumu ieguva 2006. gada 11. decembrī, tāpēc jāņem vērā vērtība uz 2006. gada 1. janvāri.

Tiesa atzina, ka VID, aprēķinot kapitāla iegādes vērtību, kā Nekustamā īpašuma (kapitāla aktīva) vērtība bija jānoteic 3296 lati (zemes kadastrālā vērtība un mežaudzes vērtība 2006. gada 1. janvārī). Tādējādi Nekustamā īpašuma iegādes vērtība bija nosakāma šādi: 3296 Ls + 2,2 Ls + 9 Ls + 17,07 Ls = 3324,27 Ls jeb 4730,01 *euro*.

[4.10] Ievērojot minēto, secināts, ka VID ir nepareizi konstatējis vienu no Nekustamā īpašuma kopējā iegādes vērtībā iekļautajām izmaksām. Secīgi – nepareizi ir noteicis Nekustamā īpašuma kopējo iegādes vērtību.

Līdz ar to Lēmumā nepareizi ir noteikts IIN un ar to saistītā nokavējuma nauda. Tādējādi Lēmums kā prettiesisks ir atceļams no tā pieņemšanas brīža.

Tomēr, kā izriet no iepriekš norādītā, pieteicējam ir pienākums maksāt IIN nodokli par kapitāla pieaugumu un ar to saistīto nokavējuma naudu, tikai citā apmērā.

[5] Par Administratīvās rajona tiesas 2017. gada 13. decembra spriedumu VID iesniedza apelācijas sūdzību, kas pamatota ar Lēmuma argumentiem.

Papildus norādīts, ka VID nepiekrīt tiesas secinājumam, ka Nekustamā īpašuma (kapitāla aktīva) vērtība bija jānoteic 3296 latu apmērā, kas sastāv no zemes kadastrālās vērtības 399 latu apmērā un mežaudzes vērtības 2897 latu apmērā uz 2016. gada 1. janvāri.

VID ieskatā likumdevējs nekustamā īpašuma iegādes vērtības noteikšanai ir paredzējis piemērot tieši kadastrālo vērtību, kas sevī neietver mežaudzes vērtību. Minētais konstatējams no Noteikumi Nr.899 2012. gada 18. decembrī izdarītajiem grozījumiem 87.2. apakšpunktā, kurā vārdi ,,novērtējumu kadastrā" tika aizstāti ar vārdiem ,,kadastrālo vērtību".

Līdzīgā lietā arī apgabaltiesa ir nonākusi pie secinājuma, ka ar 2010. gada 21. septembra Ministru kabineta noteikumu Nr.899 87.2. apakšpunktu ir ierobežots kapitāla aktīva vērtības apjoms, to attiecinot tikai uz nekustamā īpašuma kadastrālo vērtību (*sk. Administratīvās apgabaltiesas 2017. gada 5. jūnija spriedumu lietā Nr.A420308416*).

[6] Pieteicējs paskaidrojumā par VID apelācijas sūdzību norāda, ka uzskata to par nepamatotu un pilnā apjomā uztur savā pieteikumā ietvertos argumentus un apsvērumus.

Mežaudze objektīvi palielina īpašuma vērtību, tādēļ nekustamā īpašuma patiesā vērtība tiek atspoguļota īpašuma novērtējumā kadastrā, jo tikai tas ņem vērā arī mežaudzi. Pārdodot nekustamo īpašumu, tā pārdošanas tirgus vērtību ietekmē arī mežaudzes vērtība. Pretējā gadījumā, ja tā neietekmētu pārdošanas cenu, tad nekustamā īpašuma atsavināšanas vērtība arī būtu daudz zemāka, un attiecīgi IIN tiktu aprēķināts no mazākas summas.

[7] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 245. pantu un 304. panta pirmo daļu Administratīvā apgabaltiesa lietu izskata rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[8] Pārbaudījusi un novērtējusi lietā esošos pierādījumus to kopsakarā ar procesa dalībnieku argumentiem, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka VID apelācijas sūdzība nav pamatota, savukārt pieteikums ir apmierināms.

[9] Administratīvā procesa likuma 307. panta ceturtā daļa noteic, ja tiesa, izskatot lietu, atzīst, ka zemākās instances

tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams, tā sprieduma motīvu daļā var norādīt, ka pievienojas zemākās instances tiesas sprieduma motivācijai. Šādā gadījumā šā likuma 251. panta piektajā daļā noteiktos apsvērumus (kāpēc tiesa pieteikumu uzskatījusi par pamatotu vai nepamatotu), sprieduma motīvu daļā var nenorādīt.

Pārbaudot pirmās instances tiesas sprieduma motivāciju, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesa ir pareizi konstatējusi lietas faktiskos un tiesiskos apstākļus un pirmās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams. Pirmās instances tiesa pareizi konstatēja, ka pieteicējam par ienākumu no Nekustamā īpašuma kapitāla pieauguma ir jāmaksā IIN vispārējā kārtībā, jo nepastāv tiesību normās minētie izņēmumi, kad ienākums no nekustamā īpašuma atsavināšanas nav apliekams ar nodokli.

Tiesa arī pareizi, novērtējot pierādījumus lietā, konstatēja, ka VID nepareizi noteica Nekustamā īpašuma, kuru pieteicējs ieguva 2006. gadā, iegādes vērtību, nepamatoti neņemot vērā Nekustamā īpašuma sastāvā esošās mežaudzes kadastrālo novērtējumu.

Atzīstot pirmās instances tiesas sprieduma motivāciju par pareizu un pietiekamu, Administratīvā apgabaltiesa saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 307. panta ceturto daļu pievienojas pirmās instances tiesas lietas apstākļu konstatējumam un sprieduma motivācijai, to neatkārtojot.

[10] Papildus apgabaltiesa norāda turpmāk minēto.

Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (turpmāk – Augstākā tiesa), kopsēdē izskatot lietu ar līdzīgiem faktiskiem un tiesiskiem apstākļiem, interpretējot tiesību normas, kas piemērojamas arī šajā lietā, atzina, ka likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $11.^9$ panta normas kā atskaites punktu nekustamā īpašuma iegādes vērtības noteikšanai paredz nekustamā īpašuma kadastrālo vērtību visos gadījumos, kad tas ir adekvāti. Normās nav atrodams apstiprinājums, ka kādā gadījumā būtu jāņem vērā nekustamā īpašuma novērtējums kadastrā, kas atbilstoši Nekustamā īpašuma valsts kadastra likuma 76. pantam paredz pieskaitīt arī mežaudzes vērtību. Līdz ar to, izmantojot likuma analoģiju, varētu secināt, ka par iegādes vērtību jāuzskata nekustamā īpašuma kadastrālā vērtība – analoģiski kā citos konkrēti noregulētos gadījumos.

Tomēr ir jāpatur prātā likuma galvenais princips: ar nodokli tiek aplikts kapitāla pieaugums, kas atbilst arī ienākuma nodokļa principam kopumā.

Vērtējot nekustamā īpašuma kadastrālās vērtības un nekustamā īpašuma novērtējuma kadastrā būtību, nākas secināt, ka precīzāks atskaites punkts katra konkrēta īpašuma patiesajai vērtībai ir īpašuma novērtējums kadastrā, jo tikai tas ņem vērā arī mežaudzi, kas objektīvi palielina īpašuma vērtību.

Līdz ar to Augstākā tiesa uzskatījusi, ka, likumā iztrūkstot konkrētam regulējumam attiecība uz nekustamā īpašuma iegādes vērtību dāvinājuma gadījumā (kad līgumā nav norādīta īpašuma vērtība), ir pamats tieši piemērot likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $11.^9$ panta pirmo daļu. Piemērojot minēto normu, ir pamats par iegādes vērtību atzīt nekustamā īpašuma novērtējumu kadastrā (*sk. Augstākās tiesas 2015. gada 30. marta kopsēdes spriedumu lietā Nr.SKA-26/2015 12.-18.punktu*).

Ievērojot Augstākās tiesas sniegto šajā lietā piemērojamo tiesību normu interpretāciju, apgabaltiesa par pamatotu atzīst pirmās instances tiesas secinājumu, ka, nosakot Nekustāmā īpašuma iegādes vērtību, par kādu pieteicējs ir to iegādājies 2006. gadā, ir jāņem vērā Nekustamā īpašuma novērtējums kadastrā, kas iekļauj arī mežaudzes vērtību, kura būtiski palielina zemesgabala faktisko vērtību; tieši Nekustamā īpašuma novērtējums kadastrā ar mežaudzes vērtību atspoguļo konkrēta īpašuma patieso vērtību. Šāda pieeja atbilst ienākuma nodokļa principam kopumā, kā to norādījusi Augstākā tiesa.

Apgabaltiesa norāda, ka arī VID citos gadījumos, aprēķinot nodokļu maksātājiem IIN no kapitāla pieauguma, nosakot zemesgabala ar mežaudzi darījuma vērtību, ir ņēmis vērā arī mežaudzes kadastrālo novērtējumu (nosakot nekustamā īpašuma – zeme ar mežu – vērtību atsavināšanas gadījumā). Administratīvās tiesas šādu VID pieeju atzina par pamatotu (*sk., piem., Administratīvās apgabaltiesas 2017. gada 21. februāra spriedumu lietā Nr.A420271915, kas stājies spēkā 2017. gada 19. oktobrī, Augstākajai tiesai atsakoties ierosināt kasācijas tiesvedību lietā, tostarp, ievērojot to, ka Augstākās tiesas tiesnešu kolēģijai nav šaubu par apelācijas instances tiesas sprieduma tiesiskumu*).

Savukārt VID apelācijas sūdzībā minētā atsauce uz Administratīvās apgabaltiesas 2017. gada 5. jūnija spriedumu lietā Nr.A420308416 nav korekta, ņemot vērā to, ka minētais spriedums nav stājies spēkā, ir pārsūdzēts kasācijas kārtībā un lieta kasācijas kārtībā vēl nav izskatīta. Turklāt, kā jau norādīts iepriekš, šajā sprieduma izdarītais tiesas secinājums neatbilst Augstākās tiesas judikatūrai konkrētajā jautājumā.

[11] Administratīvā procesa likuma 126. panta pirmā daļa noteic, ja pieteikums pilnībā vai daļā apmierināts, tiesa (tiesnesis) piespriež no atbildētāja par labu pieteicējam viņa samaksāto valsts nodevu.

Pieteicējs ir samaksājis valsts nodevu 30 *euro* apmērā par pieteikumu (*lietas 7. lapa*).

Ievērojot minēto, pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 126. panta pirmo daļu, no VID par labu pieteicējai piespriežama viņa samaksātā valsts nodeva 30 *euro* apmērā.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

apmierināt /pers.A/ pieteikumu.

Atcelt ar tā pieņemšanas dienu Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2017. gada 10. jūlija lēmumu Nr.31.1-22.10/3790.

Uzlikt Valsts ieņēmumu dienestam pienākumu mēneša laikā no sprieduma spēkā stāšanās izdot jaunu administratīvo aktu, ar kuru /pers.A/ tiktu aprēķināts iedzīvotāju ienākuma nodoklis par 2015. gadu saistībā ar nekustamā īpašuma /Nosaukums A/ Salienas pagastā, Daugavas novadā (kadastra numurs /kadastra numurs/) 2015. gada 6. novembra atsavināšanas darījumā gūto ienākumu, ņemot vērā spriedumā izdarītos tiesas apsvērumus.

Piespriest no Latvijas Republikas par labu /pers.A/ viņa samaksāto valsts nodevu 30 *euro* apmērā.

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

Tiesnese referente K. Krastiņa

Tiesneses S. Gintere

S. Liniņa