Lietas Nr. A420249014
Lietas arhīva Nr. A42-02490-14

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Valmierā, 2014.gada 15.jūlijā

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:

tiesnesis Guntars Ploriņš,

piedaloties pieteicēja /pers. A/ pārstāvim zvērinātam advokātam Armandam Rasam,

atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim /pers. B/,

atklātā tiesas sēdē 2014.gada 2.jūlijā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc /pers. A/ pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2014.gada 10.februāra lēmuma Nr.22.10/L-4358 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] 2014.gada 13.martā Administratīvās rajona tiesas Valmieras tiesu namā saņemts /pers. A/ (turpmāk arī pieteicējs) pieteikums par Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk arī Dienests) ģenerāldirektores 2014.gada 10.februāra lēmuma Nr.22.10/L-4358 atcelšanu.

Ar Administratīvās rajona tiesas tiesneša 2013.gada 21.marta lēmumupieteikums pieņemts un ierosināta administratīvā lieta.

[2] No administratīvās lietas materiāliem konstatējami turpmāk norādītie apstākļi.

[2.1] Dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Fizisko personu pirmās audita daļas galvenā nodokļu inspektore laikā posmā no 2013.gada 22.augusta līdz 19.novembrim veica pieteicēja iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk – IIN) auditu par ienākumu no kapitāla pieauguma no nekustamā īpašuma /adrese A/, kadastra numurs /numurs A/, (turpmāk – Nekustamais īpašums) atsavināšanas, kura rezultātā 2013.gada 19.novembrī pieņēma lēmumu Nr.23.11/L-1231 (turpmāk – Sākotnējais lēmums), ar kuru nolēma pieteicējam aprēķināt papildus valsts budžetā iemaksājamo IIN 12045,14 Ls, kā arī nokavējuma naudu 1806,78 Ls un soda naudu 4328,26 Ls, kopā – 18180,18 Ls, jeb 25 868,07 *euro*.

[2.2] Nepiekrītot Sākotnējam lēmumam, pieteicējs to apstrīdēja Dienesta ģenerāldirektorei, kura ar 2014.gada 10.februāra lēmumu Nr.22.10/L-4358 (turpmāk – Lēmums) pieteicēja sūdzību noraidīja, Sākotnējo lēmumu atstājot negrozītu.

[3] Nepiekrītot arī Lēmumam, pieteicējs iesniedza pieteikumu Administratīvajā rajona tiesā, lūdzot to atcelt, norādot turpmāk minētos argumentus.

[3.1] Lēmumā nepārprotami redzams, ka Dienests par nekustamo īpašumu, kura atsavināšanas rezultātā gūtais ienākums ir apliekams ar nodokli, ir uzskatījis Nekustamo īpašumu, proti, visu Mārupes novada zemesgrāmatas nodalījumā Nr./numurs B/reģistrēto nekustamo īpašumu. Līdz ar to Dienests ir vērtējis Nekustamā īpašuma kopumā, nevis tikai jaunbūves iegādi un atsavināšanu.

[3.2] Nekustamo īpašumu pieteicējs ieguvis īpašumā nevis 2011.gada 7.jūnijā, kā to nepamatoti ir secinājis Dienests, bet 2003.gada 9.septembrī, proti, vairāk nekā 60 mēnešus pirms tā atsavināšanas dienas, tādēļ saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 33.punktu ienākumi no šāda īpašuma atsavināšanas nav uzskatāmi par apliekamiem ar IIN.

[3.3] Nekustamo īpašumu pieteicējs iegādājies 2003.gada 9.septembrī un atsavinājis to 2011.gada 16.jūnijā. Šādu darījumu veikšanai acīmredzami nav peļņas gūšanas rakstura, kas piemīt darījumiem, kas nekustamo īpašumu tirgū tiek veikti ar nelielu laika intervālu. Līdz ar to pieteicējs ar Pirkuma līgumu pārdeva trešajai personai Nekustamo īpašumu ar jaunbūvi, proti, būvniecības stadijā

esošo objektu, kas nebija nodots ekspluatācijā, tādējādi šāds darījums nepārprotami nav atzīstams par spekulatīvu.

[3.4] Lēmums ir atzīstams par nepamatotu un prettiesisku, jo Dienests nepareizi piemērojis likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 33.punktu, interpretējot minēto tiesību normu pretēji tās jēgai. No lietā esošajiem pierādījumiem ir nepārprotami konstatējams apstāklis, ka zemes gabals /adrese/, kas ietilpst Nekustamā īpašuma sastāvā, iegādāts un pieteicēja īpašuma tiesības uz to reģistrētas 2003.gada 9.septembrī, tas ir, gandrīz astoņus gadus pirms Nekustamā īpašuma atsavināšanas.

[4] Administratīvās rajona tiesas Valmieras tiesu namā 2014.gada 22.aprīlī saņemts Dienesta rakstveida paskaidrojums *(lietas 1.sējuma 206.lapa)*. Savā rakstveida paskaidrojumā tiesai Dienests pieteicēja prasījumu neatzīst un uzskata to par nepamatotu.

Izvērtējot tiesai iesniegto pieteikumu, Dienests secina, ka pieteicējs savā pieteikumā atkārtoti atsaucas uz Sākotnējā lēmuma apstrīdēšanas iesniegumā iestādei minētajiem argumentiem. Atbildes uz apstrīdēšanas iesniegumā minētajiem argumentiem, kā arī iesniegto pierādījumu izvērtēšanu Dienests ir sniedzis gan Sākotnējā lēmumā, gan Lēmumā un savu viedokli šajā lietā nav mainījis.

[5] Tiesas sēdē pieteicēja pārstāvis uzturēja pieteikumā ietverto prasījumu, pamatojoties uz tajā norādītajiem apstākļiem, kā arī papildus norādīja, ka Dienests nepamatoti nav atzinis virkni tēriņus par ieguldītajiem Nekustamajā īpašumā, tai skaitā pilnā apmērā nav atzinis pieteicēja SEB bankā saņemto kredītu 100 000 *euro* apmērā *(lietas 2.sējuma 9. un 10.lapa)*.

Dienesta pārstāvis tiesas sēdē pieteikumu neatzina, pamatojoties uz Lēmumā un rakstveida paskaidrojumos norādītajiem apsvērumiem.

Motīvu daļa

[6] Tiesa, noklausoties procesa dalībnieku paskaidrojumus, izvērtējot lietas apstākļus un lietā esošos pierādījumus, secina, ka pieteikums *ir apmierināms*.

[7] Lietā nav strīda par to, ka 2003.gada 7.augustā starp /pers. E/ (pārdevējs) un pieteicēju (pircējs) noslēgts līgums par Nekustamā īpašuma iegādi, kas tajā laikā sastāvēja no zemes gabala 0,1409 ha platībā, kā arī par to, ka pieteicēja īpašuma tiesības uz Nekustamo īpašumu Mārupes novada zemesgrāmatas nodalījumā Nr./numurs B/reģistrētas 2003.gada 9.septembrī *(lietas 1.sējuma 107. – 109.lapa)*. Lietā nav strīda par to, ka 2004.gada augustā Nekustamajā īpašumā uzsākta dzīvojamās mājas būvniecība, kas kā jaunbūve Mārupes novada zemesgrāmatas nodalījumā Nr./numurs B/ierakstīta 2011.gada 7.jūnijā. Lietā nav strīda par to, ka pieteicējs un viņa ģimenes locekļi savu dzīvesvietu Nekustamājā īpašumā deklarēja 2007.gada 27.augustā. Lietā nav strīda arī par to, ka Nekustamais īpašums 2011.gada 16.jūnijā pārdots /pers. F/ par 210 000 *euro* jeb 147 588,84 Ls.

Lietā strīds ir par to, vai pieteicējam, pastāvot iepriekš minētajiem faktiskajiem apstākļiem, ir pienākums maksāt IIN no Nekustamā īpašuma atsavināšanas rezultātā gūtā kapitāla pieauguma.

[8] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta trešās daļas 11.punkts noteic, ka pie pārējiem fiziskās personas ienākumiem, par kuriem ir jāmaksā nodoklis, tiek pieskaitīti arī ienākumi no nekustamā īpašuma atsavināšanas, ja šā likuma 9.pantā nav noteikts citādi. Savukārt likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 33.punkts noteic, ka gada apliekamajā ienākumā netiek ietverts un ar nodokli netiek aplikts ienākums no nekustamā īpašuma atsavināšanas, kas maksātāja īpašumā (no dienas, kad attiecīgais nekustamais īpašums reģistrēts zemesgrāmatā) ir ilgāk par 60 mēnešiem un vismaz 12 mēnešus līdz atsavināšanas līguma noslēgšanas dienai ir personas deklarētā dzīvesvieta (kas nav deklarēta kā maksātāja papildu adrese).

No minētajām tiesību normām ir secināms vispārējais nosacījums, ka par ienākumiem no nekustamā īpašuma atsavināšanas ir jāmaksā IIN. Tomēr likumdevējs šim vispārējam nosacījumam ir noteicis izņēmumu, proti, ja tiek atsavināts nekustamais īpašums, kas maksātāja īpašumā (no dienas, kad attiecīgais nekustamais īpašums reģistrēts zemesgrāmatā) ir ilgāk par 60 mēnešiem un vismaz 12 mēnešus līdz atsavināšanas līguma noslēgšanas dienai ir personas deklarētā dzīvesvieta (kas nav deklarēta kā maksātāja papildu adrese), IIN nav jāmaksā.

Minētais izņēmums likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" ietverts ar 2009.gada 1.decembra likuma „Grozījumi likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 6.punktu. Šī likumprojekta anotācijā norādīts, ka likumprojekts paredz nodokļa bāzes paplašināšanu ar ienākumu no kapitāla un ienākuma no kapitāla pieauguma, nosakot jaunus kapitāla aktīvu veidus, no kuriem gūto ienākumu apliek ar nodokli (10% likme), tostarp arī nekustamo īpašumu. Anotācijā arī norādīts, ka attiecībā uz ienākumu no nekustamā īpašuma pārdošanas ir noteikts izņēmums – ar nodokli netiks aplikts ienākums no nekustamā īpašuma pārdošanas, kas bijis fiziskās personas īpašumā vismaz piecus gadus un tikpat ilgi kalpojusi kā personas deklarētā dzīvesvieta *(http://titania.saeima.lv/LIVS/Saeima LIVS.nsf/0/81EEDC8818B9100D4C225766200366A26)*.

Kaut arī anotācijā nav precīzi norādīts šī izņēmuma mērķis, tomēr tas secināms no pašas likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 33.punktā noteiktās tiesību normas, kurā likumdevējs kā vienu no nosacījumiem noteicis deklarēto dzīvesvietu, kas nav deklarēta kā maksātāja papildu adrese, tulkojot to kopsakarā ar Dzīvesvietas deklarēšanas likuma 3.panta pirmajā daļā noteikto, ka dzīvesvieta ir jebkura personas brīvi izraudzīta ar nekustamo īpašumu saistīta vieta (ar adresi), kurā persona labprātīgi

apmetusies ar tieši vai klusējot izteiktu nodomu tur dzīvot. Tātad minētā izņēmuma mērķis bija neaplikt ar nodokli ienākumu, kas rodas, atsavinot personas dzīvesvietu (arī zemes gabalu uz kura tā atrodas), kas tās īpašumā bijusi ilgāk par 60 mēnešiem un kurā tā dzīvo vismaz 12 mēnešus līdz atsavināšanas līguma noslēgšanas dienai.

[9] No izskatāmās lietas materiāliem ir konstatējams, ka dzīvesvietu Nekustamajā īpašumā pieteicējs deklarējis 2007.gada 27.augustā, tātad izpildās viens no diviem likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 33.punktā noteiktā izņēmuma obligātajiem nosacījumiem – vismaz 12 mēnešus līdz atsavināšanas līguma noslēgšanas dienai Nekustamais īpašums ir pieteicēja deklarētā dzīvesvieta, kas nav deklarēta kā papildu adrese.

Tomēr Dienests uzskata, ka pieteicēja gadījumā neizpildās otrais no iepriekš minētajā tiesību normā noteiktā izņēmuma obligātais nosacījums, proti, ka, atsavinot Nekustamo īpašumu, tas pieteicēja īpašumā (no dienas, kad attiecīgais nekustamais īpašums reģistrēts zemesgrāmatā) nav bijis ilgāk par 60 mēnešiem. Šāda uzskata pamatā ir apstāklis, ka Nekustamajā īpašumā esošo jaunbūvi zemesgrāmatā pieteicējs ierakstījis 2011.gada 7.jūnijā, kad Nekustamais īpašums ieguvis galīgo sastāvu, kādā tas atsavināts (zemes gabals + jaunbūve). Tādējādi lietā pēc būtības strīds ir par iepriekš minētā otrā obligātā nosacījuma izpildi.

[10] Novērtējot izskatāmās lietas materiālus to kopumā, tiesa secina, ka pieteicēja gadījumā, atsavinot Nekustamo īpašumu, izpildās arī otrais obligātais nosacījums, kas nepieciešams, lai konstatētu likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 33.punktā noteikto izņēmumu.

Pie šāda secinājuma tiesa nonāca sekojošu apsvērumu dēļ. Tiesa piekrīt Dienesta secinātajam, ka atsavinātais Nekustamais īpašums savu galīgo sastāvu ieguvis kā zemesgabals, uz kuru atrodas jaubūve. Tiesa piekrīt arī tam, ka likumdevējs likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 33.punktā noteiktā izņēmuma konstatēšanai noteicis, ka 60 mēnešu īpašumā esības termiņš nosakāms no dienas, kad attiecīgais nekustamais īpašums reģistrēts zemesgrāmatā. Tomēr tiesa nepiekrīt tam, ka nekustamā īpašuma reģistrēšanas fakts zemegrāmatā būtu vienīgais īpašuma esības apliecinājums, jo šāda tiesību normas interpretācija būtu pretrunā tās mērķim. Tiesas ieskatā likumdevējs šo reģistrācijas faktu zemesgrāmatā, kas ir saistošs arī trešajām personām, noteicis kā pietiekamu pierādījumu nekustamā īpašuma iegūšanas dienas noteikšanai vispārējā gadījumā, proti, tad, ja šajā jautājumā nav strīda. Tādā gadījumā nav nepieciešams papildus iegūt citus pierādījumus. Tomēr, ja šajā jautājumā ir strīds un nodokļu maksātājs iesniedz citus pierādījumus, kas liecina par īpašuma tiesību esību jau pirms to reģistrēšanas zemesgrāmatā, tad gan Dienestam, gan tiesai ir pienākums tos vērtēt.

Konkrētajā gadījumā Nekustamo īpašumu, kas sastāvēja tikai no zemes gabala 0,1409 ha platībā, pieteicējs iegādājies jau 2003.gada 7.augustā un savas īpašuma tiesības uz to zemesgrāmatā reģistrējis 2003.gada 9.septembrī. Jau 2004.gada 2.augustā pieteicējam izdota būvatļauja Nr.185/04 dzīvojamās mājas būvniecībai Nekustamajā īpašumā līdz 2006.gada 2.augustam *(lietas 1.sējuma 182.lapa)*, bet vēlāk pagarināta līdz 2009.gada 30.decembrim. Saskaņā ar audita pārskatā apkopoto pieteicēja un viņa darījumu partneru sniegto informāciju 2004.gada 26.jūlijā starp pieteicēju un SIA /Nosaukums A/ noslēgts pasūtījuma līgums par būvniecības darbu veikšanu, būvass nospraušanu un augstuma atzīmes ierīkošanu. 2006.gada 10.aprīlī Nekustamajam īpašumam pieslēgta elektroenerģija, bet 2006.gada 10.maijā Nekustamajā īpašumā esošā dzīvojamā māja pieslēgta centralizētajam ūdens tīklam *(lietas 1.sējuma 65. un 66.lapa)*. Savukārt 2006.gada 5.oktobrī SIA /Nosaukums B/, nosakot Nekustamā īpašuma tirgus vērtību, veikusi tajā apsekošanu, kuras laikā konstatējusi, ka ēkai izbūvēti pamati, pirmā un otrā stāva sienas ar dzelzsbetona pārsegumiem, ēkas kopējā telpu platība ir 266 m^2, savukārt ēkas būvtilpums 885 m^3. Kā apstiprinājumu minētajam pievienoti jaunbūves fotouzņēmumi *(lietas 162. – 177.lapa)*.

Tātad Nekustamajā īpašumā jau 2004.gada augustā uzsākta dzīvojamās mājas būvniecība. 2006.gada 10.aprīlī Nekustamajam īpašumam pieslēgta elektroenerģija, bet 2006.gada 10.maijā Nekustamajā īpašumā esošā jaunbūve pieslēgta centralizētajam ūdens tīklam, savukārt 2006.gada 5.oktobrī konstatēts, ka Nekustamajā īpašumā esošajai ēkai izbūvēti gan pamati, gan arī pirmā un otrā stāva sienas ar dzelzsbetona pārsegumiem, izveidojot telpas 266 m^2 platībā un 885 m^3 būvtilpumā. Šo apstākļu kopums, tai skaitā 2006.gada 5.oktobrī konstatētais paveikto būvdarbu apjoms, liecina par to, ka Nekustamajā īpašumā būvētā ēka jaunbūves statusu, kas atbilstoši Nekustamā īpašuma valsts kadastra likuma 1.panta 13.punktā un Ministru kabineta 1997.gada 1.aprīļa noteikumu Nr.112 „Vispārīgie būvnoteikumi" 25.^{1} punktā noteiktajam ir vismaz izbūvētais nulles cikls (pirmā stāva grīda), ieguvusi pirms 2006.gada 16.jūnija. Līdz ar to izpildās arī otrais obligātais nosacījums, kas nepieciešams, lai konstatētu likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 33.punktā noteikto izņēmumu.

[11] Ievērojot visu iepriekš minēto, tiesa atzīst, ka Dienesta Lēmums nav pamatots un tiesību normām atbilstošs, tādēļ tas ir atceļams. Līdz ar to pieteicēja pieteikums ir pilnībā apmierināms.

[12] 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. Savukārt saskaņā ar Ministru kabineta 2013.gada 12.februāra noteikumu „Kārtība, kādā administratīvajā lietā iemaksā, atmaksā un atlīdzina valsts nodevu un iemaksā un atmaksā drošības naudu" 13.punktu valsts nodevu atlīdzina mēneša laikā pēc tiesas vai tiesneša nolēmuma stāšanās spēkā Administratīvā procesa likuma 126.pantā minētajos gadījumos no tās iestādes budžeta līdzekļiem, kura attiecīgajā administratīvajā lietā bijusi pieaicināta atbildētāja pusē.

Tiesa konstatē, ka valsts nodeva 28,46 *euro* apmērā par pieteikumu par lietas ierosināšanu tiesā ir samaksāta 2014.gada 12.martā *(lietas 1.sējuma 11.lapa)*. Tā kā pieteicēja pieteikums ir pilnībā apmierināts, tad no Dienesta par labu pieteicējam ir piespriežama samaksātā valsts nodeva.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

apmierināt /pers. A/ pieteikumu.

Atcelt Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2014.gada 10.februāra lēmumu Nr.22.10/L-4358 ar tā pieņemšanas dienu.

Piespriest no Valsts ieņēmumu dienesta par labu /pers. A/ viņa samaksāto valsts nodevu 28,46 *euro* apmērā.

Tiesas spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā viena mēneša laikā no tā sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvās rajona tiesas Valmieras tiesu namā.

Spriedums sastādīts 2014.gada 15.jūlijā.

Tiesnesis G.Ploriņš