Lietas arhīva Nr. A42-00660-23/20
ECLI:LV:ADRJRIT:2023:1019.A420248222.5.S

**Administratīvā rajona tiesa**
**Rīgas tiesu nams**
**SPRIEDUMS**
Latvijas tautas vārdā
Rīgā 2023.gada 19.oktobrī

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā: tiesnese Marina Romanova,

piedaloties pieteicēja /pers. A/ pārstāvim /pers. B/ un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes - Valsts ieņēmumu dienesta - pārstāvei /pers. C/,

tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc /pers. A/ pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta 2022.gada 11.jūlija lēmuma Nr.31.1/22.13/3556 atcelšanu.

**Aprakstošā daļa**

[1] Pieteicējs /pers. A/ 2016.gada 26.oktobrī iegādājās nekustamo īpašumu ar kadastra numuru /kadastra numurs A/ /adrese A/ (turpmāk – nekustamais īpašums). Nekustamais īpašums pēc pārbūves sadalīts divos īpašumos: 1) /adrese A/, kas sastāv no mākslas studijas 168 $m^2$ platībā, 1680/3168 kopīpašuma domājamām daļām no būves un 17/100 kopīpašuma domājamām daļām no zemes ar kadastra numuru /kadastra numurs A/(turpmāk – dzīvoklis Nr.1); 2) /adrese B/, kas sastāv no dzīvokļa 148,8 $m^2$ platībā un 1488/3168 kopīpašuma domājamām daļām no būves un 17/100 kopīpašuma domājamām daļām no zemes ar kadastra numuru /kadastra numurs B/(turpmāk – dzīvoklis Nr.2). 2021.gadā pieteicējs šos dzīvokļus atsavināja, noslēdzot pirkuma līgumus.

Valsts ieņēmumu dienests (turpmāk – dienests) veica datu atbilstības pārbaudi par dzīvokļu atsavināšanas darījumu, kā rezultātā ar dienesta Nodokļu pārvaldes 2022.gada 21.marta lēmumu Nr.31.1-8.56/8.56/29120 pieteicējam papildu samaksai budžetā aprēķināts iedzīvotāju ienākuma nodoklis par ienākumu no kapitāla pieauguma 26 411,54 *euro* un nokavējuma nauda 2377,04 *euro.*

Pieteicējs minēto lēmumu apstrīdēja.

[2] Ar dienesta 2022.gada 11.jūlija lēmumu Nr.31.1/22.13/3556 (turpmāk – pārsūdzētais lēmums) apstrīdētais lēmums atstāts negrozīts. Pārsūdzētais lēmums pamatots ar šādiem argumentiem.

[2.1] Pierādīšanas pienākums jautājumā par nodokļa maksātāja īpašuma vērtības noteikšanu gulstas uz pašu nodokļu maksātāju, kuram vienīgajam ir zināms tā izveidošanā ieguldīto naudas līdzekļu apjoms, kā arī to apliecinošie fakti un apstākļi. Dienestam nav pienākuma iestāsies personas vietā un savākt pierādījumus, kas apliecinātu personas apgalvojumu pamatotību.

[2.2] 2016.gada 7.novembrī maksājumu uzdevumos norādītie maksājumi valsts kasei ir samaksāta kancelejas nodeva 21,34 *euro* un valsts nodeva 3840 *euro* (minētās summas norādītas zemesgrāmatas nodaļas datorizdrukā). Minētās summas jau ir iekļautas izdevumos un par šīm summām ir palielināta sākotnējā nekustamā īpašuma iegādes vērtība. Savukārt maksājums 155 *euro* Jūrmalas pilsētas domei ir samaksa par nekustamā īpašuma nodokli 2021.gadam, kas kvalificējams kā kārtējie nekustamā īpašuma uzturēšanas izdevumi. Tie netiek iekļauti izdevumos, kas palielinātu nekustamā īpašuma iegādes vērtību.

[2.3] Dienesta rīcībā nav informācijas, ka nekustamais īpašums būtu iegādāts par SIA „Grand Credit" aizdevuma līdzekļiem un pieteicējs būtu maksājis procentus un komisijas maksas par minēto aizdevumu.

[2.4] Pieteicēja un SIA /Nosaukums A/ aizdevuma līgums un rēķins nav uzskatāmi par samaksu apliecinošiem dokumentiem, kas apstiprinātu aizdevuma saņemšanu un procenta maksājumu samaksu SIA /Nosaukums A/.

[2.5] Nekustamajā īpašumā ir veikti būvniecības atjaunošanas darbi, tomēr nav pierādījumu, kas apliecinātu, ka darījums ir noticis atbilstoši līguma nosacījumiem. Pārbaudei nav iesniegti ar būvniecību saistītie izdevumus vai darījumus apliecinošie dokumenti, atbilstoši kuriem būtu iespējams noteikt ieguldījumu saistību ar konkrētā nekustamā īpašuma pārbūves darbiem, ieguldījumu apmēru un darbu veicēju.

[2.6] SIA /Nosaukums B/ (līdz 2020.gada 10.decembrim SIA /Nosaukums D/) neveic reālu saimniecisko darbību. Pieteicēja un šīs kapitālsabiedrības noformētie dokumenti par būvdarbu veikšanu ir fiktīvi. Turklāt darījumā iesaistītās personas atzīstamas par saistītām personām likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 18.punkta g) apakšpunkta izpratnē, kas atvieglo šo personu nodomu darījumus noformēt tādā veidā, lai pieteicējam tiktu samazināts ar nodokli apliekamais ienākums.

[2.7] Pieteicējs faktiski samaksu SIA /Nosaukums B/ neveica, jo viņa parādsaistības tika dzēstas un palielinājās SIA /Nosaukums A/ izsniegtā aizdevuma pamatsumma.

[2.8] Apstrīdēšanas procesā iesniegtie pierādījumi, kuros norādīti izdevumi bez papildu informācijas un paskaidrojumu saņemšanas no pieteicēja, SIA /Nosaukums A/ un SIA „/Nosaukums B/ nav atzīstami par ieguldījumiem nekustamajā īpašumā. Secīgi dienestam nav pamata apstrīdēšanas iesniegumā norādīto summu 329 616,77 *euro* bez papildu informācijas un pierādījumu iesniegšanas atzīt par pieteicēja izdevumiem un attiecināt uz nekustamajā īpašumā veiktajiem ieguldījumiem tā turēšanas laikā.

[3] Administratīvajā rajona tiesā saņemtais pieteicēja pieteikums par pārsūdzētā lēmuma atcelšanu motivēts ar turpmāko.

[3.1] Nekustamā īpašuma iegāde daļēji finansēta ar SIA „Grand Credit" izsniegto aizdevumu. Aizdevuma pirmstermiņa atmaksu pieteicējs veica 2017.gada 21.martā, atmaksājot 100 251,26 *euro*. 251,26 *euro* uzskatāmi par procentu maksājumiem. Laika posmā no 2016.gada 27.oktobra līdz 2017.gada 21.martam pieteicējs veica maksājumus 2600 *euro*, tajā skaitā procentu maksājumus – 2530,80 *euro*.

[3.2] SIA „Grand Credit" aizdevuma atmaksai pieteicējs vērsās pēc aizdevuma pie privātpersonas /pers. D/ (*/pers. D/*), un šīs saistības pēc tam

pārņēma SIA /Nosaukums A/. SIA „Grand Credit" aizdevuma refinansēšanas rezultātā pieteicējs aizdevuma nākotnes maksājumiem ieguva zemāku procentu likmi.

[3.3] Pieteicējs SIA /Nosaukums A/ aizdevumu atmaksāja. Par laika periodu no 2017.gada 19.aprīļa līdz 2021.gada 18.jūnijam aprēķināti procentu maksājumi 83 200,20 *euro*.

[3.4] Pēc SIA /Nosaukums A/ līguma atlikušo aizdevuma summas atmaksu veikt par labu OU „Estateguru Tagatisagent" pieteicējs veica 160 021,11 *euro* maksājumu OU „Estateguru Tagatisagent", tādējādi sedzot savas saistības pret SIA /Nosaukums A/.

[3.5] Sākotnēji ar SIA /Nosaukums B/ tika panākta vienošanās par būvdarbu veikšanu par kopējo summu 32 157 *euro*, vēlāk minētā summa palielināta līdz 36 600 *euro* bez pievienotās vērtības nodokļa. Samaksa par būvdarbiem veikta, veicot savstarpēju ieskaitu. 2020.gada 15.oktobrī pieteicējs, SIA /Nosaukums B/ un SIA „/Nosaukums A/ noslēdza trīspusēju vienošanos par ieskaitu, kā rezultātā pieteicēja saistības pret SIA /Nosaukums B/, kas izriet no rēķina Nr.13102020, tika dzēstas un pieteicējam piešķirtais aizdevums tika palielināts par 44 286 *euro*.

[3.6] Nosakot ienākumu no kapitāla pieauguma, jāņem vērā šādi pieteicēja izdevumi: 2000 *euro* komisijas maksa SIA „Grand Credit", 2782,06 *euro* procentu maksājumi SIA „Grand Credit", 83 200,20 *euro* procentu maksājumi SIA /Nosaukums A/ un 44 286 *euro* izdevumi par remontdarbiem. Ņemot vērā, ka norādītie izdevumi pārsniedz starpību starp nekustamā īpašuma iegādes vērtību un dzīvokļu atsavināšanas cenu un izdevumi par nekustamo īpašumu ir lielāki par gūto peļņu, nodoklis no kapitāla pieauguma neveidojas.

[4] Dienests rakstveida paskaidrojumā par pieteikumu uzskata to par nepamatotu un lūdz noraidīt, pamatojoties uz pārsūdzētajā lēmumā minētajiem argumentiem.

[5] Tiesas sēdēs pieteicēja pārstāvji pieteikumu uzturēja uz tajā norādīto argumentu pamata. Papildus norādīja, ka nekustamā īpašuma iegāde sākotnēji tika finansēta ar SIA „Grand Credit" aizdevumu 100 000 *euro*, 98 000 *euro* aizdevums un 2000 *euro* komisijas maksa, jo nekustamā īpašuma pārdevējam bija kredītsaistības pret SIA „Grand Credit", un daļēji ar pieteicēja paša līdzekļiem 94 000 *euro*. SIA „Grand Credit" bija neizdevīgi nosacījumi, jo katru mēnesi bija jāatmaksā aizdevuma pamatsumma. Pieteicējs plānoja aizdevumu refinansēt OU „Estateguru Tagatisagent", jo tai procentu likme bija par 2 % zemāka, pēc gada bija jāatmaksā tikai procentu maksājums un bija iespēja lūgt pagarināt aizdevuma atmaksas termiņu. Taču tai un SIA „Grand Credit" nebija starpbanku vienošanās un OU „Estateguru Tagatisagent" aizdevumus piešķir vienīgi juridiskajām personām. Līdz ar to pieteicējs piesaistīja SIA /Nosaukums A/, kuras valdes loceklis /pers. E/ ir pieteicēja brālis. Ņemot vērā, ka process nenoritēja ātri, pieteicējs saņēma īstermiņa aizdevumu 118 500 *euro* no /pers. D/. Pieteicēja līgums ar SIA „Grand Credit" parakstīts 2016.gada 27.oktobrī, bet līgums ar /pers. D/ 17.oktobrī. Pieteicējam šis nav vienīgais aizdevums no /pers. D/, kurš ir pieteicēja paziņa. /pers. D/ Latvijā ir aktīvi 50 milj. vērtībā, viņš darbojas nekustamo īpašumu attīstības jomā un finansēja dažādus pieteicēja darījumus, ja īstermiņā bija nepieciešams aizdevums. Vienošanās ar /pers. D/, iespējams, tika noslēgta, bet aizdevuma nepieciešamība radās vēlāk, vai aizdevuma līguma slēgšanas brīdī mērķis bijis cits. Pirms tika veikts pārskaitījums bankas kontā, puses mutiski vienojās, ka refinansēs SIA „Grand Credit" aizdevumu.

SIA /Nosaukums A/ sākotnēji piekrita izsniegt aizdevumu 170 000 *euro*, faktiski tā ieskaitīja pieteicēja kontā 118 500 *euro*, kā arī 2100 *euro,* kopējā iemaksātā summa kontā bija 121 200 *euro*. Atlikusī daļa netika izsniegta pieteicējam. SIA /Nosaukums A/ atmaksāja /pers. D/ aizdevumu. SIA /Nosaukums A/ noslēdza cesijas līgumu ar /pers. D/ un ieguva prasījuma tiesības pret pieteicēju par aktuālo aizdevuma summu. Cesija notika par 70 800 *euro*, nevis visu summu, jo pieteicējs bija veicis daļēju parāda atmaksu. Ņemot vērā minēto, kopējā aizdevuma summa sastādīja 192 000 *euro* – nekustamā īpašuma pirkuma līguma summu. Tā kā SIA /Nosaukums A/ aizdevuma piešķiršanai aizņēmās naudu no OU „Estateguru Tagatisagent", tai tika reģistrētas ķīlas tiesības uz nekustamo īpašumu, kā arī tas tika apdrošināts par labu šai kapitālsabiedrībai. Pieteicējs sadarbojās ar OU „Estateguru Tagatisagent", nevis bankām, jo nekustamajam īpašumam toreiz bija mākslinieka darbnīcas statuss un bankas to nefinansētu. Pirms tam OU „Estateguru Tagatisagent" nesadarbojās ar SIA /Nosaukums A/ un OU „Estateguru Tagatisagent" nav saistīta ar pieteicēju vai /pers. E/. Pieteicējs atmaksā aizdevumu neregulāri, viņš ir atmaksājis 296 536, 57 *euro*, t.i., procentu maksājumu un pamatsummas lielāko daļu. Daži maksājumi tika veikti OU „Estateguru Tagatisagent" pēc SIA „ /Nosaukums A/ norādījuma. Pieteicējs sazinājās ar OU „Estateguru Tagatisagent" interneta vietnē, līdz ar to pieteicējam nav vēstuļu, kuras varētu iesniegt, un sarakste nav saglabājusies, jo SIA /Nosaukums A/ profils pastāvēja sen un tika arhivēts. Saglabājušies tikai dokumenti saistībā ar aizdevuma procentu maksājumu apmēru un samaksas datumiem. OU „Estateguru Tagatisagent" aizdevums SIA „/Nosaukums A/ var nebūt identisks pieteicējam izsniegtajam SIA /Nosaukums A/ aizdevumam.

SIA /Nosaukums A/ tobrīd naudas remontdarbiem nebija. Tāpēc pieteicējs vienojās ar SIA /Nosaukums B/, kuras īpašnieks un valdes loceklis ir pieteicējs, par remontdarbiem par 44 286 *euro*. SIA /Nosaukums B/ būvdarbu veikšanai piesaistīja apakšuzņēmējus – SIA „KR Group" un SIA „Novaspec". Minēto apstiprina SIA „KR Group" rēķini un citi darījuma dokumenti. Nav saglabājušies dokumenti par būvdarbu veikšanu no citiem apakšuzņēmējiem.

Pieteicējs, SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums A/ noslēdza ieskaita vienošanos, ar kuru SIA /Nosaukums A/ pārņēma pieteicēja parādu pret SIA /Nosaukums B/, palielinot prasījuma tiesības pret pieteicēju. SIA /Nosaukums A/ tādā veidā samazināja tās prasījuma tiesības pret SIA /Nosaukums B/. Savukārt SIA /Nosaukums A/ palielināja prasījuma tiesības pret pieteicēju līdz 236 286 *euro*. Par aizdevuma 192 000 *euro* piešķiršanu pieteicējam bija jāsamaksā SIA /Nosaukums A/ procenti 83 200,20 *euro*, kopā 319 486,20 *euro*.

[6] Tiesas sēdē dienesta pārstāve pieteikumu neatzina, pamatojoties uz pārsūdzētajā lēmumā un rakstveida paskaidrojumos minētajiem argumentiem. Papildus norādīja, ka pieteicējs apzināti izvairās saņemt dienesta sūtītos dokumentus. Piemēram, paziņojums par apstrīdēšanas iesnieguma izskatīšanas termiņa pagarināšanu pieteicējam nosūtīts Elektroniskajā deklarēšanas sistēmā, kā arī uz e-pastu nosūtīts atsevišķs atgādinājums, jo dienests redzēja, ka Elektroniskajā deklarēšanas sistēmā šis paziņojums nav atvērts. Ir redzams, ka paziņojums atvērts tikai 2022.gada 27.jūnijā. Pieteicējs nav paskaidrojis, kādu tehnisko iemeslu dēļ ziņu atvēris vēlāk. Nav skaidra pieteicēja rīcība, sazinoties ar dienestu tikai pēc 2022.gada 11.jūlija. Iestādei nav pienākuma pieteicējam paziņot konkrētu datumu, kad tiks pieņemts galējais administratīvais akts. Papildu dokumenti pēc dienesta lūguma netika iesniegti, paskaidrojumi par pirms tam neminētiem apstākļiem parādās tikai tiesvedības gaitā, kas liecina par dokumentu pielāgošanu. Līgums ar SIA „Grand Credit" iesniegts tikai reizē ar pieteikumu, no maksājumu grafika un iesniegtā konta pārskata redzams, ka ir gan kavēti maksājumi, gan daļēji veikti maksājumi. Konta izdruka ir apšaubāma, jo nav norādīts, kam konts pieder.

Nav iesniegti dokumenti, kas apliecina naudas līdzekļu saņemšanu no SIA /Nosaukums A/. Nav iesniegti izdevumu dokumenti par remontdarbu veikšanu. SIA /Nosaukums B/ tajā brīdī nebija resursu, lai veiktu šādus darbus, apakšuzņēmēju piesaiste no lietas materiāliem neapstiprinās, nav redzams, kādi darbi veikti. Pieteicējs ar SIA /Nosaukums B/ ir saistītās personas. SIA /Nosaukums B/ līgums ar SIA „KR Group" nav pietiekams, lai apstiprinātu, kādi būvdarbi ir veikti, jo tas ietver vispārīgus noteikumus. Nevar izsekot, par kādiem darbiem ir izrakstīti rēķini un veikta apmaksa.

Paziņojumu par izsniegtu aizdevumu fiziskai personai SIA /Nosaukums A/ sniegusi tikai pēc datu atbilstības pārbaudes, kas var būt saistīts ar informācijas pielāgošanu, lai izvairītos no nodokļu nomaksas. Redzams, ka pieteicējs ir amatpersona SIA /Nosaukums A/ un vienīgais īpašnieks no 2016.gada 6.decembra. No 2010.gada septembra valdes loceklis ir pieteicēja brālis, kas atvieglo dokumentu noformēšanu.

Igaunijas kapitālsabiedrības iesaiste darījumā vērtējama kritiski, jo dienestam šāda informācija netika iesniegta. Aizdevuma līgums starp SIA /Nosaukums A/ un Igaunijas kapitālsabiedrību noslēgts 2018.gada 3.jūlijā – pēc tam, kad SIA /Nosaukums A/ bija izsniegusi aizdevumu pieteicējam, jo šis līgums ir sastādīts 2017.gada 19.aprīlī. Līgumu ar Igaunijas kapitālsabiedrību un arī aizdevuma izsniegšanu no SIA /Nosaukums A/ ir slēgusi viena un tā pati persona - pieteicējs. Nav saprotams, kādā apmērā pieteicējs apmaksu veica SIA /Nosaukums A/ un kādā OU „Estateguru Tagatisagent".

**Motīvu daļa**

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

[8] Ar nodokli apliekamos fiziskās personas gūtos ienākumus noteic likums „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli", kas regulē arī šā nodokļa aprēķināšanas un maksāšanas kārtību, kā arī noteic nodokļa likmes. Saskaņā ar minētā likuma 1.panta pirmās daļas 4.punktu iedzīvotāju ienākuma nodoklis ir nodoklis, ar ko apliek fiziskās personas gūtos ienākumus, un tas sastāv no nodokļa par ienākumu no kapitāla, tajā skaitā nodokļa no kapitāla pieauguma. Kārtību, kādā tiek noteikti ienākumi no kapitāla, paredz likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $11.^{9}$ pants. Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $11.^{9}$ panta pirmo daļu, otrās daļas 4.punktu un trešo daļu ar nodokli apliekamo ienākumu (kapitāla pieaugumu) nosaka, no kapitāla aktīva atsavināšanas cenas atņemot iegādes vērtību un kapitāla aktīvā veikto ieguldījumu vērtību kapitāla aktīva turēšanas laikā. Kapitāla aktīvi ir nekustamais īpašums. Savukārt minētais ienākums no kapitāla aktīvu atsavināšanas ietver arī ienākumus no darījumiem, kas vērsti uz kapitāla aktīvu iegūšanas tiesību atsavināšanu.

Ar nodokli apliekamā kapitāla pieauguma aprēķinā svarīgi ir trīs lielumi: kapitāla aktīva atsavināšanas cena, iegādes vērtība un tajā veikto ieguldījumu vērtība kapitāla aktīva turēšanas laikā. Izdevumi, kas iekļaujami kapitāla aktīva iegādes vērtībā, uzskaitīti likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $11.^{9}$ panta piektajā daļā, savukārt izdevumi, kas iekļaujami kapitāla aktīvā veikto ieguldījumu vērtībā, uzskaitīti šā panta $5.^{1}$daļā. Likumdevējs šīs izdevumu pozīcijas ir noteicis pietiekami skaidri, izdevumu pozīciju uzskaitījums ir galīgs (*Senāta 2020.gada 30.novembra spriedums lietā Nr.SKA-380/2020, ECLI:LV:AT:2020:1130.A420350216.12.S*).

Lietā nav strīda, ka nekustamais īpašums nav bijis pieteicēja īpašumā ilgāk par pieciem gadiem un viņš tajā nav deklarējis savu dzīvesvietas adresi, tāpat 60 mēnešus līdz nekustamā īpašuma atsavināšanas dienai tas nav bijis pieteicēja vienīgais nekustamais īpašums un neizpildās likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 33., $33.^{1}$ nosacījumi, lai no nekustamā īpašuma atsavināšanas gūtos ienākumus atzītu par neapliekamo ienākumu veidu. Tāpat lietā nav strīda par nekustamā īpašuma iegādes faktu un cenu un dzīvokļa Nr.1 un Nr.2 atsavināšanas faktu un cenu.

Lietā ir strīds par izdevumiem, kas ir saistīti ar nekustamā īpašuma iegūšanu, un to, vai pieteicēja iesniegtie dokumenti apliecina veiktos ieguldījumus nekustamajā īpašumā.

[9] Attiecībā uz SIA „Grand Credit" aizdevumu un procentu maksājumiem tiesa konstatē turpmāk minēto.

[9.1] Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $11.^{9}$panta piekto daļu kapitāla aktīva iegādes vērtībā tiek iekļauti arī samaksātie procentu maksājumi par kredītu šā kapitāla aktīva iegādei, ja dokumentāri apliecināta informācija ļauj identificēt kredīta un kapitāla aktīva iegādes saistību.

No minētā izriet nodokļu maksātāja tiesības iekļaut izdevumos samaksātos procentu maksājumus par kredītu kapitāla aktīva iegādei.

[9.2] Atbilstoši 2016.gada 26.oktobra pirkuma līgumam pieteicējs no /pers. F/ iegādājās nekustamo īpašumu par 192 000 *euro*, nosakot samaksas kārtību – pirmo maksājumu 94 000 *euro* pieteicējs veiks pārdevēja kontā, bet atlikušo pirkuma maksas daļu 98 000 *euro* pārskaitīs pārdevēja kreditoram SIA „Grand Credit" saistību izpildei.

No pieteicēja un SIA „Grand Credit" 2016.gada 27.oktobra aizdevuma līguma nekustamā īpašuma iegādei Nr.27-10/6099-M/1 izriet, ka pieteicējs ir saņēmis aizdevumu 100 000 *euro* no kapitālsabiedrības, ņemot vērā, ka pieteicējs un /pers. F/ ir noslēguši pirkuma līgumu par nekustamā īpašuma iegādi un pieteicējs ir samaksājis pārdevējam pirkuma maksas starpību, un par labu SIA „Grand Credit" ir reģistrēta hipotēka uz nekustamo īpašumu. No aizdevuma summas 2000 *euro* tiek ieturēti kā komisijas maksa.

No zemesgrāmatas informācijas izriet, ka par labu SIA „Grand Credit" saskaņā ar 2016.gada 1.augusta hipotēkas līgumu Nr.17-06/6059-M/2 tika nostiprināta hipotēka. No zemesgrāmatas datiem un nostiprinājuma lūguma izriet, ka 2016.gada 27.oktobrī, vienlaicīgi nostiprinot lūgumu jaunas tiesības nostiprināšanai zemesgrāmatā uz nekustamo īpašumu, papildus tika skatīts arī nostiprinājuma lūgums par hipotēkas nostiprināšanu par labu SIA „Grand Credit", par ko ir atzīme zemesgrāmatā, pamats – 2016.gada 27.oktobra hipotēkas līgums Nr.27-10/6099-M/2.

Saskaņā ar SIA „Grand Credit" 2023.gada 17.februāra atbildi uz tiesas informācijas pieprasījumu aizdevuma izmantošanas mērķis bija nekustamā īpašuma iegāde. 98 000 *euro* tika ieturēti ieskaita kārtībā, nekustamā īpašuma pārdevēja /pers. F/ saistību, kas izriet no 2016.gada 17.jūnija aizdevuma līguma, kura atmaksa tika nodrošināta ar hipotēku, izpildei. Šādu samaksas kārtību paredzēja /pers. F/ un pieteicēja pirkuma līgums. Par aizdevuma izsniegšanu pieteicējs samaksāja 2000 *euro*, šo summu SIA „Grand Credit" ieturēja no izsniegtās aizdevuma summas. No 2016.gada 27.oktobra līdz 2017.gada 22.martam pieteicējs samaksāja aizdevuma procentus 4 572,33 *euro*.

No SIA „Grand Credit" 2023.gada 17.februāra atbildes uz tiesas informācijas pieprasījumu un Nordea Bank AB Latvijas filiāles 2017.gada 21.marta maksājumu uzdevuma izriet, ka 2017.gada 22.martā pieteicējs veica aizdevuma 100 251,26 *euro* pirmstermiņa atmaksu, par ko viņš samaksāja SIA „Grand Credit" 992,60 *euro*. Minēto apstiprina arī zemesgrāmatas informācija, proti, 2017.gada 4.aprīlī tika dzēsta par labu SIA „Grand Credit" nostiprinātā hipotēka, pamatojoties uz 2017.gada 24.marta nostiprinājuma lūgumu.

[9.3] No minētā izriet, ka /pers. F/ nekustamā īpašuma atsavināšanas brīdī bija kredītsaistības pret SIA „Grand Credit" un saskaņā ar pirkuma līgumu daļa pirkuma maksas pieteicējam bija jāpārskaita pārdevēja kreditoram SIA „Grand Credit" saistību izpildei. Tāpat no minētā, pretēji dienesta norādītajam, izriet, ka pieteicējs 2016.gada 27.oktobrī nekustamā īpašuma iegādei ir saņēmis aizdevumu no SIA „Grand Credit" 100 000 *euro*, atmaksāja to pirms termiņa līdz 2017.gada 22.martam un par aizdevuma saņemšanu, lietošanu un pirmstermiņa atmaksu ir samaksājis SIA „Grand Credit" 7 564,93 *euro* (4 572,33 *euro*+992,60 *euro*+2 000 *euro*). Tātad nekustamā īpašuma iegādei pieteicējs ir saņēmis aizdevumu no SIA „Grand Credit" 100 000 *euro*, kas viņam izmaksāja 7564,93 *euro* un ko apliecina attiecīgie pierādījumi. Secīgi minētā summa ir iekļaujama nekustamā īpašuma iegādes vērtībā.

[10] No pieteicēja 2022.gada 25.aprīļa apstrīdēšanas iesnieguma izriet, ka SIA „Grand Credit" aizdevuma atmaksai un nekustamā īpašuma remontam pieteicējs ir saņēmis aizdevumu no SIA /Nosaukums A/ 170 000 *euro* saskaņā ar 2017.gada 19.aprīļa aizdevuma līgumu Nr.19/04/2017/RE/RI. Par šo aizdevumu pieteicējs samaksāja procentus 83 200 *euro*. Pieteikumā, atbildot uz pārsūdzētajā lēmumā norādītām

pretrunām attiecībā uz SIA „Grand Credit" aizdevuma atmaksu un pieteicēja un SIA /Nosaukums A/ aizdevuma līguma noslēgšanas datumiem, pieteicējs paskaidroja, ka aizdevumu atmaksāja no /pers. D/ aizdevuma un /pers. D/ aizdoto naudu atdeva pēc aizdevuma saņemšanas no SIA /Nosaukums A/.

Dienests nesaskata pamatu atzīt SIA /Nosaukums A/ 2021.gada 18.jūnijā izrakstītajā rēķinā Nr.RE 18-1/06/2021 norādīto summu par nekustamā īpašuma iegādes vērtībā iekļaujamajiem pieteicēja samaksātajiem procentu maksājumiem par aizdevumu nekustamā īpašuma iegādei, jo pieteicēja iesniegtie dokumenti neļauj identificēt nekustamā īpašuma iegādes saistību.

Attiecībā uz /pers. D/ un SIA /Nosaukums A/ aizdevumu un procentiem 83 200 *euro* un to saistību ar nekustamā īpašuma iegādi tiesa konstatē turpmāk minēto.

[10.1] No pieteicēja un SIA /Nosaukums A/ 2017.gada 19.aprīļa aizdevuma līguma Nr.19/04/2017/RE/RI 1.2. un 1.3.apakšpunkta izriet, ka SIA /Nosaukums A/ valdes locekļa /pers. A/ personā izsniedz pieteicējam 170 000 *euro* nekustamā īpašuma iegādes aizdevuma refinansēšanai un remontdarbu veikšanai nekustamajā īpašumā. Saskaņā ar aizdevuma līguma 1.4.apakšpunktu par aizdevuma lietošanu tiek aprēķināti 11 % gadā, nosakot procentu maksājumus kopā ar galējo norēķina maksājumu. Atbilstoši aizdevuma līguma 4.1.punktam pieteicējam ir pienākums atmaksāt aizdevumu kopā ar procentu maksājumiem ne vēlāk kā līdz 2021.gada 20.aprīlim.

Tiesa konstatē, ka minētais līgums neatspoguļo faktiski notikušo darījumu un ir noformēts formāli. Pirmkārt, kā jau tika minēts, no SIA „Grand Credit" 2023.gada 17.februāra atbildes uz tiesas informācijas pieprasījumu un Nordea Bank AB Latvijas filiāles 2017.gada 21.marta maksājumu uzdevuma izriet, ka 2017.gada 22.martā pieteicējs veica SIA „Grand Credit" aizdevuma 100 251,26 *euro* pirmstermiņa atmaksu. No SIA /Nosaukums A/ un pieteicēja 2017.gada 19.aprīļa aizdevuma līguma 1.1., 1.3. un 2.1.punkta izriet, ka aizdevums tika izsniegts konkrētam mērķim, proti, aizdevuma mērķis ir aizdevuma refinansēšana un remontdarbu veikšana. Tajā pašā laikā, kā jau tika minēts iepriekš, SIA /Nosaukums A/ SIA „Grand Credit" aizdevumu refinansēt nevarēja, jo aizdevuma līguma ar SIA /Nosaukums A/ noslēgšanas datumā aizdevums SIA „Grand Credit" jau bija atmaksāts un no atmaksas dienas 2017.gada 22.martā līdz aizdevuma līguma ar SIA /Nosaukums A/ noslēgšanas dienai 2017.gada 19.aprīlī bija pagājis gandrīz mēnesis. Otrkārt, līguma noteikumu 6.1.2.apakšpunktā noteikts, ka kredīts jāatmaksā termiņā, kas noteikts līguma 4.2.punktā, bet 4.2.punkta līgumā nav. Līguma 8.4., 9.1. un 12.15.apakšpunktos ir norādītas arī „bankas tiesības", kaut gan SIA /Nosaukums A/ nav banka. Līguma 11.1.3.apakšpunktā ir norāde uz maksājumu grafiku, lai gan maksājumu grafiks līgumam netika pievienots un no līguma teksta neizriet, ka aizdevums ir jāatmaksā pa daļām. Tāpat no aizdevuma līguma 1.5.punkta izriet, ka par aizdevuma izsniegšanu pieteicējam bija jāsamaksā komisijas maksa. Taču tās apmērs līgumā netika norādīts, un 2023.gada 28.februārī atbildē tiesai pieteicējs norādīja, ka šāda komisijas maksa netika pieprasīta un netika samaksāta. Minētais liecina par to, ka līguma saturam nebija nozīmes un tas ir noformēts par fiktīvu darījumu.

[10.2] Pieteicējs pieteikumā norādīja, ka vispirms SIA „Grand Credit" aizdevumu nekustamā īpašuma iegādei refinansēja ar /pers. D/ izsniegto aizdevumu 118 500 *euro*, un 2023.gada 28.februāra paskaidrojumā tiesai papildināja, ka aizdevuma ieskaitīšanu pieteicēja bankas kontā Nr./numurs A/ 2017.gada 21.martā pierāda šī konta izraksts un paziņojums par cesiju. Tiesa nepiešķir ticamību minētajam, jo pieteicēja minētais bankas konta izraksts ir maksājuma uzdevums par 118 500 *euro* pārskaitīšanu SIA „Grand Credit" 2017.gada 21.martā aizdevuma dzēšanai. Šis maksājuma uzdevums neapliecina to, ka /pers. D/ pārskaitīja uz pieteicēja kontu minēto summu. To neapliecina arī pieteicēja tiesai 2023.gada 28.februārī iesniegtais SIA /Nosaukums A/ 2017.gada 19.aprīļa paziņojums par cesiju. No šī paziņojuma izriet, ka /pers. D/ cedēja no 2016.gada 17.oktobra aizdevuma līguma izrietošu prasījumu pret pieteicēju 70 800 *euro* apmērā SIA /Nosaukums A/. Tiesa nepiešķir ticamību šim paziņojumam, jo tā saturu neapliecina citi lietas materiāli.

Pirmkārt, /pers. D/ nesniedza ziņas par cesiju. Tiesas sēdē liecinieks /pers. D/ liecināja, ka viņam /adrese C/ pieder māja. Aptuveni pirms septiņiem gadiem pieteicējs un /pers. E/, ar kuriem liecinieks draudzējas jau daudzus gadus, vērsās pie liecinieka ar lūgumu aizdot naudu kaimiņu mājas, kura bija gandrīz sabrukusi, iegādei. Liecinieks naudu labprāt aizdeva, gribēja labus kaimiņus, kā arī negribēja, lai māja pārvērstos bezpajumtnieku patversmē. Aizdevuma līgums tika noformēts rakstveidā, neatceras, kurš to sastādīja. Uzticējās šiem cilvēkiem, tāpēc detaļās neiedziļinājās. Liecinieks neatceras, kādu summu aizdeva, jo tā, ievērojot viņa biznesa apmērus, bija nenozīmīga. Uz pieteicēja pārstāvja norādi, ka aizdotā summa bija 118 500 *euro*, liecinieks atbildēja, ka neatceras, kurā gadā un kādā veidā naudu aizdeva, viņam pirms sēdes tika parādīti izraksti, no kuriem liecinieks zina, ka tas bija 2017.gada marts un bezskaidras naudas pārskaitījums. Tā kā aizdevums bija uz īsu termiņu, iespējams, trijiem mēnešiem, tas bija bezprocentu – lieciniekam tas nebija komercdarījums, viņš vienkārši gribēja labus kaimiņus. Nauda lieciniekam tika atdota, neatceras, kādā veidā, bet bezskaidrā naudā. Neatceras, vai pieteicējs aizdevumu lieciniekam atmaksāja pats, pieņem, ka pieteicējs pats. Lieciniekam šķiet, ka aizdevums tika ņemts, lai nopirktu un izremontētu blakus māju, līgumā tas nebija atrunāts. Liecinieks pieņem, ka tā nebija vienīgā reize, kad pieteicējs no viņa aizņēmies naudu, citas reizes neatceras. Nekustamajā īpašumā tika veikti remontdarbi, šobrīd īpašums ir apdzīvots.

Liecinieka liecības ir vispārīgas, viņš nesniedza ziņas par darījuma faktiskajiem apstākļiem, proti, konkrēti kad, pie kādiem apstākļiem un kādā veidā nauda tika aizdota pieteicējam, kad un kādā veidā pieteicējs atdevis naudu lieciniekam.

Otrkārt, lai apliecinātu paskaidrojumu par /pers. D/ iesaisti aizdevuma refinansēšanā, pieteicējs ir iesniedzis tiesā viņa un /pers. D/ 2016.gada 17.oktobra aizdevuma līgumu, no kura izriet, ka /pers. D/ aizdod pieteicējam 118 500 *euro*, pārskaitot naudu uz pieteicēja kontu. Aizdevums pieteicējam jāatdod triju mēnešu laikā.

Par minēto līgumu pieteicējs nesniedza informāciju dienestam, bet iesniedza to tiesai. Minētais līgums nesatur informāciju par pieteicēja un /pers. D/ konta numuriem, no kura konta un uz kuru kontu aizdevuma summa ir jāpārskaita. Tāpat tas nesatur informāciju, kurā datumā aizdevums tiks izsniegts, jo tā 3.punktā ir norādīts, ka aizdevums tiek izsniegts pēc aizņēmēja pieprasījuma. Turklāt līgums ir noslēgts vēl pirms nekustamā īpašuma iegādes 2016.gada 26.oktobrī, tā izsniegšanas mērķis nav definēts, un, ņemot vērā liecinieka liecības par pieejamajiem naudas līdzekļiem un attiecībām ar pieteicēju un viņa brāli, kā arī publiski pieejamu informāciju par to, ka pieteicējs ir SIA /Nosaukums A/ dalībnieks un līdz tam tās dalībnieks bija /pers. D/, nav loģiska izskaidrojuma tam, kāpēc pieteicējs vispār bija aizņēmies naudas līdzekļus no SIA „Grand Credit", nevis uzreiz no /pers. D/ un pēc tam refinansējis aizdevumu no /pers. D/ SIA /Nosaukums A/, it īpaši ņemot vērā, ka nekustamo īpašumu pieteicējs ir iegādājies 2016.gada 26.oktobrī, aizdevuma līgumu ar /pers. D/ viņš noslēdzis 2016.gada 17.oktobrī un /pers. D/ liecināja par uzticēšanos pieteicējam un viņa brālim, kā arī gatavību un iespēju aizdot viņiem naudu.

Treškārt, no paziņojuma par cesiju izriet, ka pieteicējs daļu aizdevuma /pers. D/ ir atmaksājis. Taču par šo atmaksāto summu 47 700 *euro* pierādījumi nav iesniegti.

Ceturtkārt, ja pieteicējs būtu aizņēmies naudu no /pers. D/ SIA „Grand Credit" aizdevuma refinansēšanai, nav skaidrs, kāpēc aizdevuma summa bija 118 500 *euro*, nevis SIA „Grand Credit" atmaksātā aizdevuma summa 100 251,26 *euro*, un kādam mērķim tika saņemta atlikusī aizdevuma daļa 18 248,74 *euro*.

Secīgi lietā nav iegūti pierādījumi SIA „Grand Credit" aizdevuma refinansēšanai ar /pers. D/ aizdevumu un /pers. D/ aizdevuma tālākai refinansēšanai ar SIA /Nosaukums A/ aizdevumu. Līdz ar to SIA /Nosaukums A/ rēķins pieteicējam par procentu maksājumiem nav attiecināms uz nekustamā īpašuma iegādi.

[10.3] No pieteicēja iesniegtā SIA /Nosaukums A/ AS „Luminor bank" konta pārskata izriet, ka 2017.gada 19.aprīlī kapitālsabiedrība pārskaitīja pieteicējam aizdevumu 118 500 *euro* un 2017.gada 20.februārī pārskaitīja pieteicējam aizdevumu 2700 *euro*, kopā 121 200 *euro*. No AS „Citadele

banka" konta izdrukas izriet, ka pieteicējs ir pārskaitījis SIA /Nosaukums A/ 2018.gada 6.novembrī 8800 *euro*, 2021.gada 25.janvārī – 20000 *euro*, 2021.gada 28.janvārī – 20000 *euro*, 2021.gada 17.februārī – 5000 *euro*, 2021.gada 26.februārī – 6000 *euro*, 2021.gada 18.jūnijā – 67 000 *euro*, kopā 126 800 *euro*, kā maksājuma mērķi norādot „Parāda atmaksa" vai „Aizdevuma atmaksa".

Tiesa konstatē, ka minētie dokumenti neapstiprina SIA /Nosaukums A/ rēķina par procentu maksājumiem un tās izsniegtā aizdevuma saistību ar nekustamā īpašuma iegādi. Pirmkārt, norādītais maksājuma mērķis nesniedz detalizētākas ziņas par konkrēto aizdevumu. Otrkārt, pretēji pieteicēja pieteikumā minētajam par to, ka pieteicējs atmaksāja SIA /Nosaukums A/ 126 000 *euro*, minētā konta izdruka apstiprina 126 800 *euro* atmaksu.

[10.4] Papildus minētajam tiesa norāda, ka nav loģiska izskaidrojuma tam, ka 2017.gada 19.aprīlī un 20.februārī SIA /Nosaukums A/ pārskaitīja pieteicējam 121 200 *euro* /pers. D/ aizdevuma refinansēšanai, un tajā pašā laikā /pers. D/ cedēja no 2016.gada 17.oktobra aizdevuma līguma izrietošu prasījumu pret pieteicēju 70 800 *euro* apmērā SIA /Nosaukums A/ un SIA /Nosaukums A/ 2017.gada 19.aprīlī nosūtīja paziņojums par cesiju. Proti, ja pieteicējam kopš 2017.gada 19.aprīļa vairs nebija jāatdod parāds /pers. D/, jo /pers. D/ cedēja prasījuma tiesības, nav loģiski, ka SIA /Nosaukums A/ vēl izsniedza aizdevumu pieteicējam /pers. D/ aizdevuma dzēšanai. Tātad pieteicējam pārskaitīto summu 121 200 *euro* pieteicējs izmantoja citiem mērķiem, nevis /pers. D/ aizdevuma refinansēšanai.

[10.5] Turklāt no pārsūdzētā lēmuma izriet, ka SIA /Nosaukums A/ par izsniegto aizdevumu pieteicējam ir paziņojusi dienestam tikai 2022.gada 25.aprīlī, norādot taksācijas periodu 2019.gadu, bet ziņojumā kā aizdevuma izmaksas datumu norādot 2017.gada 19.aprīli un aizdevuma summu 102 684,54 *euro* ar atmaksas termiņu 2021.gada 20.aprīlis.

Ņemot vērā minēto, tiesa konstatē, ka paziņotā aizdevuma summa atšķiras no līgumā un apstrīdēšanas iesniegumā norādītās summas 170 000 *euro*, no pieteicējam faktiski izmaksātas summas 121 200 *euro* un no pieteicēja 2023.gada 28.februāra paskaidrojumos tiesai minētās summas 192 000 *euro*, kura tika palielināta līdz 236 286 *euro*, jo kapitālsabiedrība dzēsa pieteicēja saistības par būvniecības pakalpojumiem ieskaita līguma noslēgšanas rezultātā. Turklāt ziņojums ir iesniegts vairākus gadus pēc aizdevuma līguma noslēgšanas, t.i., pēc datu atbilstības pārbaudes un papildus nodokļa noteikšanas, kas arī liecina par darījuma dokumentu formālu noformēšanu, ko konkrētajā gadījumā atvieglo tas, ka pieteicējs ir SIA /Nosaukums A/ valdes loceklis no 2016.gada 8.decembra līdz 2020.gada 11.septembrim un vienīgais tās īpašnieks no 2016.gada 6.decembra, un no 2010.gada 11.septembra tās valdes loceklis ir pieteicēja brālis /pers. E/.

[10.6] Tāpat tiesa konstatē, ka pieteicējs nav iesniedzis informāciju par SIA /Nosaukums A/ aizdevuma procentu 83 200,20 *euro* aprēķinu un nav iespējams pārbaudīt, kā tika aprēķināta šī summa, ņemot vērā, ka aizdevuma summa un mērķi laika gaitā mainījās. Minētais aprēķins it īpaši ir nepieciešams, jo no pieteicēja un SIA /Nosaukums A/ aizdevuma līguma izriet, ka aizdevums bija jāatmaksā līdz 2021.gada 20.aprīlim. Taču no lietas materiāliem neizriet, ka pieteicējs būtu atmaksājis aizdevumu līdz minētajam datumam. Tiesas sēdē pieteicēja pārstāvis arī norādīja, ka aizdevums netika atmaksāts pilnībā. Tāpat arī pieteicēja 2023.gada 28.februāra paskaidrojumos tiesai ir norādīts, ka pieteicējs neatmaksāja 22 949,63 *euro*. Līdz ar to jebkurā gadījumā nav iespējams pārliecināties, ka pieteicējam izsniegtajā rēķinā norādītā procentu maksājumu summa neiekļauj procentu maksājumus par aizdevuma daļu, kuru pieteicējs lieto jau pēc dzīvokļa Nr.1 un Nr.2 atsavināšanas.

[10.7] Pieteicējs norādīja, ka saistībā ar nekustamā īpašuma iegādi un SIA „Grand Credit" aizdevuma refinansēšanu viņš ir samaksājis procentu maksājumu SIA /Nosaukums A/, pamatojoties uz tās 2021.gada 18.jūnijā izrakstīto rēķinu Nr.RE 18-1/06/2021 par periodu no 2017.gada 19.aprīļa līdz 2021.gada 18.jūnijam, savukārt SIA /Nosaukums A/ saņēma aizdevumu nekustamā īpašuma iegādei no OU „Estateguru".

Secīgi šos maksājumus, pat tad, ja tie ir procentu maksājumi saistībā ar OU „Estateguru Tagatisagent" aizdoto naudu SIA /Nosaukums A/, nebūtu pamata atzīt par procentu maksājumiem par aizdevumu nekustamā īpašuma iegādei vai remontam, jo pieteicējs nav saņēmis aizdevumu šiem mērķiem no Igaunijas kapitālsabiedrības. SIA /Nosaukums A/ saistības pret tās kreditoriem nav atzīstamas par pieteicēja saistībām. Tam, kas finansēja SIA /Nosaukums A/ saimniecisko darbību, nav nozīmes pat tad, ja finanšu līdzekļus SIA /Nosaukums A/ piešķīra saistībā ar nekustamo īpašumu.

Turklāt no pieteicēja iesniegtajiem pierādījumiem neizriet, ka OU „Estateguru Tagatisagent" būtu piešķīrusi līdzekļus nekustamā īpašuma iegādei.

No pieteicēja tiesai iesniegtā SIA /Nosaukums A/ 2017.gada 1.marta aizdevuma 192 600 *euro* pieprasījuma OU „Estateguru Tagatisagent" izriet, ka tā lūdza aizdot naudu esošā aizdevuma refinansēšanai un rekonstrukcijas darbu veikšanai ēkā ar kadastra numuru /kadastra numurs A/. No pieteicēja tiesai iesniegtā OU „Estateguru Tagatisagent" un SIA „ /Nosaukums A/ 2018.gada 3.jūlija paralēlo saistību līguma izriet, ka OU „Estateguru Tagatisagent" ir nodrošinājuma aģents, caur kura publisko datortīklu investori ir piešķīruši SIA /Nosaukums A/ aizdevumu 192 600 *euro*, lai refinansētu to aizdevumu, kas tika izsniegts nekustamā īpašuma būvniecības darbu pabeigšanai ar mērķi pagarināt aizdevuma termiņu. Tātad OU „Estateguru Tagatisagent" ir piešķīrusi naudas līdzekļus SIA /Nosaukums A/ nekustamā īpašuma būvniecības darbiem, nevis nekustamā īpašuma iegādei un aizdevuma refinansēšanai saistībā ar tā iegādi. Tajā pašā laikā no pieteicēja iesniegtajiem pierādījumiem nevar izsecināt, kādu daļu no nekustamā īpašuma remontdarbiem finansēja minētā Igaunijas kapitālsabiedrība, ņemot vērā sekojošus apsvērumus.

No zemesgrāmatas informācijas izriet, ka hipotēka uz nekustamo īpašumu par labu OU „Estateguru Tagatisagent" tika reģistrēta 2017.gada 18.aprīlī, pamatojoties uz 2017.gada 22.marta paralēlo saistību līgumu, par 450 000 *euro*. Hipotēka tika dzēsta 2021.gada 7.jūlijā, pamatojoties uz 2021.gada 22.jūnija nostiprinājuma līgumu. No minētā izriet, ka 2017.gada 18.aprīlī SIA /Nosaukums A/ aizņēmās naudu no investoriem ar OU „Estateguru Tagatisagent" starpniecību, lai finansētu nekustamā īpašuma remontu, un 2018.gada 3.jūlijā aizdevuma termiņš tika pagarināts un tādā veidā SIA /Nosaukums A/ no OU „Estateguru Tagatisagent" 2017.gadā saņemtais aizdevums tika refinansēts. Minētie dokumenti neapstiprina pieteicēja no SIA „Grand Credit" vai no /pers. D/ saņemtā aizdevuma refinansēšanu. Tāpat no minētā izriet, ka jau 2017.gadā OU „Estateguru Tagatisagent" aizdeva naudu SIA /Nosaukums A/ nekustamā īpašuma remontam.

No pieteicēja iesniegtā AS „Citadele banka" konta pārskata izriet, ka pieteicējs 2018.gada 2.jūlijā pārskaitīja OU „Estateguru Tagatisagent" 7000 *euro* un 2018.gada 28.augustā 2715,46 *euro*, kā maksājuma mērķi norādot „/iela/ interest /Nosaukums A/". Secīgi SIA /Nosaukums A/ ir aizņēmusies naudu no Igaunijas kompānijas un naudu SIA /Nosaukums A/ saistību dzēšanai Igaunijas kompānijai pārskaitīja pieteicējs. No minētā tiesa nevar izdarīt secinājumu, ka SIA /Nosaukums A/ ir refinansējusi pieteicēja aizdevumu no SIA „Grand Credit", piešķīrusi naudas līdzekļus remontdarbiem nekustamajā īpašumā vai ka pieteicējs visus norādītos līdzekļus ir izlietojis remontdarbu veikšanai, nevis apgrozāmo līdzekļu nodrošināšanai viņam piederošajai SIA /Nosaukums A/, par ko varētu liecināt nekustamā īpašuma ieķīlāšana par labu Igaunijas kompānijai par summu 450 000 *euro*, kura pārsniedz gan remontdarbu, gan arī pieteicēja atmaksātā SIA „Grand Credit" aizdevuma summu.

Papildus tiesa konstatē, ka no pieteicēja iesniegtā AS „Swedbank" konta pārskata izriet, ka pieteicējs 2021.gada 3.jūnijā pārskaitīja 160 021,11 *euro* OU „Estateguru Tagatisagent" SIA „ /Nosaukums A/ saistību, kas izriet no 2019.gada 26.novembra aizdevuma līguma Nr.2458, dzēšanai pilnā apmērā. Secīgi SIA /Nosaukums A/ ir arī aizņēmusies naudu no OU „Estateguru Tagatisagent" 2019.gada 26.novembrī, pamatojoties uz aizdevuma līgumu Nr.2458. Tiesa nekonstatē šī aizdevuma saistību ar pieteicēja un SIA /Nosaukums A/ pirms diviem gadiem noformēto 2017.gada 19.aprīļa aizdevuma līgumu Nr.19/04/2017/RE/RI.

[10.8] Ņemot vērā minēto, tiesa nekonstatē pamatu atzīt SIA /Nosaukums A/ 2021.gada 18.jūnijā izrakstītajā rēķinā Nr.RE 18-1/06/2021 norādīto summu par nekustamā īpašuma iegādes vērtībā iekļaujamajiem pieteicēja samaksātajiem procentu maksājumiem par aizdevumu nekustamā īpašuma iegādei.

[11] Pieteicējs iesniedzis pierādījumus, kas, pieteicēja ieskatā, apliecina ieguldījumus nekustamajā īpašumā.

[11.1] No likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.[9]panta 5.[1]daļas izriet, ka personai ir jāspēj iesniegt dokumentārus pierādījumus, kas apstiprina ne vien nekustamā īpašuma uzlabošanas vai atjaunošanas faktu, bet ar to tieši saistītu izdevumu apmēru. Proti, lai personai būtu tiesības atsaukties uz konkrētiem ieguldījumiem, ir jābūt skaidri pierādītam gan attiecīgā nekustamā īpašuma uzlabošanas vai atjaunošanas faktam un raksturam, gan arī konkrētam ieguldījumu apmēram (*Senāta 2020.gada 25.novembra spriedums lietā Nr.SKA-266/2020, ECLI:LV:AT:2020:1125. A420316816.10.S*, *2017.gada 23.janvāra lēmuma lietā Nr.SKA-523/2017 4.punkts*).

Vienlaikus likums nenoteic samaksas fakta pierādīšanu tikai ar kādiem noteiktiem pierādīšanas līdzekļiem. Likumdevējs, minētajā tiesību normā izmantojot jēdzienu „dokumentāri pierādāmi izdevumi", ir paplašinājis izdevumu pamatošanai pieļaujamo pierādījumu loku. Līdz ar to par ieguldījumus apliecinošiem dokumentiem var kalpot arī citi dokumenti, ne tikai kases čeki vai bankas maksājumu uzdevumi. Situācijā, kad personas rīcībā citu pierādījumu nav, personai vismaz pietiekami precīzi ir jānorāda veikto darbu apjoms, izmaksātās summas, personas, kurām tika veikti maksājumi, līdzekļu avoti un citi dati par veikto darbību apjomu un izmaksām, kā arī jāsniedz ticami paskaidrojumi par apstākļiem, kas norāda, ka personai objektīvi nav iespējams iesniegt pierādījumus, kas apstiprinātu norādīto darbību veikšanu. Pretējā gadījumā tiesa nevar nonākt pie pārliecinoša secinājuma, ka pieteicējs ir pielicis nepieciešamās pūles, lai iegūtu pierādījumus, kas apstiprina izdevumu esību. Par ieguldījumiem nekustamajā īpašumā nevar tikt atzīti tādi izdevumi, par kuru apmēru un attiecināmību uz nekustamo īpašumu nav iespējams gūt pārliecību ar augstu ticamību (*Senāta 2020.gada 25.novembra spriedums lietā Nr.SKA-266/2020, ECLI:LV:AT:2020:1125. A420316816.10.S*). Nav pamata atzīt konkrētus izdevumus par ticamiem un pierādītiem tikai uz personas paskaidrojuma pamata (*Senāta 2019.gada 12.marta sprieduma lietā Nr.SKA-41/2019, ECLI:LV:AT:2019:0312.A420423414.2.S, 10.punkts*).

Secīgi, lai pieteicējam būtu tiesības atsaukties uz konkrētajiem ieguldījumiem, ir jābūt skaidri pierādītam gan nekustamā īpašuma uzlabošanas vai atjaunošanas faktam un raksturam, gan arī konkrētam ieguldījumu apmēram. Konkrētajā gadījumā dienests neapstrīd faktu, ka nekustamajā īpašumā ir veikti būvniecības atjaunošanas darbi. Strīds ir par to, vai pieteicēja iesniegtie dokumentārie pierādījumi apliecina, ka darījums ir noticis atbilstoši līguma nosacījumiem.

[11.2] Saskaņā ar pieteicēja un SIA /Nosaukums B/ kā būvniecības ģenerāluzņēmēja 2020.gada 24.marta līgumu par atjaunošanas darbu veikšanu nekustamajā īpašumā un 2020.gada 12.maija vienošanos Nr.1 pie būvniecības ģenerāluzņēmēja līguma SIA /Nosaukums B/ par kopējo summu 44 286,00 *euro* (darījumu summa 36 600 *euro* + pievienotās vērtības nodoklis 7686 *euro*) bija jāveic būvniecības darbi atbilstoši iezīmētajai platībai telpu plānā - līguma pielikums Nr.2, saskaņā ar izmaksu tāmi, kas ir šī līguma pielikums Nr.1 (līguma 1.1.apakšpunkts), līdz 2020.gada 30.novembrim, nododot veiktos darbus pieteicējam ar pieņemšanas un nodošanas aktu (līguma 5.2.apakšpunkts).

No minētā izriet, ka līguma puses ir vienojušās par remontdarbu veikšanu no 2020.gada 24.marta līdz 2020.gada 30.novembrim. Turklāt, ņemot vērā, ka vienošanās par papildu darbu veikšanu un atlīdzinājuma summas palielināšanu par 4443 *euro* tika noslēgta 2020.gada maijā, lielākā daļa būvdarbu tika veikta jau divu mēnešu laikā no līguma noslēgšanas līdz 2020.gada 12.maijam.

Pieteicējs ir iesniedzis dienestā minēto līgumu un vienošanos pie līguma, kā arī apliecinājuma karti dzīvokļu vienkāršotai atjaunošanai ar lietošanas veida maiņu no mākslas studijas (CC 1212) uz divu dzīvokļu māju (CC 1121) ar telpu pārplānošanu, saglabājot vertikālās inženierkomunikācijas un ēkas nesošās konstrukcijas. Apliecinājuma karti kā būvniecības ierosinātājs parakstījis /pers. E/ 2017.gada 11.septembrī un to 2017.gada 2.oktobrī apstiprinājis arhitekts. No lietas materiāliem izriet, ka šajā apliecinājuma kartē būvvaldes atzīmes par būvdarbu gaitu vai to pabeigšanu nav.

Tā kā saskaņā ar pieteicēja paskaidrojumiem un zemesgrāmatas datiem aizdevums būvniecības darbiem no SIA /Nosaukums A/ tika saņemts un nekustamais īpašums tika ieķīlāts par labu OU „Estateguru Tagatisagent" 2017.gada 18.aprīlī, pamatojoties uz 2017.gada 22.marta paralēlo saistību līgumu 2017.gada 19.aprīlī, būvniecības dokumentācijas tika sagatavota jau 2017.gada rudenī, nav loģiska izskaidrojuma tam, kāpēc pieteicējs vilcinājās ar nekustamā īpašuma būvniecības darbiem līdz 2020.gada pavasarim. Neticami šķiet, ka pēc aizdevuma remontdarbiem un būvdarbiem saņemšanas un hipotēkas nostiprināšanas kāds gaidītu vēl trīs gadus līdz būvniecības un remontdarbu uzsākšanai. Nešķiet arī loģiski, ka šādā situācijā kāds divarpus gadus gaidītu līdz būvniecības ģenerāluzņēmēja kapitālsabiedrības reģistrācijai komercreģistrā, ņemot vērā, ka SIA /Nosaukums B/ dibināta 2019.gada 24.oktobrī. Konkrētajā situācijā līguma noslēgšana 2020.gada 24.martā ar SIA /Nosaukums B/ liecina par dokumentu noformēšanu par fiktīviem darījumiem, ko atvieglo tas, ka tās amatpersona ir pieteicēja brālis /pers. E/, un pieteicējs ir SIA /Nosaukums B/ vienīgais īpašnieks kopš tās dibināšanas brīža.

[11.3] Minēto tiesas secinājumu par būvdarbu un remontdarbu veikšanu un pabeigšanu līdz 2020.gada 24.marta līguma ar būvniecības ģenerāluzņēmēju noslēgšanai apstiprina arī nekustamā īpašuma novērtējumi kopsakarā ar pieteicēja iesniegtajiem būvniecības dokumentiem par nekustamajā īpašumā veicamajiem un veiktajiem darbiem un to veikšanas laiku.

[11.3.1] Saskaņā ar 2017.gada apliecinājuma karti tika paredzēta nekustamā īpašuma vienkāršota atjaunošana ar lietošanas veida maiņu no mākslas studijas uz divu dzīvokļu māju. Apliecinājuma kartes skaidrojošā aprakstā norādīts, ka dzīvokļi atrodas divstāvu divu dzīvokļu dzīvojamā mājā pirmajā un otrajā stāvā. Vienkāršota atjaunošana paredz ēkas lietošanas veida maiņu ar telpu pārplānošanu, saglabājot vertikālās inženierkomunikācijas un ēkas nesošās konstrukcijas. Ir paredzētas jaunas nenesošās ģipškartona starpsienas, griesti bez izmaiņām – koka pārsegumi un ģipškartona loksnes. Projekts paredz mūsdienīgus celtniecības un iekšējās apdares risinājumus. Ēkas fasādes, nesošās konstrukcijas un trešo personu intereses netiek skartas.

Pieteicējs tiesā papildus iesniedzis SIA „Ober Haus Real Estate Company" nekustamā īpašuma 2017.gada 7.februāra novērtējumu. No tā izriet, ka nekustamais īpašums novērtēts 321 000 *euro* un ēkas iekštelpās tiek veikti būvdarbi. Novērtējumā norādīts, ka objekts sastāv no kopīpašuma domājamām daļām no zemes gabala un mākslas studijas, ēka ir brīvi stāvoša divstāvu koka konstrukcijas ēka, kas ir arhitektūras piemineklis, tai nesen ir nostiprināti pamati, renovēta fasāde, nomainīts jumts un logi. Ēkai ir izstrādāts skiču projekts, saskaņā ar kuru ēka tiks rekonstruēta kā divu dzīvokļu ēka, ēkas iekštelpas ir sliktā stāvoklī, tajā ir uzsākti rekonstrukcijas darbi – demontētas iekštelpu starpsienas un uzsākti citi veicamie darbi. Ēkas aukstā ūdensapgāde ir vietēja – urbums, karstā ūdens apgādes nav, kanalizācija ir vietējā – nosēdaka. Novērtējumam pievienotie fotoattēli apstiprina to, ka ēkas iekštelpās tiek veikti remontdarbi. No minētā izriet, ka ēkas fasādes un pamatu būvniecības darbi tika pabeigti jau 2017.gadā.

To, ka strīdus ēkas fasāde tika renovēta, apstiprina arī pieteicēja iesniegtā izdruka no SIA /Nosaukums A/ vietnes OU „Estateguru Tagatisagent" interneta mājaslapā. Tajā ir redzamas pie fasādes esošās sastatnes. Ja SIA /Nosaukums A/ ir aizņēmusies no OU „Estateguru Tagatisagent" 192 600 *euro* būvdarbiem 2017.gadā, būvdarbi un remontdarbi tika uzsākti ilgu laiku pirms 2020.gada un SIA /Nosaukums B/ reģistrācijas.

[11.3.2] Pieteicējs tiesā papildus iesniedzis SIA „Latio" nekustamā īpašuma 2019.gada 12.novembra novērtējumu, no kura izriet, ka šis vērtējums ir paredzēts iesniegšanai OU „Estateguru Tagatisagent" un nekustamā īpašuma tirgus vērtība ir 450 000 *euro*. No novērtējuma izriet, ka nesen ēkai ir nostiprināti pamati, renovēta un nokrāsota fasāde, nomainīts jumts un logi. Ēkas iekštelpās notiek remontdarbi – vērtēšanas brīdī ēkas iekštelpas ir izremontētas līdz „baltajai" apdarei. Ēkai ir izveidoti pieslēgumi centralizētajiem komunikāciju tīkliem – ūdensapgādei un kanalizācijai, gāzes apgādi plāno pievadīt no Ludzas ielas. Ēkas konstruktīvie elementi pamati, ārsienas, jumts, pārsegumi, logu ailes, durvis ir labā stāvoklī, tika pabeigti iekšējās apdares darbi – nokrāsotas sienas, uz grīdas ir betona iesegums un skaidu plāksnes, griesti ir krāsoti. Atzinumam tika pievienota 2017.gada apliecinājuma karte. Pievienotie fotoattēli apstiprina novērtējumā norādīto informāciju.

No šī novērtējuma izriet, ka ēkā tika nomainīti logi un būvdarbi ēkā vairs nenotiek. Ēka tika pievienota centralizētajiem komunālajiem tīkliem un

kopš 2017.gada februāra tika veikti papildu būvniecības darbi.

[11.3.3] Pieteicējs tiesā papildus iesniedzis SIA „Latio" 2020.gada 11.novembra dzīvokļa Nr.1 novērtējumu, no kura izriet, ka šis vērtējums ir paredzēts kredītiestādēm un nekustamā īpašuma tirgus vērtība ir 185 000 *euro*. Novērtējumā norādīts, ka dzīvoklī veikta telpu „baltā" apdare. Pēdējos gados notikusi ēkas vienkāršota atjaunošana, pēc atjaunošanas darbu pabeigšanas vēl nav izdarīta atzīme par būvdarbu pabeigšanu. Vērtētājam tika izsniegta dzīvokļa remontdarbu tāme, kurā paredzēts veikt telpu apdari – krāsot un flīzēt sienas, krāsot griestus, ieklāt parketa grīdas istabās un flīzēt grīdas sanmezglos un gaitenī, veikt lampu, rozešu un slēdžu montāžu, kā arī santehnikas uzstādīšanu. Remontdarbu tāmes kopējās izmaksas paredzētas 26 477,17 *euro*, kas atbilst vidējām celtniecības izmaksām. Novērtējumam pievienotie fotoattēli apliecina novērtējumā norādītās ziņas par nekustamā īpašu stāvokli un tajā veiktajiem būvdarbiem, kas atbilst SIA „Latio" nekustamā īpašuma 2019.gada 12.novembra novērtējumā aprakstītajam un fotoattēlos fiksētajam nekustamā īpašuma stāvoklim.

No lietas materiāliem izriet, ka pieteicējs ir iesniedzis būvvaldē apliecinājuma karti, kura tika akceptēta 2020.gada 21.jūlijā. Būvvalde akceptēja būvniecības ieceri „„„Mākslas studija" ēkas vienkāršota atjaunošana ar lietošanas veida maiņu /adrese A/". Atzīme par būvdarbu pabeigšanu vienkāršotās būvniecības iecerē tika izdarīta 2020.gada 7.decembrī.

No minētā izriet, ka būvdarbi nekustamajā īpašumā tika uzsākti 2017.gadā un pabeigti līdz „baltajai apdarei" 2019.gadā. Papildus būvdarbu tāme par 26 477,17 *euro* attiecas uz telpu apdari, proti, sienu krāsošanu, flīzēšanu, griestu krāsošanu, parketa grīdu ieklāšanu, grīdu flīzēšanu sanmezglos un gaitenī, lampu, rozešu un slēdžu montāžu, kā arī santehnikas uzstādīšanu, proti, uz tādiem remontdarbiem, kuriem nav nepieciešams būvvaldes akcepts.

[11.3.4] No pieteicēja un SIA /Nosaukums B/ 2020.gada 24.marta līguma 1.1.punkta izriet, ka tika veikti atjaunošanas darbi nekustamajā īpašumā ar kadastra numuru /kadastra numurs C/, pamatojoties uz saskaņoto apliecinājuma karti, un atlīdzība saskaņā ar līguma 2.1.punktu tika noteikta par remontu nekustamā īpašuma daļā ar kadastra apzīmējumu /kadastra numurs D/.

No SIA /Nosaukums B/ 2020.gada 13.oktobra rēķina Nr.13102020 izriet, ka tas ir izrakstīts par būvniecības darbiem nekustamajā īpašumā.

No pieteicēja tiesas procesa laikā iesniegtajām darbu un izdevumu tāmēm (lokālā tāme Nr.1 un Nr.2) izriet, ka nekustamajā īpašumā SIA /Nosaukums B/ plānoja pārbaudīt un siltināt grīdu pārsegumus, betonēt grīdas, līdzināt sienas, šuvot, gruntēt tās un griestus, demontēt un montēt logus, veikt logu aiļu apdari, montēt koka palodzes, pārbūvēt santehniku, montēt lampas, rozetes, izvest atkritumus un veikt uzkopšanas darbus.

No SIA /Nosaukums B/ un SIA „KR Group" 2020.gada 30.aprīļa līguma Nr.KR30/04 izriet, ka SIA „KR Group" apņēmās veikt strīdus ēkas renovāciju saskaņā ar izmaksu tāmi par 10 465,80 *euro*. Līgumā nav atrunāts darbu pabeigšanas termiņš. Par minētā līguma izpildi ar atsauci uz jumta seguma nomaiņu nekustamajā īpašumā SIA „KR Group" izrakstīja SIA „/Nosaukums B/ 2020.gada 18.augusta rēķinu par 10 465,80 *euro*. Tāpat no SIA /Nosaukums B/ un SIA „KR Group" 2020.gada 30.aprīļa līguma Nr.KR26/20 izriet, ka SIA „KR Group" apņēmās veikt remontdarbus strīdus ēkā saskaņā ar izmaksu tāmi par 31 880,92 *euro*. Līgumā nav atrunāts darbu pabeigšanas termiņš. No pieteicēja tiesas procesa laikā iesniegtajām darbu un izdevumu tāmēm (lokālā tāme Nr.1 un Nr.2) izriet, ka nekustamajā īpašumā SIA „KR Group" plānoja veikt vispārējos būvdarbus par 31 880,92 *euro*, proti, kapitālsabiedrība plānoja pārbaudīt un siltināt grīdu pārsegumus, betonēt grīdas, līdzināt sienas, šuvot, gruntēt tās un griestus, demontēt un montēt logus, veikt logu aiļu apdari, montēt koka palodzes, pārbūvēt santehniku, montēt lampas, rozetes, izvest atkritumus un veikt uzkopšanas darbus. No lietas materiāliem izriet, ka vēl vienu rēķinu 10 401,62 *euro* par līguma Nr.KR26/20 izpildi tā izrakstīja SIA /Nosaukums B/ 2020.gada 24.jūlijā, atsaucoties uz darbiem no 2020.gada 16.jūnija līdz 2020.gada 24.jūlijam. Rēķinu par 20393,73 *euro* par līguma Nr.KR26/20 izpildi tā izrakstīja SIA /Nosaukums B/ 2020.gada 16.jūnijā, atsaucoties uz darbiem no 2020.gada 26.maija līdz 2020.gada 16.jūnijam.

No minētajiem SIA „KR Group" rēķiniem SIA „/Nosaukums B/, kā arī šo kapitālsabiedrību līguma par remontdarbiem strīdus ēkā izriet, ka remontdarbi tika veikti no 2020.gada 26.maija līdz 2020.gada 24.jūlijam.

[11.3.5] Tas ir pretrunā ar SIA „Latio" 2020.gada 11.novembra dzīvokļa Nr.1 novērtējumu, no kura, tajā skaitā tam pievienotajiem fotoattēliem, kā jau tika minēts, izriet, ka dzīvoklis tika apsekots 2020.gada novembrī un dzīvoklī tika veikta vienīgi telpu „baltā" apdare, telpu apdare tika plānota, nevis pabeigta, proti, 2020.gada novembrī telpās sienas nebija nokrāsotas vai flīzētas, griesti nebija nokrāsoti, nebija ieklātas parketa grīdas istabās un grīdas sanmezglos nebija flīzētas, nebija veikta lampu, rozešu un slēdžu montāža un nebija uzstādīta santehnika. Tāpat SIA „KR Group" rēķini SIA „/Nosaukums B/, kā arī šo kapitālsabiedrību līgums par remontdarbiem ir pretrunā ar SIA „Ober Haus Real Estate Company" nekustamā īpašuma 2017.gada 7.februāra un SIA „Latio" nekustamā īpašuma 2019.gada 12.novembra novērtējumiem, no kuriem izriet, ka grīdu pārsegumu pārbaude un siltināšana, kā arī betonēšana, sienu līdzināšana un šuvošana, to un griestu gruntēšana un logu demontāža, montēšana, logu aiļu apdare, koka palodžu montēšana, proti, visa „baltā apdare" tika pabeigta periodā no 2017.gada līdz 2019.gada 12.novembrim. Proti, no novērtējumiem izriet, ka iekštelpās tika remontēti pārsegumi, logu ailes, durvis, tika pabeigti iekšējās apdares darbi – nokrāsotas sienas, uz grīdas ir betona iesegums un skaidu plāksnes, griesti ir krāsoti, ēkas iekštelpas ir izremontētas līdz „baltajai" apdarei. Ēkas konstruktīvie elementi pamati, ārsienas, jumts, pārsegumi, logu ailes, durvis ir labā stāvoklī, pabeigti iekšējās apdares darbi – nokrāsotas sienas, uz grīdas ir betona iesegums un skaidu plāksnes, griesti ir krāsoti.

Ņemot vērā minēto, tiesa nepiešķir ticamību SIA „KR Group" rēķiniem un tāmēm SIA /Nosaukums B/, kā arī šo kapitālsabiedrību līgumam par remontdarbiem strīdus ēkā.

Apkopojot tiesas secinājumus par būvniecības un remontdarbu veikšanu nekustamajā īpašumā, tiesa norāda, ka no lietas materiāliem nepārprotami izriet, ka nekustamajā īpašumā tika veikti būvniecības darbi un remontdarbi un to vērtība ir ievērojama, taču no lietas materiāliem nav iespējams izsecināt, kas veica šos būvniecības un remontdarbus, kāda ir to vērtība un kas ir samaksājis par tiem. Līdz ar to nav pamata atzīt pieteicēja norādītās summas nekustamajā īpašumā veikto ieguldījumu vērtībā tā turēšanas laikā.

[11.4] Papildus tiesa norāda, ka no lietas materiāliem jebkurā gadījuma neizriet, ka tika veikti kādi remontdarbi, kas uzlaboja nekustamā īpašuma stāvokli pēc minēto SIA „Latio" nekustamā īpašuma novērtējumiem un apsekošanas, proti, nav pierādījumu, no kuriem izrietētu, ka nekustamajā īpašumā tika pārbūvēta santehnika, montētas lampas, rozetes. Tāpat no lietas materiāliem neizriet, ka SIA „KR Group" rēķinos, tās un SIA /Nosaukums B/ līgumā un tās tāmēs norādītie darbi tika pieņemti, nodoti un pabeigti ar pieņemšanas un nodošanas aktu. No lietas materiāliem arī nevar izsecināt, ka SIA /Nosaukums B/ apmaksāja SIA „KR Group" rēķinus. No lietas materiāliem izriet, ka pieteicējs, SIA /Nosaukums B/ un SIA „/Nosaukums A/ noslēdza vienošanos par savstarpējo ieskaitu, no kura izriet, ka pieteicēja saistības pret SIA /Nosaukums B/ ir pārņēmusi SIA /Nosaukums A/.

Netieši par to, ka minētie darījumi faktiski nav notikuši un darījuma dokumenti tika noformēti formāli, liecina arī SIA /Nosaukums B/ darbības attiecībā uz tās iesniegtajām deklarācijām. No pārsūdzētā lēmuma izriet, ka kapitālsabiedrība nav deklarējusi ar pievienotās vērtības nodokli apliekamos darījumus, izņemot darījumu 2020.gada oktobrī ar /pers. A/ par darījumu summu 36 600 *euro*, kā rezultātā 2020.gada oktobrī aprēķināts budžetā maksājamais pievienotās vērtības nodoklis 7311,99 *euro*, par kuru samaksa valsts budžetā nav veikta. Pievienotās vērtības nodokļa deklarācijas par 2020.gada maiju-septembri ir vairākkārtīgi precizētas, pēdējais precizējums veikts 2020.gada 26.novembrī, par 2020.gada oktobri pēdējais precizējums veikts 2021.gada 23.jūlijā.

[11.5] Apkopojot minēto, tiesa secina, ka pieteicēja iesniegtie darījuma, remonta un būvniecības dokumenti neapstiprina, kas veica nekustamajā īpašumā strīdus būvniecības un remontdarbus, kad šie darbi tika veikti un kāda ir šo izmaksu precīza summa. Tāpat minētie būvniecības un remontdarbu dokumenti nepierāda SIA /Nosaukums A/ 2021.gada 18.jūnijā izrakstītajā rēķinā Nr.RE 18-1/06/2021 norādītās summas saistību ar nekustamajā īpašumā veiktajiem būvdarbiem un remontdarbiem.

[12] Papildus tiesa uzskata par nepieciešamu norādīt sekojošo.

Nodokļu maksātājam pašam jābūt ieinteresētam nekavēt nodokļa saistības pārbaudi un iesniegt nodokļu administrācijai atbilstošas ziņas un paskaidrojumus, kā arī apstrīdēšanas un pārsūdzības stadijā norādīt konkrētus iebildumus par to, kur dienests, konstatējot lietas izlemšanai būtiskos apstākļus, kļūdījies. Jāņem vērā, ka tieši nodokļu maksātājs ir tas, kuram vislabāk jāzina apstākļi, kas saistīti ar tā ieņēmumiem, izdevumiem un īstenotajiem darījumiem. Līdz ar to, ja dienests pieļāvis kļūdu šāda veida apstākļu konstatējumā, nodokļu maksātājam jau apstrīdēšanas stadijā tas būtu jādara zināms, vēršot dienesta uzmanību uz to, kuri apstākļi konstatēti nepareizi un kāpēc. Personai, ievērojot nodokļu tiesībās atzīto līdzdarbības pienākumu, ir jānodrošina visi būtiskie pierādījumi vai arī jānorāda uz tādu esību jau iestādē, nevis tiesvedības stadijas ietvaros, tādējādi sekmējot šīs personas interesēm pēc iespējas labvēlīgāka lēmuma pieņemšanu jau procesa sākumā. Vienlaikus privātpersonai nav liegts iesniegt informāciju un pierādījumus vēlāk, tomēr tad personai ir ticami jāizskaidro, kāpēc informācija un pierādījumi ir sniegti ar novēlošanos. Līdz ar to gadījumos, kad nodokļu maksātājs jaunus pierādījumus iesniedz tikai tiesvedības laikā, vispirms nepieciešams novērtēt nodokļu maksātāja norādītos iemeslus, kuru dēļ pierādījumi netika iesniegti jau iestādē. Nekonstatējot objektīvus šķēršļus pierādījumu savlaicīgai iesniegšanai, tiesa var atteikt pieņemt tiesvedības laikā iesniegtos pierādījumus. Gadījumos, ja jauni pierādījumi tiek iesniegti tikai tiesvedības laikā, personas norādītie iemesli pierādījumu savlaicīgai neiesniegšanai vērtējami kopsakarā ar pierādīšanas līdzekļiem, kuros fiksēti attiecīgie pierādījumi jeb ziņas. Jo lielāka ticamības un drošības pakāpe ir piešķirama pierādīšanas līdzeklim, jo nopietnākam pamatam jābūt attiecīgo pierādījumu izslēgšanai no pierādījumu kopuma (*Senāta 2020.gada 17.novembra spriedums lietā Nr.SKA-201/2020, ECLI:LV:AT:2020:1117.A420319315.4.S*).

Pieteicēja argumentācija saistībā ar aizdevumu no /pers. D/, SIA /Nosaukums A/, Igaunijas kapitālsabiedrības un nekustamajā īpašumā veiktajiem būvniecības un remontdarbiem tika veidota pakāpeniski. No sākotnēja lēmuma izriet, ka dienests telefoniski, konstatējot nepieciešamību iesniegt deklarāciju par ienākumu no kapitāla pieauguma, 2021.gada 15.septembrī, 2021.gada 28.decembrī un 2022.gada 14.janvārī informēja pieteicēju par nepieciešamību deklarēt ienākumus un sniegt papildu informāciju par nekustamajos īpašumos veiktajiem ieguldījumiem, t.i., sniegt pierādāmus izdevumus, kas saistīti ar tajos veiktajiem ieguldījumiem, ja tādi tika veikti. Savukārt pieteicējs vairākkārt solīja iesniegt izdevumus apliecinošus dokumentus, bet 2022.gada 17.janvārī telefoniski informēja, ka ienākumi no īpašumu atsavināšanas nepārsniedz 1000 *euro* un deklarāciju iesniegs par 2021.gadu.

Tāpat no sākotnējā lēmuma izriet, ka 2022.gada 20.janvārī dienests, izmantojot Elektroniskās deklarēšanas sistēmu, nosūtīja pieteicējam paziņojumu, aicinot iesniegt deklarāciju vai papildu informāciju par nekustamajos īpašumos veiktajiem ieguldījumiem. 2022.gada 2.martā, atsaucoties uz dienesta paziņojumu, pieteicējs informēja, ka pamatota informācija par veiktajiem ieguldījumiem īpašumos tiks iesniegta līdz dienas beigām. Pieteicējs deklarāciju un papildu informāciju nav iesniedzis. Sākotnējais lēmums tika pieņemts 2022.gada 21.martā. No izdrukas no dienesta nodokļu maksātāju apziņošanas sistēmas izriet, ka sākotnējo lēmumu pieteicējs ir apskatījies 2022.gada 6.aprīlī.

No pieteicēja 2022.gada 25.aprīļa apstrīdēšanas iesnieguma izriet, ka papildu informāciju par procentu un komisijas izdevumiem 6000 *euro* apmērā par aizdevumu no SIA „Grand Credit" sakarā ar nekustamā īpašuma iegādi pieteicējs atsūtīs tuvāko dienu laikā, kad saņems pieprasīto informāciju no SIA „Grand Credit". Lai atmaksātu aizdevumu SIA „Grand Credit" un remontētu nekustamo īpašumu, pieteicējs ir saņēmis aizdevumu no SIA /Nosaukums A/ 170 000 *euro* saskaņā ar 2017.gada 19.aprīļa aizdevuma līgumu Nr.19/04/2017/RE/RI. Pieteicējs aizdevuma saņemšanai ir ieķīlājis nekustamo īpašumu. Šis aizdevums tika atmaksāts pēc tam, kad tika saņemta pirkuma maksa no nekustamo īpašumu atsavināšanas, t.i., no līdzekļiem, kas tika saņemti kā pirkuma maksa. Par šo aizdevumu pieteicējs samaksāja procentus 83 200 *euro*. Papildus minētajam pieteicējs remontēja nekustamo īpašumu. Darbus veica SIA /Nosaukums B/ par 44 286 *euro*, par ko tā 2020.gada 13.oktobrī izrakstīja pieteicējam rēķinu. Šīs rēķins tika apmaksāts 2020.gada 15.oktobrī, noslēdzot pieteicēja, SIA /Nosaukums B/ un SIA „/Nosaukums A/ vienošanos par ieskaitu, ar kuru pieteicēja parādsaistības pret SIA /Nosaukums B/ tika dzēstas un pret SIA /Nosaukums A/ tika palielinātas.

Secīgi vairāk kā četrus mēnešus no brīža, kad pieteicējs tika informēts par nepieciešamību iesniegt pierādījumus par ieguldījumiem nekustamajā īpašumā 2021.gada decembrī, līdz apstrīdēšanas iesnieguma iesniegšanai 2022.gada 25.aprīlī pieteicējs nesadarbojās ar dienestu un nesniedza ziņas un pierādījumus par ieguldījumiem nekustamajos īpašumos un to iegādes vērtības palielināšanu sakarā ar saņemtajiem aizdevumiem. Apstrīdēšanas iesniegumā pieteicējs pirmo reizi paskaidroja, ka nekustamā īpašuma iegādei ir saņēmis aizdevumu no SIA „Grand Credit", refinansēja to SIA /Nosaukums A/, attiecīgi samaksājot SIA /Nosaukums A/ procentu maksājumus 83 200 *euro*, kā arī samaksāja par remontdarbiem SIA /Nosaukums B/ 44 286 *euro*. Pieteikumā, reaģējot uz dienesta pārsūdzētajā lēmumā norādītajām pretrunām attiecībā uz SIA „Grand Credit" aizdevuma atmaksu un pieteicēja un SIA /Nosaukums A/ aizdevuma līguma noslēgšanas datumiem, paskaidroja, ka aizdevumu atmaksāja no /pers. D/ aizdevuma un /pers. D/ aizdoto naudu atdeva pēc aizdevuma saņemšanas no SIA /Nosaukums A/, kā arī pirmo reizi pieminēja Igaunijas kapitālsabiedrību. Dokumentus par remontdarbiem un būvniecības darbiem, līgumu ar /pers. D/, cesiju un ieskaita līgumus pieteicējs arī iesniedza tikai tiesas procesā, pielāgojot savu argumentāciju dienesta argumentiem.

Tas viss kopsakarā ar to, ka nav loģiska izskaidrojuma tam, kāpēc pieteicējs nebija iesniedzis visus šos dokumentus vēl pirmstiesas procesā, arī liecina par to, ka pieteicēja argumenti un iesniegtie pierādījumi par sadarbību ar SIA /Nosaukums A/, šīs kapitālsabiedrības sadarbību ar tās apakšuzņēmējiem un /pers. D/ nav ticami un ir fiktīvi.

[13] Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta 5.[1]daļā noteikts, ka nodokļu administrācija pieņem lēmumu par datu atbilstības pārbaudes rezultātiem, kurā veic budžetā maksājamo vai atmaksājamo summu pārrēķinu, nosaka par labu budžetam piedzenamo nodokļa summu (starpību starp maksātāja deklarēto un datu atbilstības izvērtēšanas rezultātā precizēto nodokļu summu) un aprēķina nokavējuma naudu šā likuma 29.panta otrajā daļā noteiktajā apmērā par periodu no konkrētā nodokļa maksāšanas termiņa līdz datu atbilstības pārbaudes uzsākšanas dienai. Lēmumā papildus aprēķināto nodokļa summu un nokavējuma naudu nodokļu maksātājs iemaksā budžetā 30 dienu laikā no lēmuma saņemšanas dienas. Ja šajā termiņā nodokļu maksātājs neveic lēmumā norādītos maksājumus, nodokļu administrācija šā likuma 29.panta otrajā daļā noteikto nokavējuma naudu aprēķina ar nākamo dienu pēc šajā daļā noteiktā maksāšanas termiņa iestāšanās.

Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu 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.

Tādējādi dienests pamatoti saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta 5.[1]daļu un 29.panta otro daļu pieteicējam papildu nomaksai budžetā aprēķināja nodokli un nokavējuma naudu, izņemot nodokli un nokavējuma naudu daļā, ar kuru nekustamā īpašuma iegādes vērtībā nav iekļauti par SIA „Grand Credit" pieteicējam izsniegto aizdevumu viņa samaksātie procentu maksājumi, komisijas maksa par aizdevuma izsniegšanu un komisijas maksa par aizdevuma pirmstermiņa atmaksu.

[14] Apkopojot norādīto, tiesa secina, ka pārsūdzētais lēmums ir atceļams daļā par pieteicējam aprēķināto nodokli un nokavējuma naudu sakarā ar nepieciešamību nekustamā īpašuma iegādes vērtībā iekļaut samaksātos procentu maksājumu par SIA „Grand Credit" pieteicējam izsniegto aizdevumu

4572,33 *euro*, komisijas maksu par aizdevuma izsniegšanu 2000 *euro* un komisijas maksu par aizdevuma pirmstermiņa atmaksu 992,60 *euro*, kopā 7564,93 *euro*.

[15] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmo daļu, ja pieteikums apmierināts, tiesa piespriež no atbildētāja par labu pieteicējam viņa samaksāto valsts nodevu. Saskaņā ar Ministru kabineta 2013.gada 12.februāra noteikumu Nr.85 „Kārtība, kādā administratīvajā lietā iemaksā, atmaksā un atlīdzina valsts nodevu un iemaksā un atmaksā drošības naudu" 13.punktu valsts nodevu atlīdzina mēneša laikā pēc pieteicēja iesnieguma saņemšanas iestādē Administratīvā procesa likuma 126.pantā minētajos gadījumos no tās iestādes budžeta līdzekļiem, kura attiecīgajā administratīvajā lietā bijusi pieaicināta atbildētāja pusē.

Tiesa konstatē, ka pieteicējs ir samaksājis valsts nodevu 30 *euro* par pieteikuma iesniegšanu tiesā. Tā kā pieteikums ir apmierināms daļā, par pieteikuma par lietas ierosināšanu tiesā maksājamā valsts nodeva 30 *euro* apmērā par labu pieteicējam ir piespriežama no Latvijas Republikas un tā jāatlīdzina no dienesta budžeta līdzekļiem.

**Rezolutīvā daļa**

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

**nosprieda**

apmierināt /pers. A/ pieteikumu daļā;

atcelt Valsts ieņēmumu dienesta 2022.gada 11.jūlija lēmumu Nr.31.1/22.13/3556 daļā par aprēķināto iedzīvotāju ienākuma nodokli un nokavējuma naudu, ar kuru nekustamā īpašuma ar kadastra numuru /kadastra numurs A/ /adrese A/ iegādes vērtībā nav iekļauti par SIA „Grand Credit" /pers. A/ izsniegto aizdevumu /pers. A/ samaksātie procentu maksājumi 4572,33 *euro*, komisijas maksa par aizdevuma izsniegšanu 2000 *euro* un komisijas maksa par aizdevuma pirmstermiņa atmaksu 992,60 *euro*, kopā 7564,93 *euro*;

piespriest no Latvijas Republikas par labu /pers. A/ (personas kods /personas kods/, deklarētās dzīvesvietas adrese /adrese D/) samaksāto valsts nodevu 30 *euro*;

pārējā daļā pieteikumu noraidīt.

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

Tiesnese M.Romanova