Lietas Nr. A420651010
Lietas arhīva Nr. AA43-1586-15/20

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2015.gada 19.jūnijā

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:

tiesnese referente L.Paegļkalna,

tiesnesis K.Berķis un tiesnesis M.Vīgants,

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz /pers. A/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2010.gada 21.aprīļa lēmuma Nr.22.4.2./1990819945 atcelšanu sakarā ar Valsts ieņēmumu dienesta un /pers. A/ apelācijas sūdzībām par Administratīvās rajona tiesas 2011.gada 24.maija spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienests audita rezultātā pieteicējam /pers. A/ papildus nomaksai budžetā noteica iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksājumus (iedzīvotāju ienākuma nodokli, soda naudu un nokavējuma naudu). Pieteicējam tostarp uzlikts par pienākumu nekavējoties reģistrēties Valsts ieņēmumu dienestā kā saimnieciskās darbības veicējam, ja pieteicējs turpina veikt saimniecisko darbību.

Administratīvais process iestādē noslēdzies ar Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2010.gada 21.aprīļa lēmumu Nr.22.4.2./1990819945.

Lēmums pamatots šādi.

[1.1] Pieteicējs 2006.gadā atsavinājis trīs dzīvokļus, bet 2007.gadā – divus, gūstot ienākumus saimnieciskās darbības ietvaros. Pieteicējs arī iznomājis zemi 42 mazdārziņu lietotājiem un pārdevis dzīvokļu iegādes tiesības un arī tādējādi guvis ienākumus. Pieteicējs nav aprēķinājis un samaksājis nodokli par gūtajiem ienākumiem.

[1.2] Pieteicēja 2006. – 2007.gadā gūtie ienākumi no piecu nekustamo īpašumu atsavināšanas nav kvalificējami kā ienākumi no sava īpašuma pārdošanas, bet kā no saimnieciskās darbības gūtais ienākums. Arī zemes iznomāšana 42 fiziskām personām kvalificējama kā saimnieciskā darbība. Ienākumu saņemšana no 42 fiziskām personām par zemes iznomāšanu norāda uz iznomāšanas sistemātiskumu. Savukārt ienākumi no dzīvokļu iegādes tiesību atsavināšanas trim fiziskajām personām uzskatāmi par citiem ienākumiem, par ko maksājams nodoklis. Turklāt pieteicējs nav iesniedzis pierādījumus tam, ka norēķinu kontā ieskaitītie naudas līdzekļi ir ar nodokli neapliekamie ienākumi.

[1.2] Pieteicējam papildus nomaksai budžetā noteikts apliekamais ienākums no saimnieciskās darbības (nekustamo īpašumu pārdošanas un zemes iznomāšanas) un citi ar nodokli apliekamie ienākumi (par dzīvokļa iegādes tiesību atsavināšanu), kā arī aprēķināts nodoklis un nokavējuma nauda no laikā nenomaksātā pamatparāda.

Tāpat pieteicējam par pieteicēja darbībā konstatēto nereģistrēto saimniecisko darbību noteikta soda nauda 100 % apmērā. Savukārt par citiem saņemtajiem ar nodokli apliekamajiem ienākumiem piemērota soda nauda 50 % apmērā no nedeklarētās budžetā iemaksājamās summas.

[2] Pieteikumā tiesai pieteicējs lūdz atcelt pārsūdzēto lēmumu, norādot šādus apsvērumus.

[2.1] Pārbaudes materiāli nesatur objektīvi izvērtējamu informāciju, kas liecinātu par pieteicēja darbības sistemātiskumu, atsavinot nekustamos īpašumus un iznomājot zemi, kā arī tie nepierāda pieteicēja mērķi saņemt atlīdzību. Līdz ar to lēmumā nepamatoti norādīts, ka pieteicēja 2006. un 2007.gadā gūtie ienākumi no nekustamo īpašumu atsavināšanas nav kvalificējami kā ienākumi no sava īpašuma pārdošanas. Valsts ieņēmumu dienests nepamatoti zemes iznomāšanu kvalificēja kā pieteicēja saimniecisko darbību.

[2.2] Valsts ieņēmumu dienestam nebija pamata no saimnieciskās darbības gūtos ienākumus noteikt uz aprēķinu pamata atbilstoši iestādes rīcībā esošajai informācijai. Ienākumi no zemes iznomāšanas nepamatoti noteikti pēc AS ,,Rietumu Banka" norēķinu kontā saņemtajiem naudas līdzekļiem (2006.gadā 754,66 Ls un 2007.gadā 20,50 Ls).

[2.3] 2006.gadā gūtie ieņēmumi 76408,14 Ls no trīs fiziskajām personām atbilstoši konta līgumiem Nr.675D/6, Nr.527D/7 un Nr.743D/6 uzskatāmi par ienākumiem, kas izlietoti nekustamo īpašumu iegādei un privātās mājas celtniecībai.

[3] Ar Administratīvās rajona tiesas 2011.gada 24.maija spriedumu pieteicēja pieteikums daļēji apmierināts. Lēmums atcelts daļā, ar kuru pieteicējam aprēķināts nodoklis, soda nauda un nokavējuma nauda par ienākumiem no nekustamo īpašumu pārdošanas, pārējā daļā lēmums atstāts negrozīts.

Spriedums pamatots ar turpmāk minēto.

[3.1] Tiesa konstatēja, ka pieteicējs auditējamā periodā ir iznomājis nekustamo īpašumu (zemi). Pēc konta izrakstiem AS „Rietumu banka" redzams, ka 42 fiziskās personas pieteicēja kontā regulāri ieskaitījušas naudas līdzekļus par zemes iznomāšanu.

Tiesa atzina, ka, ņemot vērā darījumu raksturu un sistemātiskumu, dienests pamatoti minētās pieteicēja darbības kvalificēja kā saimniecisko darbību atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta l.[1]daļā un Komerclikuma 1.panta trešajā daļā noteiktajam.

Tiesa atsaucās uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 15.panta pirmo daļu un otrās daļas 5. un 6.punktu un likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 28.panta 6.punktu un atzina, ka pieteicējam bija pienākums reģistrēties Valsts ieņēmumu dienesta teritoriālajā iestādē pēc dzīvesvietas kā saimnieciskās darbības veicējam.

Tiesa no lietas materiāliem konstatēja, ka pieteicējs nav tiesību normās noteiktajā kārtībā uzskaitījis saimnieciskās darbības ieņēmumus un izdevumus, kā arī nav aprēķinājis nodokļus. Pieteicējam par minētajiem pienākumiem bija zināms, jo nodokļu administrācija 2005.gada 28.novembrī pieteicējam nosūtīja vēstuli ar skaidrojumu par saimnieciskās darbības reģistrāciju un uzaicinājumu reģistrēt saimniecisko darbību.

Tādēļ tiesa atzina par pamatotu iestādes secinājumu, ka pieteicējs regulāri gūst ienākumus no īpašuma (iznomājot zemi), bet nav reģistrējies kā saimnieciskās darbības veicējs.

Tiesa no likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 31.[3]panta pirmās daļas un likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otrās daļas un 32.panta pirmās daļas atzina, ka pieteicējam jāmaksā iztrūkstošā nodokļa summa, nokavējuma nauda un soda nauda.

Tiesa secināja, ka par nereģistrēto saimniecisko darbību (zemes iznomāšanu) 2006.un 2007.gadā saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 34.panta otrās daļas 3.punktu piemērojama soda nauda 100 % apmērā.

[3.2] Tiesa arī atzina, ka iestādei atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta sestajai daļai uz aprēķinu pamata ir tiesības noteikt nodokļu maksājumu apmēru. Tiesa secināja, ka nodokļu administrācija atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta septītās daļas 2.punktam un astotajai daļai pamatoti noteica pieteicēja no saimnieciskās darbības gūtos ienākumus uz aprēķinu pamata atbilstoši dienesta rīcībā esošajai informācijai.

Tiesa atsaucās uz likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta pirmo daļu, otrās daļas 2.punktu un trešās daļas 15.punktu un atzina, ka dienests pamatoti aprēķinājis pieteicēja gūtos ienākumus no saimnieciskās darbības (zemes iznomāšanas) atbilstoši AS „Rietumu Banka" pieteicēja norēķinu kontā saņemtajiem naudas līdzekļiem (2006.gadā 754,66 Ls, bet 2007.gadā 20,50 Ls).

[3.3] Tiesa, atsaucoties uz likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta trešās daļas 11.punktu, ienākumus 76 408,14 Ls apmērā no trīs fiziskajām personām saistībā ar konta līgumiem, kuros pieteicējs norādīts kā nekustamo īpašumu rezervētājs, atzina par citiem ienākumiem, par kuriem jāmaksā iedzīvotāju ienākuma nodoklis.

Tiesa no likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.panta konstatēja, ka tieši pieteicēja pienākums ir pierādīt to, ka minētie naudas līdzekļi atbilst kādam no likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.pantā uzskaitītajiem ienākumu veidiem. Tiesa konstatēja, ka pieteicējs ne iestādei, ne tiesai nav iesniedzis pierādījumus tam, ka AS „DnB NORD Banka" norēķinu kontā ieskaitītie iepriekš minētie naudas līdzekļi būtu atzīstami par ar nodokli neapliekamiem ienākumiem saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.pantā noteikto.

Tiesa atzina, ka nodokļu administrācija pamatoti palielināja pieteicēja ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamos ienākumus 2006.gadā par minēto summu. Tiesa no likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 31.[3]panta pirmās daļas un likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otrās daļas un 32.panta pirmās daļas atzina, ka pieteicējam jāmaksā iztrūkstošā nodokļa summa, nokavējuma

nauda un soda nauda. Tiesa secināja, ka par 2006.gadā saņemtajiem citiem ar nodokli apliekamajiem ienākumiem atbilstoši likuma 32.panta trešajai daļai ir piemērojama soda nauda 50% apmērā.

[4] Pieteicējs iesniedza apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas spriedumu daļā, ar kuru noraidīts pieteikums.

Apelācijas sūdzībā pieteicējs nepiekrīt tiesas secinājumiem par pienākumu reģistrēties kā saimnieciskās darbības veicējam. Pieteicējs tostarp nepiekrīt, ka guvis citus ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamus ienākumus 76 408,14 Ls apmērā. Pieteicēja ieskatā uz darījumiem par trīs dzīvokļu pirkumu /adrese A/, un to atsavināšanā gūtajiem ienākumiem attiecināms likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkts.

[5] Valsts ieņēmumu dienests iesniedza apelācijas sūdzību par spriedumu daļā, ar kuru atcelts pārsūdzētais lēmums (par ienākumiem no nekustamo īpašumu pārdošanas).

[6] Ar Administratīvās apgabaltiesas spriedumu daļēji apmierināts pieteikums.

Apgabaltiesa atcēla lēmumu daļā, ar kuru noteikts pienākums papildus iemaksāt budžetā iedzīvotāju ienākuma nodokļa nokavējuma naudu un soda naudu saistībā ar ienākumu gūšanu no zemes nomas 2006.gadā un soda naudu saistībā ar ienākuma gūšanu no zemes nomas 2007.gadā. Apgabaltiesa nekonstatēja sistemātiskumu pieteicēja darbībās. Vienlaikus apgabaltiesa atzina, ka pieteicējam ir no likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta trešās daļas 5.punkta izrietošs pienākums samaksāt nodokli par citiem ienākumiem (kas gūti no zemes nomas).

Apgabaltiesa arī atcēla lēmumu daļā, ar kuru noteikts pienākums papildus iemaksāt budžetā iedzīvotāju ienākuma nodokli, nokavējuma naudu un soda naudu 8837,74 Ls apmērā no dzīvokļu /adrese A/, iegūšanas tiesību atsavināšanas gūtajiem ienākumiem.

[7] Augstākā tiesa, pamatojoties uz 2013.gada 21.oktobra rīcības sēdes lēmumu šajā lietā, ierosināja kasācijas tiesvedību par apgabaltiesas spriedumu daļā par ienākumiem no zemes iznomāšanas un darījumiem ar dzīvokļiem /adrese A/. Apgabaltiesas spriedums atcelts daļā, ar kuru atcelts lēmums daļā, ar kuru pieteicējam noteikts pienākums papildus iemaksāt budžetā nokavējuma naudu un soda naudu saistībā ar ienākumu gūšanu no zemes nomas 2006. un 2007.gadā un ar kuru noteikti iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksājumi no dzīvokļu iegūšanas tiesību atsavināšanas gūtajiem ienākumiem 8837,74 Ls apmērā.

Augstākās tiesas 2014.gada 20.oktobra spriedumā šajā lietā (*Nr.SKA-96/2014*) norādīts, ka tiesa kļūdaini atzinusi, ka pieteicēja darbība zemes iznomāšanā nav saimnieciskā darbība un uz tā pamata atcēlusi dienesta lēmumu daļā, tas ietekmējis tiesas sprieduma pareizību.

Tāpat Augstākā tiesa atzinusi, ka apgabaltiesa nav pilnīgi noskaidrojusi lietas būtiskos faktiskos apstākļus saistībā ar darījumiem ar dzīvokļu iegādes tiesību pārdošanu un par to gūtajiem ienākumiem.

[8] Administratīvā apgabaltiesa, pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 304.pantu pirmo daļu, lietu izskata rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[9] Rakstveida procesā pārbaudījusi lietas materiālus un novērtējusi lietā esošos pierādījumus Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka apelācijas sūdzība ir daļēji pamatota un pieteikums daļā ir apmierināms.

[10] Pieteicēja darbība zemes iznomāšanā, ņemot vērā darījumu sistemātisko raksturu, atkārtotību un nolūku, kvalificēta kā saimnieciskā darbība likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta $1.^1$daļas izpratnē. Iestāde atbilstoši pieteicēja norēķinu kontā saņemtajiem naudas līdzekļiem noteica ar nodokli apliekamo ienākumu un aprēķināja nodokli.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta $1.^1$daļa par fiziskās personas saimniecisko darbību uzskata jebkuru darbību, kas vērsta uz preču ražošanu, darbu izpildi, tirdzniecību un pakalpojumu sniegšanu par atlīdzību. Saimnieciskā darbība ietver arī ar uzņēmuma līguma izpildi saistīto darbību, profesionālo darbību, nekustamā īpašuma apsaimniekošanu, komercaģenta, māklera un individuālā komersanta darbību, kā arī fiziskās personas īpašumā esoša individuālā uzņēmuma (arī zemnieka un zvejnieka saimniecības) darbību.

Augstākā tiesa šajā lietā ir atzinusi, ka pieteicēja rīcībai, iznomājot zemes gabalu 42 personām, ir saimnieciskās darbības pazīmes. Nomas tiesiskās attiecības nodibinātas nekustamā īpašuma apsaimniekošanai ar vairākiem nomniekiem, šīm attiecībām ir atlīdzības raksturs un atlīdzība ir saņemta regulāri (*sk. Augstākās tiesas 2014.gada 20.oktobra sprieduma lietā Nr.SKA-96/2014 6.punktu*).

[11] Tādējādi dienests pamatoti pieteicēja darbību, gūstot ienākumus no zemes nomas, atzinis par saimniecisko darbību.

Apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesa šajā daļā kopumā pareizi ir konstatējusi lietas faktiskos un tiesiskos apstākļus, pareizi atspoguļojusi novērtējumu lietā konstatētajiem faktiem un spriedumā ietvertais pamatojums ir pietiekams. Tādēļ Administratīvā apgabaltiesa atbilstoši Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturtajai daļai pievienojas pirmās instances spriedumā izteiktajai motivācijai šajā daļā (*sk. šī sprieduma 3.1.punktu*). Apgabaltiesa lietu pārbauda tikai tajā daļā, kurā atcelts apgabaltiesas spriedums (daļā par nokavējuma naudu un soda nauda). Un tā kā pieteicēja apelācijas sūdzībā šajā daļā nav minēti tādi argumenti, kurus pirmās instances tiesa nebūtu jau vērtējusi un kas nebūtu atrunāti spriedumā, apgabaltiesa motīvus atkārtoti nenorāda.

Vienlaikus apgabaltiesa uzsver, ka tā kā pieteicēja darbība, iznomājot zemes vienības daļas 42 personām un regulāri gūstot par to atlīdzību, ir uzskatāma par saimniecisko darbību (jo izpildās visas tā pazīmes), pieteicējam atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 15.panta otrās daļas 5. un 6.punktam un likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 28.panta 6.punktam bija pienākums reģistrēties kā saimnieciskās darbības veicējam un uzskaitīt saimnieciskās darbības ieņēmumus un izdevumus, kas pamatoti ar attaisnojuma dokumentiem.

Pieteicējs to nav darījis, tālab iestāde pamatoti pieteicējam noteikusi iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksājumus. Tas atbilst Augstākās tiesas atziņām šajā lietā par tiesiskajām sekām, kas iestājas, ja likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 28.panta 6.punktā noteiktais pienākums netiek pildīts. Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 34.panta otrās daļas 3.punktam nodokļu administrācija aprēķina un par labu budžetam no nodokļu maksātāja piedzen nodokli, kas aprēķināts no dienas, kad personai bija jāreģistrējas kā nodokļu maksātājam, ar to saistīto nokavējuma naudu un soda naudu 100 % apmērā no budžetā iemaksājamās nodokļa summas (*sk. turpat 7.punktu*).

[12] Kā nākamais lietā noskaidrojams strīdus jautājums par dzīvokļu iegādes tiesību atsavināšanu.

No lietas materiāliem ir konstatējams, ka 2004.gada 28.septembrī pieteicējs kā pircējs noslēdzis trīs priekšlīgumus par trīs dzīvokļu pirkumu dzīvojamā mājā /nosaukums//adrese A/ (*lietas 2.sējuma 129.-155.lapa*). Saskaņā ar priekšlīgumiem pieteicējs apņēmās iegādāties trīs dzīvokļus un noslēgt dzīvokļa īpašuma pirkuma līgumu, par to samaksājot avansu. Atbilstoši priekšlīgumam pieteicējs ir izteicis gribu iegādāties dzīvokļus ar nosacījumu, ka tiks izpildīti priekšlīgumā paredzētie priekšnosacījumi.

Secīgi 2006.gada 1.jūnijā, 11.jūlijā un 3.augustā noslēgti trīs darījuma konta līgumi starp pieteicēju kā rezervētāju, attiecīgo pircēju (/pers. F/, /pers. G/, /pers. H/), AS „DnB NORD Banka" un pārdevēju SIA „Parkhaus" (*lietas 2.sējuma 52.-55.lapa*). Darījuma priekšmets ir pirkuma maksas samaksa par nekustamā īpašuma iegādi. Iegādes pamats ir priekšlīguma par attiecīgā dzīvokļa pirkumu pārjaunojums (*lietas 2.sējuma 174.,177. un 180.lapa*). Pārjaunojuma līgumi starp pieteicēju, attiecīgo pircēju (/pers. F/, /pers. G/, /pers. H/) un pārdevēju SIA „Parkhaus" noslēgti 2006.gada 31.jūlijā. Saskaņā ar pārjaunojuma līgumiem pieteicēja vietā priekšlīgumos ar visām tiesībām un pienākumiem iestājies pircējs.

Kā redzams no lietā pārbaudītajiem pierādījumiem, pieteicējs nav iegādājies dzīvokļus kā nekustamos īpašumus, bet gan ir nopircis dzīvokļu iegūšanas tiesības. Secīgi saskaņā ar pārjaunojuma un darījuma konta līgumiem pieteicējs dzīvokļa iegūšanas tiesības atsavinājis attiecīgajiem pircējiem. Tā kā pieteicējs šo dzīvokļu iegādes tiesības nepirka ar mērķi iegūt un paturēt tos savā lietošanā, pieteicējs ir guvis ienākumus tieši no dzīvokļu iegūšanas tiesību atsavināšanas, nevis no nekustamo īpašumu (dzīvokļu) atsavināšanas.

[13] Augstākā tiesa šajā lietā atzinusi, ka dzīvokļu iegādes tiesību atsavināšana ir saimnieciskā darbība, nevis darbība ar „savu īpašumu" likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta izpratnē, jo lietā nav pierādījumu, ka pieteicējs būtu šos dzīvokļus nodomājis iegādāties savām vajadzībām (*sk. turpat 8.punktu*).

Tātad, ņemot vērā saistošās kasācijas instances spriedumā konkrētajā lietā izteiktās norādes, atzīstams, ka ienākumi no dzīvokļa iegādes tiesību atsavināšanas saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta otrās daļas 1.punktu ieskaitāmi saimnieciskās darbības ieņēmumos no preces pārdošanas un ir apliekami ar nodokli.

[14] Atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta pirmajai daļai fiziskās personas ienākums no saimnieciskās darbības tiek aprēķināts kā šajā pantā noteikto ieņēmumu un ar to gūšanu saistīto izdevumu starpība. Saskaņā ar šo tiesību normu saimnieciskās darbības izdevumos ir iekļaujamas tikai tās summas, kas ir tieši saistītas ar attiecīgo ienākumu gūšanas veidu (*sk. Augstākās tiesas 2014.gada 29.janvāra sprieduma lietā Nr.SKA-9/2014 7.punktu*).

[15] Lietā nav strīda par to, ka pieteicējs AS „DnB NORD Banka" norēķinu kontā 2006.gadā ir saņēmis naudas līdzekļus 76 408,14 Ls apmērā. Naudas līdzekļi saņemti saskaņā ar darījuma konta līgumiem kā samaksa par dzīvokļu iegādes saistību izpildes nodrošināšanu.

Lai noteiktu ar nodokli apliekamo ienākumu, no dzīvokļu iegūšanas tiesību pārdošanas gūtajiem ienākumiem ir atņemami šo tiesību iegādes izdevumi.

Atbilstoši priekšlīgumiem par dzīvokļu iegādes tiesībām pieteicējs ir samaksājis avansu 8 % no pirkuma cenas 12 883 *euro* apmērā (attiecīgi 5885 *euro,* 3281 *euro* un 3717 *euro* par viena dzīvokļa iegādes tiesībām) (*lietas 2.sējuma 133., 142., 151.lapa*). Savukārt ar pārjaunojuma līgumiem ir nodibināts, ka pieteicējs, izpildot ar priekšlīgumu uzņemtās saistības jau ir samaksājis pārdevējam priekšlīgumos noteiktās avansa summas, kas paliek pārdevēja īpašumā un tiek uzskatītas kā pircēja saistību izpilde. Pieteicējam nav nekādu pretenziju vai prasījumu pret pārdevēju, tostarp saistībā ar iemaksātajiem avansa maksājumiem (*lietas 2.sējuma 174.,177. un 180.lapa*).

Tādējādi no minētajiem darījuma dokumentiem ir secināms, ka pieteicējam bija radušies izdevumi 12 883 *euro* apmērā, kas ir attiecināmi uz dzīvokļu iegūšanas tiesību pārdošanas darījumiem un ir atņemami no ienākumiem par šo darījumu. Pieteicēja izdevumi apliekamā ienākuma noteikšanai pārrēķināmi latos saskaņā ar Latvijas Bankas 2004.gada 28.septembrī noteikto *euro* vērtību pret latu, kur 1 *euro* ir 0,669 Ls, un nosakāmi 8618,73 Ls apmērā. Tālab apliekamais ienākums nosakāms 67 789,41 Ls (76 408,14 – 8618,73). Un tā kā apliekamajā ienākumā nepamatoti iekļauti pieteicēja neatzītie izdevumi 8618,73 Ls (šobrīd 12 263,35 *euro*), no šīs summas nepamatoti aprēķināti iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksājumi. Tādēļ pārsūdzētais lēmums šajā daļā ir prettiesisks un atceļams.

[16] Pieteicējs nav norādījis citus izdevumus, kuri būtu attiecināmi uz konkrēto pieteicēja darījumu rezultātā gūto ienākumu.

Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 15.panta pirmās daļas 5.punktu un $32.^2$pantu nodokļu maksātājam ir pienākums sniegt informāciju nodokļu administrācijai. Šī norma pamato nodokļa maksātāja sadarbības pienākumu nodokļa maksāšanas pārbaudes lietas izskatīšanā. Augstākā tiesa neskaitāmas reizes ir atzinusi, ka tieši nodokļu maksātāja interesēs ir iesniegt pierādījumus, kas pamato maksājamā nodokļa summas pareizību. Pienākums nodrošināt nepieciešamos pierādījumus palielinās proporcionāli tam, cik ļoti lēmuma pieņemšanas process notiek pašas privātpersonas interesēs (*sal. Augstākās tiesas 2010.gada 8.septembra sprieduma lietā Nr.SKA-372/2010 10. un 13.punkts un 2014.gada 24.janvāra sprieduma lietā Nr.SKA-14/2014 7.punkts*).

Izskatāmajā lietā tas nozīmē to, ka pieteicējam, zinot, ka iestāde uz aprēķinu pamata ir noteikusi ar nodokli apliekamo ienākumu, bija iespējams sagatavot un iesniegt izdevumus pamatojošus attaisnojuma dokumentus, ko pieteicējs nav izdarījis. Tālab mazāka apliekamā ienākuma noteikšanai nav pamata.

[17] Ņemot vērā minēto, apgabaltiesa par pareiziem un pamatotiem atzīst pieteicēja ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamos ienākumus 67 789,41 Ls apmērā un no tiem aprēķināto iedzīvotāju ienākuma nodokli, iedzīvotāju ienākuma nodokļa nokavējuma naudu un soda naudu 50 % apmērā. Apgabaltiesa nekonstatē pieteicējam noteiktās soda naudas nesamērīgumu ar izdarīto nodokļu samaksas pienākuma pārkāpumu.

[18] Tā kā pieteikums ir daļēji apmierināts, no Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta par labu pieteicējam piespriežama pieteicēja samaksātā valsts nodeva: par pieteikuma iesniegšanu un par apelācijas sūdzību 42,69 *euro* (30 Ls).

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

/pers. A/ pieteikumu apmierināt daļā.

Atcelt Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2010.gada 21.aprīļa lēmumu Nr.22.4.2./1990819945 daļā par /pers. A/

papildus nomaksai budžetā noteikto iedzīvotāju ienākuma nodokli, soda naudu un nokavējuma naudu no dzīvokļu /adrese A/, iegūšanas tiesību atsavināšanas gūtajiem ienākumiem 8618,73 Ls (12 263,35 *euro*) apmērā ar tā pieņemšanas dienu.

Pārējā daļā pieteikumu noraidīt.

Piespriest no Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta par labu /pers. A/ valsts nodevu 42,69 *euro* apmērā.

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

Tiesnese referente L.Paegļkalna

Tiesnesis K.Berķis

Tiesnesis M.Vīgants