NORAKSTS

Lieta Nr.A42743609
SKA – 757/2012

SPRIEDUMS

Rīgā 2012.gada 21.decembrī

Latvijas Republikas Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments šādā sastāvā:

tiesas sēdes priekšsēdētāja senatore I.Skultāne
senatore J.Briede
senators J.Neimanis

piedaloties pieteicēja *J.S.* pārstāvei *J.R.* un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim *H.S.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz *J.S.* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora lēmuma atcelšanu, sakarā ar *J.S.* kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2012.gada 17.maija spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienests (turpmāk – dienests) veica pieteicēja *J.S.* iedzīvotāju ienākuma nodokļa auditu par 2005. – 2006.gadu. Saskaņā ar audita rezultātiem pieteicējam citstarp uzlikts pienākums papildus nomaksāt budžetā iedzīvotāju ienākuma nodokli, soda naudu un nokavējuma naudu.

Administratīvais process iestādē noslēdzās ar dienesta ģenerāldirektora 2009.gada 5.marta lēmumu Nr.19.1/5648, ar kuru atstāts negrozīts zemākas iestādes lēmums.

Lēmumā norādīts, ka 2005. un 2006.gadā pieteicējs pārdevis 10 nekustamos īpašumus, kuri atdalīti no apvienotā nekustamā īpašuma, nereģistrējoties kā saimnieciskās darbības veicējs.

Pieteicējs minēto lēmumu pārsūdzēja, lūdzot to atcelt.

[2] Ar Administratīvās rajona tiesas 2010.gada 27.augusta spriedumu pieteikums noraidīts. Spriedums citstarp atzīts, ka pieteicēja darbības ir kvalificējamas kā saimnieciskā darbība – nekustamo īpašumu tirdzniecība. Tāpēc pieteicējam pamatoti aprēķināts iedzīvotāju ienākuma nodoklis, nokavējuma nauda un soda nauda.

[3] Izskatot lietu sakarā ar pieteicēja apelācijas sūdzību, Administratīvā apgabaltiesa ar 2012.gada 17.maija spriedumu daļēji apmierināja pieteikumu. Proti, atcēla dienesta lēmumu daļā par pieteicējam uzlikto pienākumu nomaksāt valsts budžetā nokavējuma naudu. Spriedums daļā par nokavējuma naudu stājies spēkā.

Daļā par pieteicējam aprēķināto iedzīvotāju ienākuma nodokli un soda naudu Administratīvā apgabaltiesa pievienojusies pirmās instances tiesas sprieduma motīviem. Apgabaltiesas spriedums citstarp pamatots ar tālāk minētajiem argumentiem.

[3.1] Apsvērumi par to, ka pieteicējs ir veicis saimniecisko darbību, balstīti uz faktiskajiem apstākļiem lietā. Jau darījumu veikšanas laikā bija spēkā gan likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkts, gan arī 11.panta 1.[1]daļa. Tas, kura no normām piemērojama konkrētajā gadījumā, ir atkarīgs no lietas faktiskajiem apstākļiem.

[3.2] Attiecībā uz pieteicēju pamatoti nav piemērots likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkts, jo faktiskie apstākļi šo normu liedz piemērot.

Pieteicējam nebija pamata paļauties, ka uz viņu ir attiecināma tieši minētā tiesību norma. Pieteicējam bija rūpīgi jānovērtē savu darījumu raksturs un jārīkojas atbilstoši spēkā esošajām tiesību normām.

Atbrīvojums no pienākuma maksāt iedzīvotāju ienākuma nodokli ir izņēmums no vispārējā principa – nodokļa maksāšanas pienākuma. Tāpēc pieteicējam primāri jāpieņem, ka nodoklis jāmaksā, un tikai tad, ja pieteicējs atbilst kritērijiem, kuri izvirzīti izņēmuma gadījumā, viņš ir tiesīgs pretendēt uz izņēmuma normas piemērošanu.

Kā kritērijs izņēmuma normas piemērošanai kalpo jēdziens *savs īpašums*. Ievērojot Satversmes tiesas paustās atziņas attiecībā uz minēto jēdzienu, secināms, ka izskatāmajā lietā nav konstatējams, ka pieteicējs atbilstu izņēmuma kritērijam.

[3.3] Pieteicējam pamatoti piemērota soda nauda.

[4] Par apgabaltiesas spriedumu noraidītajā daļā pieteicējs iesniedza kasācijas sūdzību, citstarp norādot tālāk minētos apsvērumus.

[4.1] Pieteicējs ir pārdevis pa daļām vienīgo viņam piederošo nekustamo īpašumu. Īpašums pieteicējam piederēja ilgāk par 12 mēnešiem, tādējādi tas saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.apakšpunktu piederēja pie neapliekamiem ienākumiem. Turklāt, pieteicēja īpašums ir uzskatāms par savu nekustamo īpašumu, ievērojot Civillikuma regulējumu par īpašumu.

Likums neizvirzīja noteiktu darījumu skaitu ar nekustamo īpašumu, lai attiecībā uz privātpersonu likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta normas nebūtu piemērojamas. Tā brīža tiesiskais regulējums pieļāva arī tāda ienākuma gūšanu, kuri nebija apliekami ar nodokli. Tādējādi nolūks gūt peļņu nepadara pārdodamo īpašumu par preci likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta $1.^{1}$daļas izpratnē.

[4.2] No Senāta prakses redzams, ka līdz 2007.gadam nepastāvēja vienots viedoklis par likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta „c" apakšpunkta un 11.panta $1.^{1}$daļas interpretāciju. Minētais izriet arī no tiesu prakses.

[5] Par kasācijas sūdzību dienests ir iesniedzis paskaidrojumus, norādot, ka sūdzība nav pamatota un ir noraidāma.

[6] Ar Senāta rīcības sēdes 2012.gada 21.septembra lēmumu kasācijas tiesvedība ierosināta par Administratīvās apgabaltiesas spriedumu tikai tajā daļā, kurā noraidīts pieteikums par Valsts ieņēmumu dienesta lēmuma atcelšanu daļā par iedzīvotāju ienākuma nodokļa soda naudas noteikšanu.

[7] Senāta tiesas sēdē pieteicēja pārstāve uzturēja kasācijas sūdzību un pauda viedokli, ka apgabaltiesas spriedums daļā par soda naudu ir atceļams.

Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvis kasācijas sūdzību neatzina.

Motīvu daļa

[8] Senāts 2012.gada 4.jūnija spriedumā lietā Nr.SKA-28/2012, vērtējot likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta „c" apakšpunkta piemērošanas praksi un valsts attieksmi pret to, atzinis, ka personām varēja rasties maldīgs priekšstats, ka vienīgais kritērijs, kad ienākums no nekustamā īpašuma pārdošanas apliekams ar nodokli, ir tā atsavināšana ātrāk nekā 12 mēnešu laikā pēc tā iegūšanas īpašumā. Minētajā spriedumā Senāts ir arī atzinis, ka attiecīgo likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" normu sarežģītības un dienesta un Finanšu ministrijas pasivitātes dēļ laikā līdz 2007.gadam personām varēja rasties maldīgs priekšstats par nodokļa maksāšanu no nekustamā īpašuma pārdošanas. Tāpēc nodokļu soda naudas aprēķināšana par iedzīvotāju ienākuma nodokļa nemaksāšanu izskatāmās lietas un tai līdzīgā situācijā būtu nesamērīga (*sk. sprieduma 12.punktu*).

[9] Kā izriet no apgabaltiesas sprieduma, iepriekš minētos apstākļus apgabaltiesa nav noskaidrojusi un vērtējusi. Tāpēc spriedums daļā, ar kuru noraidīts pieteikums daļā par pieteicējam noteikto soda naudu, atceļams.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 348.panta 2.punktu un 351.pantu, Latvijas Republikas Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments

n o s p r i e d a

Atcelt Administratīvās apgabaltiesas 2012.gada 17.maija spriedumu daļā, kurā noraidīts *J.S.* pieteikums daļā par iedzīvotāju ienākuma nodokļa soda naudas noteikšanu, un šajā daļā lietu nosūtīt jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai.

Spriedums nav pārsūdzams.

Tiesas sēdes priekšsēdētāja senatore	*(paraksts)*	I.Skultāne
Senatore	*(paraksts)*	J.Briede
Senators	*(paraksts)*	J.Neimanis

NORAKSTS PAREIZS
Latvijas Republikas Augstākās tiesas
Senāta Administratīvo lietu departamenta
senatore I.Skultāne
Rīgā 2012.gada 21.decembrī