NORAKSTS
Lieta Nr.42930109
A01166-11/17

SPRIEDUMS
LATVIJAS TAUTAS VĀRDĀ

Rīgā 2011.gada 17.februārī

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:
tiesnesis V.Poķis,

piedaloties pieteicējam *J.S.* un pilnvarotajam pārstāvim *A.K.*,
atbildētājam Latvijas Republiku pārstāvošai iestādei – Valsts ieņēmumu dienestam, kuru uz pilnvaras pamata pārstāvēja *R.D.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc *J.S.* pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora vietas izpildītājas 2009.gada 11.augusta lēmuma Nr.19.1/16219 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk arī VID vai atbildētājs) Rīgas reģionālā iestāde no 2008.gada 4.decembra līdz 2009.gada 3.martam *J.S.* veica iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk – IIN) auditu par 2005., 2006. un 2007.gadu.

Ar VID Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvaldes 10.audita daļas priekšnieces 2009.gada 3.marta lēmumu Nr.4.2.10/6 (turpmāk arī Sākotnējais lēmums) *J.S.* tika papildu nomaksai budžetā aprēķināti IIN Ls 546 312,36, soda nauda Ls 819 468,55 un nokavējuma nauda Ls 182 319,91.

Sākotnējo lēmumu *J.S.* apstrīdēja un ar VID Rīgas reģionālās iestādes direktora 2009.gada 11.maija lēmumu Nr.1.3/13556 (turpmāk – Reģionālās iestādes lēmums) atstāts negrozīts Sākotnējais lēmums.

Reģionālās iestādes lēmumu *J.S.* apstrīdēja un ar VID ģenerāldirektora vietas izpildītājas (turpmāk arī v.i.) 2009.gada 11.augusta lēmumu Nr.19.1/16219 (turpmāk arī Lēmums) atstāts negrozīts Reģionālās iestādes lēmums, jo izvērtējot pārbaudes materiālus, sūdzībā minētos argumentus un izskatot lietu tikai tajā daļā, uz kuru attiecas *J.S.* iebildumi, VID ģenerāldirektora v.i. konstatēja, ka VID Rīgas reģionālā iestāde *J.S.* veiktajā auditā pamatoti konstatējusi nereģistrētas saimnieciskās darbības pazīmes un pamatoti papildu nomaksai budžetā aprēķinājusi IIN no *J.S.* nedeklarētajiem saimnieciskās darbības ienākumiem, nokavējuma naudu un soda naudu. Līdz ar ko apstrīdētais lēmums ir tiesiski pamatots un

atstājams negrozīts, bet *J.S.* sūdzībā izteiktie iebildumi - noraidāmi. Tam par pamatu norādīti turpmāk minētie argumenti.

[1.1] No lietas materiāliem izriet, ka saskaņā ar 2003.gada 18.februāra pirkuma līgumu *J.S.* iegādājās nekustamo īpašumu (zemes gabalu) „*/Nosaukums/*", Garkalnes novadā, Rīgas rajonā, kopējā platībā 16,99 ha par Ls 3000. Saskaņā ar 2004.gada 5.oktobra un 2007.gada 15.maija un 26.septembra nostiprinājuma lūgumiem no minētā nekustamā īpašuma sadalīšanai atdalīti 109 zemes gabali. 2004.gada 26.augustā tika noslēgts starpniecības līgums starp *J.S.* (īpašnieks) un sabiedrību ar ierobežotu atbildību (turpmāk arī SIA) „Blokart" (partneris). Saskaņā ar šo līgumu īpašnieks uzdod, bet partneris apņemas veikt īpašniekam piederošā zemes gabala „*/Nosaukums/*", Garkalnes pagastā, Rīgas rajonā pārdošanu. Tāpat konstatēts, ka saskaņā ar noslēgtajiem zemes pirkuma līgumiem *J.S.* (pārdevējs) pārdod un pircējs pērk domājamās daļas no zemes gabala. Puses vienojas, ka pircējs pēc pārdevēja lūguma pirkuma maksu ieskaita SIA „Blokart" norēķinu kontā.

[1.2] No VID rīcībā esošās informācijas izriet, ka auditējamā periodā *J.S.* ir vienīgais SIA „Blokart" īpašnieks, kā arī valdes loceklis. Tādējādi līgums tika noslēgts ar sev piederošo juridisko personu un pilnvaras tika izsniegtas SIA „Blokart" darba ņēmējam *M.V.* un SIA „Blokart" prokūristam *S.L.*, t.i., *J.S.* minētajām personām ir piešķīris tiesības veikt konkrētas darbības ar viņam piederošo īpašumu. Līdz ar to konstatējams, ka *J.S.* uzdod sev piederošajai firmai veikt darbības, kas palielina viņam piederošā nekustamā īpašuma vērtību, tātad ir saskatāms mērķis – gūt lielāku peļņu.

[1.3] No lietas materiāliem izriet, ka 2005.gadā *J.S.* pārdevis 27 nekustamos īpašumus par Ls 751 251, līdz ar ko pārbaudes rezultātā VID Reģionālā iestāde noteica *J.S.* saimnieciskās darbības ieņēmumus Ls 751 251 un saimnieciskās darbības izdevumus Ls 550,24 apmērā, kā rezultātā *J.S.* ar IIN apliekamie ienākumi no saimnieciskās darbības noteikti Ls 750 700,76. Tādējādi *J.S.* 2005.gada ienākumu deklarācijā apliekamie ienākumi noteikti Ls 754 130,76 un, ņemot vērā attaisnotos izdevumus Ls 308,7, gada neapliekamo minimumu Ls 312, atvieglojumus par apgādājamo Ls 216 un avansā samaksāto IIN Ls 648, 35, *J.S.* aprēķināts IIN Ls 187 675,19 (Ls 0,02 + Ls 187 675,17).

Vienlaikus lietas materiālos norādīts, ka 2006.gadā *J.S.* pārdevis 32 nekustamos īpašumus par Ls 1 114 378,24. Līdz ar to pārbaudes rezultātā VID Rīgas reģionālā iestāde noteica *J.S.* saimnieciskās darbības ieņēmumus 2006.gadā Ls 1 114 378,24 un saimnieciskās darbības izdevumus Ls 663,68, kā rezultātā *J.S.* ar IIN apliekamie ienākumi no saimnieciskās darbības noteikti Ls 1 113 714,56. Tādējādi *J.S.* 2006.gada ienākumu deklarācijā apliekamie ienākumi noteikti Ls 1 122 414,56 un, ņemot vērā attaisnotos izdevumus Ls 783, gada neapliekamo minimumu Ls 384, atvieglojumus par apgādājamo Ls 264 un avansā samaksāto IIN Ls 1817,34, *J.S.* aprēķināts IIN Ls 278 428,64.

2007.gadā *J.S.* pārdeva 8 nekustamos īpašumus par Ls 320 984. Līdz ar to pārbaudes rezultātā VID Rīgas reģionālā iestāde noteica *J.S.*

2007.gada saimnieciskās darbības ieņēmumus Ls 320 984 un saimnieciskās darbības izdevumus Ls 149,89 apmērā, kā rezultātā *J.S.* ar IIN apliekamie ienākumi no saimnieciskās darbības noteikti Ls 320 834,11. Tādējādi *J.S.* 2007.gada ienākumu deklarācijā apliekamie ienākumi noteikti Ls 331 034,11 un, ņemot vērā attaisnotos izdevumus Ls 918, gada neapliekamo minimumu Ls 600, atvieglojumus par apgādājamo Ls 420 un avansā samaksāto IIN Ls 2065,56, *J.S.* aprēķināts IIN Ls 80 208,53.

[1.4] Apstāklis, ka pieteicējs sev pienākošos naudas līdzekļus atstāja sev piederošās juridiskās personas rīcībā (sabiedrība veica zemes gabalu apbūvi), kā arī darbības ar nekustamā īpašuma sadali, pārdošanu veica ar pilnvaroto personu starpniecību, nevar būt par pamatu *J.S.* darījumu nekvalificēšanai par saimnieciskās darbības veikšanu.

[1.5] Atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta „a" apakšpunkta nosacījumiem, gada apliekamajā ienākumā netiek ietverti un ar nodokli netiek aplikti ienākumi no sava īpašuma atsavināšanas, izņemot ienākumu no pārdošanai izgatavotas vai iegādātas lietas (ķermeniskas vai bezķermeniskas) pārdošanas.

No lietas materiāliem izriet, ka *J.S.* auditējamajā periodā (2005., 2006. un 2007.gadā) ar pilnvarotās personas starpniecību atsavināja sev piederošos 67 nekustamos īpašumus, kuri atdalīti no nekustamā īpašuma „*/Nosaukums/*", Garkalnes novadā, Rīgas rajonā.

[1.6] Kā norādījis Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments, likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta 19.punktā vārdi „savs īpašums" interpretējami, kā īpašums, ko persona iegādājusies lietošanai personiskām vajadzībām. Tādējādi, ja īpašums acīmredzot ir iegādāts nevis personiskajai lietošanai, bet gan realizēšanai citām personām, šādu īpašumu pārdošanu likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" izpratnē nevar uzskatīt par sava īpašuma pārdošanu. Tas ir īpašums, kas iegādāts saimnieciskās darbības ietvaros *(sk., Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2005.gada 13.septembra spriedumu lietā Nr.SKA-217)*.

Tā kā *J.S.* piederošo nekustamo īpašumu atsavināšana (67 darījumi) notiek visā auditējamajā periodā, uzskatāms, ka lietas materiāli satur pierādījumus par *J.S.* darbības ar nekustamajiem īpašumiem sistemātiskumu, pastāvīgumu, kā arī par to, ka darbības rezultātā tiek saņemta atlīdzība, kura tiek atstāta sev piederošās juridiskās personas rīcībā. Ievērojot minēto, uzskatāms, ka VID Reģionālā iestāde pamatoti norādījusi, ka *J.S.* 2005., 2006. un 2007.gada ienākumi no nekustamo īpašumu pārdošanas nav kvalificējami kā ienākumi no sava īpašuma, bet gan kā saimnieciskās darbības ienākums.

[2] 2009.gada 16.septembrī Administratīvajā rajona tiesā saņemts *J.S.* (turpmāk arī pieteicējs) pieteikums par Lēmuma atcelšanu. Pieteikums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[2.1] Lēmums ir nelikumīgs un atceļams, jo VID secinājumi ir izdarīti, nepareizi atspoguļojot lietas faktiskos apstākļus un sagrozot audita

laikā iesniegtajos dokumentos norādītos faktus, kā arī nepiemērojot vairākas likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" normas. Tādējādi gan audita laikā, gan arī Sākotnējā lēmumā un Lēmuma pieņemšanas laikā tika nepamatoti secināts, ka pieteicējs ir nodarbojies ar saimniecisko darbību un guvis ar IIN apliekamus ienākumus.

[2.2] No likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta „c" apakšpunkta izriet, ka ar nodokli ir apliekami ienākumi no tāda sava nekustamā īpašuma pārdošanas, kas ir bijis personas īpašumā mazāk par 12 mēnešiem. Savukārt pārējie ienākumi no sava nekustamā īpašuma pārdošanas, netiek ietverti gada apliekamajā ienākumā un netiek aplikti ar nodokli. Šo normu atbildētājs nav piemērojis.

Bez tam, nekustamā īpašuma pārdošanas ienākums bija atbrīvots no aplikšanas ar IIN saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta „c" apakšpunktu, kā arī šis nodoklis netiek aplikts ar nodokli pat tādā gadījumā, ja persona būtu nodarbojusies ar saimniecisko darbību.

[2.3] Finanšu ministrijas 2004.gada 5.februāra vēstulē Nr.5-08/409 ir sniegts skaidrojums par likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" normu piemērošanu, norādot: „Tā kā likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" ir iekļauta speciāla norma (9.panta pirmās daļas 19.punkta „c" apakšpunkts), kas noteic, ka ar IIN ir apliekams tikai tāds fiziskās personas nekustamā īpašuma, kas ir bijis personas īpašumā mazāk nekā 12 mēnešus, pārdošanas ienākums, mūsuprāt, neatkarīgi no tā, vai fiziskās personas nekustamais īpašums ir izmantots saimnieciskās darbības ienākuma gūšanā, vai nē, tas ir atbrīvots no aplikšanas ar IIN". Tas pats izriet no Saeimas Budžeta un finanšu (nodokļu) komisijas (2004.gada 12.februāra vēstule Nr.9/2-4-1) un Saeimas Juridiskā biroja (2004.gada 19.februāra vēstule Nr.12/17-560) vēstulēm.

[2.4] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta „c" apakšpunkts strīdus periodā nav mainīts un bija spēkā līdz pat 2007.gada 11.jūnijam. Minētā likuma 9.panta pirmās daļas 19.punkta „c" apakšpunkta izpratni 2005.-2007.gadā (līdz 2007.gada 11.jūnijam) strīdus periodā raksturo arī vēlāk pieņemtie grozījumi (2007.gada 17.maijā) šajā normā, kas grozīja līdzšinējo nekustamo īpašumu pārdošanas darījumu aplikšanas un atbrīvošanas kārtību. Grozījumu rezultātā tika izslēgts likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta „c" apakšpunkts un šī panta pirmā daļa tika papildināta ar $19.^{1}$punktu, kas noteica, ka ar nodokli ir neapliekams ienākums no tāda nekustamā īpašuma atsavināšanas, kas maksātāja īpašumā (no dienas, kad attiecīgais nekustamais īpašums reģistrēts zemesgrāmatā) ir ilgāk par 60 mēnešiem un vismaz 12 mēnešus līdz atsavināšanas līguma noslēgšanas brīdim ir personas deklarētā dzīvesvieta (kas nav deklarēta kā maksātāja papildu adrese).

Minēto grozījumu mērķi un nepieciešamību mainīt līdzšinējo nekustamo īpašumu pārdošanas darījumu aplikšanas un atbrīvošanas kārtību precīzi raksturo likumprojekta „Grozījumi likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli"" anotācija (datēta ar 2007.gada 12.martu), kurā finanšu

ministrs *O.S.* raksturoja tā brīža situāciju un pamatoja šo grozījumu nepieciešamību: „Iedzīvotāju ienākuma nodokli šobrīd piemēro vienīgi ienākumam no tāda nekustamā īpašuma pārdošanas, kas bijis personas īpašumā mazāk par 12 mēnešiem. Tādējādi ir izveidojušies labvēlīgi apstākļi spekulācijām nekustamā īpašuma jomā (vairumā gadījumu par banku izsniegtiem kredītlīdzekļiem), negatīvi ietekmējot ekonomisko stabilitāti un veicinot inflācijas pieaugumu. Lai novērstu minēto situāciju, nepieciešami grozījumi likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli", nosakot stingrākus kritērijus nodokļa atvieglojumam attiecībā uz ienākumu no nekustamā īpašuma pārdošanas, tādējādi samazinot no nodokļa atbrīvoto objektu skaitu.

2008.gada 14.novembrī Saeimā tika pieņemts un 2008.gada 2.decembrī izsludināts likums „Grozījumi likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli"", saskaņā ar kuru atkal tika mainīti kritēriji, lai noteiktu, vai nekustamā īpašuma atsavināšanas ienākums ir apliekams ar nodokli. Proti, šo grozījumu rezultātā likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkts tika papildināts ar „e" apakšpunktu šādā redakcijā „tāda nekustamā īpašuma pārdošanas, kas ir bijis personas īpašumā mazāk par 12 mēnešiem", savukārt, 9.panta pirmās daļas 19.[1]punkts tika izslēgts. Tādējādi, likumdevējs faktiski atgriezās pie iepriekšējās likuma redakcijas, kas tika grozīta 2007.gada 17.maijā (spēkā no 2007.gada 12.jūnija) un kuras mērķis bija ierobežot darījumus nekustamo īpašumu jomā.

Saeimas 2008.gada 14.novembra plenārsēdes stenogrammā skaidrots, ka šāda atgriešanās pie iepriekšējās likuma redakcijas noteica valdības un Saeimas vēlmi izņemt no likuma teksta ekonomiku bremzējošās normas, lai atdzīvinātu nekustamo īpašumu tirgu. Proti, atgriezties pie iepriekšējās situācijas un aplikt tikai tādus nekustamā īpašuma pārdošanas darījumus, kas bijuši personas īpašumā mazāk par 12 mēnešiem. Šī likumdevēja nostāja vēlreiz apliecina to, ka līdz 2007.gada 11.jūnijam (ieskaitot) kritērijs, aplikt vai neaplikt nekustamā īpašuma pārdošanas ienākumu ar nodokli, bija viens - personas īpašuma tiesību ilgums.

[2.5] Atbildētājs Lēmumā atsaucas nevis uz likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta „c" apakšpunktu, bet gan uz šī punkta „a" apakšpunktu, kas strīdus periodā noteica, ka gada apliekamajā ienākumā netiek ietverti un ar nodokli netiek aplikti ienākumi no sava īpašuma pārdošanas, izņemot ienākumu no pārdošanai izgatavotu vai iegādātu izstrādājumu (mantas) pārdošanas. Ņemot vērā, ka iepriekš minētajā likumā ir iekļauta speciāla norma, kas regulē tieši nekustamā īpašuma pārdošanas ienākuma aplikšanu vai neaplikšanu ar nodokli, tas ir, likuma 9.panta pirmās daļas 19.punkta „c" apakšpunkts, uzskatāms, ka Lēmumā nav pamata piemērot šī punkta „a" apakšpunktu.

[2.6] VID neapstrīd, ka atlīdzību par nekustamo īpašumu pārdošanu 2005.-2007.gadā pieteicējs nav saņēmis. Līdz ar to, ienākumus no nekustamā īpašuma pārdošanas pieteicējs šajā periodā nav guvis. Ievērojot likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" jēgu - ka nodokli aprēķina un maksā no reāli saņemta ienākuma, nevis no saistībām vai prasījuma

tiesībām pret trešajām personām, VID nevar uzlikt pienākumu maksāt nodokli neatkarīgi no tā, vai ienākums ir vai nav saņemts.

[2.7] VID nepamatoti atsaucas uz Ministru Kabineta 2000.gada 18.oktobra noteikumos Nr.357 „Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" normu piemērošanas noteikumi", kas bija spēkā līdz 2006.gada 1.septembrim, 27.punktu un Ministru kabineta 2006.gada 26.septembra noteikumu Nr.793 „Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" normu piemērošanas kārtība" 61.punktu, kas nosaka, ka par nekustamā īpašuma iegādes (pārdošanas) dienu uzskata līguma noslēgšanas dienu (neatkarīgi no tā, kādos termiņos pircējs izdara maksājumus par pirkumu).

No minētajām normām izriet, ka tās nevis izskaidro nodokļa nomaksas vai deklarāciju, kurās atspoguļojams gūtais ienākums, aizpildīšanas kārtību, bet gan precizē kritērijus, pēc kuriem nosakāms likumā noteiktā 12 mēnešu termiņa tecējuma sākums vai beigas. Proti, šīs normas nosaka to, ka neatkarīgi no tā, kad tiek samaksāts par pārdoto nekustamo īpašumu, 12 mēnešu termiņš, kurš jānosaka, lai noskaidrotu, ir vai nav jāmaksā nodoklis, ir jāsāk skaitīt no līguma noslēgšanas dienas, nevis to, ka neatkarīgi no samaksas - ienākuma avota - saņemšanas vai nesaņemšanas, ienākums jādeklarē un nodoklis jāmaksā tajā taksācijas periodā, kad ir noslēgts līgums.

[2.8] VID prasība maksāt nodokli no negūta (nesaņemta) ienākuma ir pretrunā ar vispārējiem tiesību principiem. Šādā gadījumā, pieņemot, ka pircējs vispār nekad nenorēķināsies ar pārdevēju, var rasties situācija, ka pārdevējs būs samaksājis nodokli no negūtiem ienākumiem. Turklāt, nesaņemot reālu samaksu, pārdevējam nemaz nav naudas līdzekļu jeb ienākumu avota, no kuriem samaksāt nodokli. Tādējādi tiek ignorēta likuma jēga un būtība, ka nodokli aprēķina un maksā no reāli gūta ienākuma, nevis no saistībām vai prasījuma tiesībām, kas arī nav jānorāda nodokļa deklarācijā.

[2.9] Pretēji Lēmumā norādītajam, pieteicējs nav nodarbojies ar saimniecisko darbību. 2003.gada 18.februārī pieteicējs iegādājās vienu nekustamo īpašumu - zemesgabalu „*/Nosaukums/*" un 2004.gada 26.augustā šo īpašumu nodeva apsaimniekošanā firmai SIA „Blokart", kura par saviem līdzekļiem veica visas ar zemesgabala sadalīšanu, apbūvi un pārdošanu nepieciešamās darbības, tajā skaitā, izstrādāja zemesgabala detālplānojumu, veica visa zemesgabala parcelāciju (sadalīšanu) atsevišķos zemesgabalos saskaņā ar pašvaldībā apstiprināto detālplānojumu, kā arī saņēma visas nepieciešamās būvatļaujas zemesgabala attīstīšanai - inženiertehnisko komunikāciju izveidei un privātmāju būvniecībai, nodrošināja būvdarbu veikšanu, kā arī pārdeva jaunizveidotos nekustamos īpašumus un saņēma samaksu par pārdošanu. Visa pieteicēja darbība zemesgabalā „*/Nosaukums/*" aprobežojās ar 2004.gada 26.augusta Starpniecības līguma noslēgšanu un pilnvaru izsniegšanu SIA „Blokart".

[2.10] Lēmumā norādītās pazīmes - darbības patstāvīgums un sistemātiskums (arī regularitāte un apjomi), ir attiecināms nevis uz pieteicēja, bet uz SIA „Blokart" darbību. Tieši tāpēc pieteicējam nav nekādu saimnieciskās darbības izdevumu, par ko atzīmēts Lēmumā, jo visi

tie ir SIA „Blokart" ieņēmumi un izdevumi. Arī Lēmuma atsaucei uz to, ka SIA „Blokart" ir pieteicējam piederoša firma, nav nekāda sakara ar pieteicēja kā fiziskas personas darbību.

[2.11] Pieteicēja nekustamā īpašuma pārdošanu nevar uzskatīt par fiziskās personas saimniecisko darbību, kas saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta 1.[1]daļas pirmo teikumu ir „jebkura darbība, kas vērsta uz preču ražošanu, darbu izpildi, tirdzniecību un pakalpojumu sniegšanu par atlīdzību". Ir būtiska atšķirība arī starp likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" lietoto terminu „tirdzniecība par atlīdzību" (arī „pakalpojumu sniegšana par atlīdzību") un „ienākumi no sava īpašuma pārdošanas". Termins „tirdzniecība par atlīdzību" (arī „pakalpojumu sniegšana par atlīdzību") ietver sevī personas darbību (vai bezdarbību) „par atlīdzību", kas saistāma, piemēram, ar saņemtu atlīdzību par personas pašražotu preci, izpildītu darbu, sniegtu pakalpojumu, arī par tirdzniecību — tajā skaitā, atlīdzību par nekustamā īpašuma pārdošanas pakalpojumu, ko fiziskās vai juridiskas personas sniedz personām, kuras savus īpašumus atsavina. Turpretī, „pirkuma maksa" (samaksa par pirkumu), ko personas saņem par sava nekustamā īpašuma pārdošanu, veido daļu no ienākumiem (peļņas), kas, attiecīgi, ir vai arī nav apliekami ar nodokli saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8. un 9.panta nosacījumiem. Bez tam, pārdodot savu nekustamo īpašumu, persona saņem „pirkuma maksu", kas nav „atlīdzība par tirdzniecību". Termini „tirdzniecība par atlīdzību" (arī „pakalpojumu sniegšana par atlīdzību") vai „atlīdzība par tirdzniecību" („atlīdzība par pakalpojumu sniegšanu") pēc savas ekonomiskās būtības ir pilnīgi atšķirīgi no Civillikumā lietotajiem terminiem „samaksa" vai „pirkuma maksa".

[3] Tiesas sēdē pietiecējs prasījumu uzturēja saskaņā ar pieteikumā norādīto argumentāciju.

Atbildētāja pārstāvis prasību neatzina, norādot, ka nepiekrīt pieteicēja norādītajai tiesību normu interpretācijai, pamatojoties ar administratīvajā aktā norādīto argumentāciju.

Motīvu daļa

[4] Tiesa, noklausoties pieteicēja un atbildētāja pārstāvju paskaidrojumus, pārbaudot lietas materiālus, atzīst, ka pieteikums ir apmierināms.

[5] Izvērtējot lietas materiālos esošos audita pārskata materiālus, tiesa konstatēja, ka strīds lietā ir par tiesību normu interpretāciju. Pieteicējs nepiekrīt Lēmuma pamatojumam, ka ienākumi, kas gūti no nekustamā īpašuma pārdošanas 2005.-2007.gadā būtu apliekami ar IIN, ņemot vērā likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta c) apakšpunkta noteikumus.

[6] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta c) apkšpunkts noteic, ka gada apliekamajā ienākumā netiek ietverti un ar nodokli apliekami ienākumi no sava īpašuma pārdošanas, izņemot ienākumu no tāda nekustamā īpašuma pārdošanas, kas ir bijis personas īpašumā mazāk par 12 mēnešiem, (..).

Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments 2010.gada 3.decembra spriedumā SKA-526/2010 ir devis skaidrojumu šīs normas interpretācijai un atzinis, ka norma paredz izslēgt no ar nodokli apliekamajiem ienākumiem ienākumus, kas gūti no nekustamā īpašuma pārdošanas arī tad, ja ir konstatējamas saimnieciskās darbības pazīmes.

Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments ir norādījis: „Pirmkārt, likumdevējs ir izdalījis atsevišķi nekustamo īpašumu kā vienu no mantas veidiem, paredzot atsevišķu regulējumu ienākumu aplikšanai ar nodokli.

Otrkārt, ienākuma no nekustamā īpašuma pārdošanas aplikšanu ar nodokli likumdevējs ir darījis atkarīgu tikai no viena kritērija, cik ilgi nekustamais īpašums ir bijis personas īpašumā. (..)

Ar 12 mēnešu termiņu likumdevējs mēģinājis novilkt robežšķirtni starp tirdzniecības (saimniecisko) darbību ar nekustamajiem īpašumiem un „sava īpašuma" atsavināšanu. Likumdevēja ieskatā, ja reiz nekustamais īpašums nav pārdots gada laikā, tas kļūst par „savu īpašumu". Līdz ar to nav nozīmes tam, ka personai šādi darījumi ir bijuši vairāki. „

[7] Tiesai ir iespējas atkāpties no augstākas instances dotās tiesību normas skaidrojuma, tomēr šādā gadījumā tiesai jāsniedz jauna motivācija, kura iepriekš nav izvērtēta vai pamatoti jāpierāda iepriekš paustā viedokļa nepareizība. Tiesa neatrod jaunus argumentus, kā arī tai nav pamata nepiekrist iepriekš norādītajam tiesību normas satura skaidrojumam. Tiesa atzīst par ticamu faktu, ka likumdevējs apzināti bija izveidojis nodokļu likumdošanā situāciju, kad tirdzniecība ar nekustamajiem īpašumiem netika aplikta ar nodokļiem.

Iespējams likumdevēja izvēli var atzīt par kļūdainu, ņemot vērā ka nodokļu nasta citās jomās ir ievērojami lielākas, piemēram, darba ņēmēja darbs tiek aplikts ar nodokli vairāk nekā 50% apmērā (sociālais nodoklis + IIN), kamēr nekustamo īpašumu tirgotāja darbība ar 0% nodokļa likumi. Tomēr tiesai nav pamata pārlikt visu atbildības nastu par pieļautajām kļūdām uz tām personām, kuras izmantoja radušos situāciju. Kļūdu labošana ir jāveic likumdevējam, mainot likumdošanas normas un precīzi nosakot ar nodokli apliekamo ienākumu objektu.

[8] Lietā nav strīds, ka pieteicējs nekustamo īpašumu Rīgas rajonā, Garkalnes novadā, „*/Nosaukums/*", kopējā platība 16,99 ha iegādājās 2003.gada 18.februārī. Līdz ar to darījumi, kas veikti 2005.-2007.gadā ir veikti vairāk nekā 12 mēnešus pēc nekustamā īpašuma iegādes. Tādējādi secināms, ka ieņēmumi no šiem darījumi nav apliekami ar iedzīvotāju ienākuma nodokli, pamatojoties uz likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta c) apakšpunktu.

[9] Procesuālās ekonomijas nolūkā tiesa neanalizē citus lietas dalībnieku argumentus, jo tie nevar mainīt tiesas secinājumu, ka Valsts ieņēmumu dienesta lēmums ir atceļams.

R e z o l u t ī v ā d a ļ a

Pamatojoties ar Administratīvā procesa likuma 246. - 251., 253.panta pirmo daļu, tiesa

n o s p r i e d a

apmierināt *J.S.* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2009.gada 11.augusta lēmuma Nr.19.1/16219 atcelšanu.

Atcelt Valsts ieņēmumu dienesta 2009.gada 11.augusta lēmumu Nr.19.1/16219 no tā pieņemšanas dienas.

Piedzīt no Latvijas Republikas par labu *J.S.* samaksāto valsts nodevu Ls 20 apmērā.

Spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā divdesmit dienu laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvajā rajona tiesā.

Tiesnesis *(paraksts)* V.Poķis

NORAKSTS PAREIZS

Administratīvās rajona tiesas

tiesnesis_____V.Poķis

Rīgā, 2011.gada 17.februārī.