NORAKSTS

Lieta Nr.A42691609
AA43-0046-13/16

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2013.gada 6.martā

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesas sēdes priekšsēdētājs K.Berķis,
tiesneši M.Birzgalis un A.Šteinberga,

piedaloties pieteicējam */Nosaukums/*, pieteicēja pārstāvim *A.K.* un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvei *I.M.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz */Nosaukums/* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2009.gada 21.janvāra lēmuma Nr.19/1579 atcelšanu, sakarā ar Valsts ieņēmumu dienesta apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2011.gada 7.janvāra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID vai atbildētājs) Rīgas reģionālā iestāde no 2008.gada 17.aprīļa līdz 2008.gada 15.septembrim veica */Nosaukums/* (turpmāk arī – pieteicējs) iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk – IIN) auditu par 2005.gadu un 2006.gadu. Par veikto auditu sastādīts audita pārskats Nr.267 (turpmāk – Audita pārskats).

Audita rezultātā ar VID ģenerāldirektora 2009.gada 21.janvāra lēmumu Nr.19/1579 (turpmāk – Lēmums) pieteicējam papildus nomaksai budžetā ir noteikts IIN Ls 266832,78 apmērā, nokavējuma nauda Ls 98194,46 un soda nauda Ls 133416,39.

Lēmumā konstatēts, ka pieteicējs ir veicis saimniecisko darbību un guvis apliekamus ienākumus no nekustamo īpašumu atsavināšanas, bet par gūtajiem ienākumiem nav samaksājis IIN.

[2] 2009.gada 20.februārī Administratīvajā rajona tiesā saņemts pieteicēja pieteikums par Lēmuma atcelšanu. Pieteikums pamatots šādi.

[2.1] Atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta „c" apakšpunktam 2005.gadā ienākumi no nekustamā īpašuma pārdošanas bija atbrīvoti no aplikšanas ar IIN, ja nekustamais īpašums ir bijis personas īpašumā vairāk nekā 12 mēnešus, nesaistot šo kritēriju ne ar īpašumu daudzumu, ne ar iegādes mērķi.

[2.2] Pieteicējs no nekustamo īpašumu pārdošanas gūtos ienākumus 2005.gadā iekļāva 2005.gada ienākumu deklarācijā kā savus ar nodokli neapliekamos ienākumus, kas tika iesniegta VID 2006.gada 27.martā. VID ne 2006., ne 2007.gadā neveica nekādas darbības, lai izlabotu pieļautās kļūdas un informētu pieteicēju par deklarācijas nepareizu aizpildīšanu. Šādā veidā ir pārkāpts tiesiskās paļāvības princips.

[2.3] VID nepamatoti paplašina likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta „c" apakšpunktā lietoto terminu „sava īpašuma pārdošana" un patvaļīgi sadala atsavinātos īpašumus pēc principa „izmantots personiskajām vajadzībām" un „neizmantots personiskajām vajadzībām".

Pieteicēja ieskatā, ar lietā esošajiem pierādījumiem ir apstiprināts fakts, ka atsavinātie īpašumi tika izmantoti pieteicēja un pieteicēja ģimenes vajadzībām.

[2.4] No lietas materiāliem nepārprotami izriet, ka pieteicējs 2005.gadā ir saņēmis pirkuma maksu par savu īpašumu pārdošanu, bet nav saņēmis atlīdzību – samaksu par padarīto darbu vai sniegto pakalpojumu. Turklāt par saimnieciskās darbības pazīmi nevar uzskatīt arī VID atsauci uz tirgus konjuktūras izmaiņām, kas auditējamā periodā radīja nekustamo īpašumu vērtības pieaugumu. Pieteicējs, 2005.gadā atsavinot piecus nekustamos īpašumus, nav veicis saimniecisko darbību.

[3] Ar Administratīvās rajona tiesas 2011.gada 7.janvāra spriedumu apmierināts pieteicēja pieteikums un Lēmums atcelts.

Spriedumā norādīts, ka atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punktam 2005.gadā ar IIN bija apliekama tikai tāda nekustamā īpašuma atsavināšana, kas personas īpašumā bijis mazāk par 12 mēnešiem. Tā kā konkrētajā gadījumā pieteicēja 2005.gadā atsavinātie nekustamie īpašumi pieteicēja īpašumā bija vairāk par 12 mēnešiem, atbildētājs ir nepamatoti pieteicējam aprēķinājis papildus budžetā maksājamo IIN, nokavējuma naudu un soda naudu.

[4] Par Administratīvās rajona tiesas 2011.gada 7.janvāra spriedumu VID iesniedza apelācijas sūdzību.

Apelācijas sūdzībā norādīts, ka pieteicējs nekustamos īpašumus iegādājies ar mērķi tos pārdot, nevis izmantot personiskām vajadzībām.

Pieteicējs 2005.gadā ir atsavinājis 5 nekustamos īpašumus (no kuriem vienu ir uzdāvinājis savai mātei, un VID neapstrīd, ka tas ir izmantots personīgajām vajadzībām), par to atsavināšanu ir saņēmis atlīdzību, līdz ar to

secināms, ka pieteicēja darbība, noteiktā laika periodā veicot vienveidīgas darbības un saņemot par to atlīdzību, ir kvalificējama kā saimnieciskā darbība atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta 1.[1]daļai.

[5] Tiesas sēdē VID pārstāve apelācijas sūdzību uzturēja, papildus norādot, ka tiesa nepamatoti piemēroja likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta „c" apakšpunktu.

Pieteicēja pārstāvis apelācijas sūdzību neatzina, papildus norādot, ka ar lietā esošajiem materiāliem ir pierādīts, ka pieteicējs nekustamos īpašumus iegādājās savām personīgajām vajadzībām. Pieteicēju nevar nostādīt vienā situācijā ar tiem nekustamā īpašuma attīstītājiem, kuri sistemātiski pirka un pārdeva īpašumus.

Pieteicējs tiesas sēdē paskaidroja, ka strīdus nekustamais īpašums */adrese 3/* un */adrese 4/* vēsturiski un faktiski ir viens īpašums, ko pieteicējs iegādājās savām vajadzībā, lai tur uzturētos sakarā ar paredzēto uzņēmējdarbību Kurzemes pusē. Minētais nekustamais īpašums ir ticis atsavināts, jo paredzētā uzņēmējdarbība šajā reģionā nav attīstījusies, līdz ar to arī atkritusi vajadzība pēc konkrētā īpašuma. Īpašums */adrese 2/,* ir ticis iegādāts kā kāzu dāvana dēlam *I.T.* Savukārt īpašums */adrese 6/*, iegādāts dēlam *A.T.* dzīvesvietas nodrošināšanai.

Tiesas sēdē kā liecinieki tika nopratināti *I.T.* un *A.T.*

Motīvu daļa

[6] Pārsūdzētajā Lēmumā konstatēts, ka pieteicējs, 2005.gadā atsavinot turpmāk minētos nekustamos īpašumus:

1) */adrese 2/,* kadastra Nr./*kadastra numurs/*;
2) */adrese 3/,* kadastra Nr./*kadastra numurs/*;
3) */adrese 4/,* kadastra Nr./*kadastra numurs/*;
4) */adrese 6/,* kadastra Nr./*kadastra numurs/*,

ir veicis saimniecisko darbību un ienākumi, kas gūti no iepriekš minēto īpašumu atsavināšanas, ir apliekami ar IIN, kā ienākumi no pieteicēja saimnieciskās darbības saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta pirmo un 1.[1]daļu.

Pieteicējs norāda, ka ir pārdevis savu nekustamo īpašumu, kas ir bijis viņa īpašumā ilgāk par 12 mēnešiem, un nav veicis saimniecisko darbību likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" izpratnē, līdz ar to pieteicējam nebija pienākuma maksāt IIN par gūtajiem ienākumiem.

Tātad lietā ir strīds par to, vai pieteicēja veiktās darbības, atsavinot savu nekustamo īpašumu, ir atzīstamas par saimniecisko darbību un ienākumi no nekustamā īpašuma pārdošanas bija apliekami ar IIN.

[7] Atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 1.panta 3.punktam iedzīvotāju ienākuma nodoklis ir nodoklis, ar ko apliek fiziskās personas gūtos ienākumus, un tas sastāv, cita starp, no nodokļa par ienākumiem no saimnieciskās darbības (..).

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta pirmā un 1.[1]daļa noteic, ka fiziskās personas ienākums no saimnieciskās darbības tiek aprēķināts kā šajā pantā noteikto ieņēmumu un ar to gūšanu saistīto izdevumu starpība, bet par fiziskās personas saimniecisko darbību ir uzskatāma jebkura darbība, kas vērsta uz preču ražošanu, darbu izpildi, tirdzniecību un pakalpojumu sniegšanu par atlīdzību (..).

Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta otrās daļas 1.punktu ieņēmumos, kas gūti no saimnieciskās darbības, tiek ieskaitīti ieņēmumi, tostarp no preču pārdošanas.

Komerclikuma 1.panta trešā daļa noteic, ka saimnieciskā darbība ir jebkura sistemātiska, patstāvīga darbība par atlīdzību.

Savukārt likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta 19.punkta „c" apakšpunkts *(likuma redakcijā, kas, ievērojot Pārejas noteikumu 37.punktā noteikto tiesisko regulējumu, bija spēkā no 2001.gada 1.janvāra līdz 2008.gada 31.decembrim)* noteica, ka gada apliekamajā ienākumā netiek ietverti un ar nodokli netiek aplikti ienākumi no sava īpašuma pārdošanas, izņemot ienākumu no tāda nekustamā īpašuma pārdošanas, kas ir bijis personas īpašumā mazāk par 12 mēnešiem.

Satversmes tiesa 2011.gada 13.decembrī lēmumā lietā Nr.2011-15-01 ir atzinusi, ka, noskaidrojot jēdziena „savs īpašums" saturu, jāņem vērā likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" ietvertais saimnieciskās darbības tiesiskais regulējums. No tā secināms, ka „savs īpašums" ir tāds īpašums, kas nav atzīstams par preci likuma 11.panta otrās daļas 1.punkta izpratnē, proti, kas nav tirgošanās objekts un attiecībā uz ko ir konstatējams personas nolūks lietu ilgstoši saglabāt savā īpašumā.

Līdz ar to, piemērojot likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta 19.punkta „c" apakšpunktu attiecībā uz nekustamo īpašumu pārdošanu, ir nošķirama tāda nekustamā īpašuma pārdošana, kas veikta saimnieciskās darbības ietvaros. Par saimnieciskās darbības konstatēšanas kritērijiem pieņemama veikto darījumu ekonomiskā būtība, regularitāte un apjoms *(sk. Satversmes tiesas 2011.gada 13.decembra lēmuma par tiesvedības izbeigšanu lietā Nr.2011-15-01 secinājumu daļu)*.

Savukārt Eiropas Savienības tiesa attiecībā uz jēdzienu saimnieciskā darbība ir atzinusi, ka vienkārša īpašnieka tiesību izmantošana pati par sevi nav uzskatāma par saimniecisku darbību *(sk. 1996.gada 20.jūnija sprieduma lietā Nr.C-155/94 32.punktu)*. Atbilstoši tiesas judikatūrai, nošķirot saimniecisko darbību no sava īpašuma pārvaldīšanas, veikto pārdošanas darījumu skaits un apjoms šajā gadījumā pats par sevi nav noteicošais faktors *(sk. turpat 37.punktu)*.

[8] Lietā nav strīda, ka pieteicēja 2005.gadā atsavinātie īpašumi *–/adrese 2/, /adrese 3/* un */adrese 4/,* un */adrese 6/* - pieteicēja īpašumā bija vairāk nekā 12 mēnešus. Līdz ar to lietā nepieciešams izvērtēt minēto atsavināšanas darījumu raksturu, lai secinātu, vai tie atbilstoši ekonomiskajai būtībai,

regularitātei un apjomam nav atzīstami par pieteicēja saimniecisko darbību, proti, par tirdzniecību ar nekustamo īpašumu.

[9] Attiecībā uz nekustamo īpašumu */adrese 3/* un */adrese 4/* iegādi un atsavināšanu Administratīvā apgabaltiesa konstatē šādus apstākļus.

[9.1] 2001.gada 21.jūnijā starp Eduardu Raitu kā pārdevēju un pieteicēju kā pircēju noslēgts nekustamā īpašuma pirkuma līgums, ar kuru pārdevējs pieteicējam pārdod nekustamo īpašumu */adrese 3/* (*lietas pielikuma 152.-153.lapa*). Pirkuma maksa līgumā noteikta 80000 USD (Ls 51200). Atbilstoši līgumam visus izdevumus, kas saistīti ar minētā līguma noslēgšanu, kā arī valsts nodevu par īpašuma tiesību nostiprināšanu zemesgrāmatā maksā pircējs (2.8.punkts).

Pieteicēja īpašuma tiesības uz nekustamo īpašumu */adrese 3/* zemesgrāmatā reģistrētas 2001.gad 26.jūlijā.

[9.2] 2005.gada 15.jūnijā starp pieteicēju kā pārdevēju un *B.L.* kā pircēju noslēgts nekustamā īpašuma pirkuma līgums Nr.SM 1-05/05 (*lietas pielikuma 118.-122.lapa*), ar kuru pieteicējs pārdod ½ domājamo daļu no nekustamā īpašuma */adrese 3/*, kas sastāv no zemes gabala ar kopējo platību 17,928 ha un uz tā esošām ēkām un būvēm. Pirkuma maksa noteikta 700000 EUR (Ls 491962,80). Līgumā noteikts, ka pircējs apmaksā visus izdevumus, kas saistīti ar šī līguma reģistrēšanu zemesgrāmatā, tai skaitā notāra pakalpojumus, kas saistīti ar līguma un nostiprinājuma lūguma apliecināšanu, valsts nodevas un kancelejas nodevas, kas saistītas ar pircēja īpašuma tiesību uz īpašumu nostiprināšanu Liepājas zemesgrāmatā (līguma 4.3.punkts).

B.L. īpašuma tiesības uz nekustamo īpašumu zemesgrāmatā reģistrētas 2005.gada 20.jūnijā.

[9.3] 2005.gada 21.jūnijā starp pieteicēju kā pārdevēju un *A.L.* kā pircēju noslēgts nekustamā īpašuma pirkuma līgums Nr.SM 2-06/05 (*lietas pielikuma 123.-127.lapa*), ar kuru pieteicējs pārdod ½ domājamo daļu no nekustamā īpašuma */adrese 3/*, kas sastāv no zemes gabala ar kopējo platību 17,928 ha un uz tā esošām ēkām un būvēm. Pirkuma maksa līgumā noteikta 700000 EUR (Ls 491962,80).

B.L. īpašuma tiesības uz nekustamo īpašumu zemesgrāmatā reģistrētas 2005.gada 27.jūnijā.

[9.4] 2001.gada 7.novembrī starp pieteicēju un *V.K.* noslēgts pirkuma līgums, ar kuru pieteicējs iegādājās 4/100 domājamo daļu no nekustamā īpašuma */adrese 5/*, kadastra Nr.*/kadastra numurs/*, 0,3 ha platībā. Pirkuma maksa līgumā noteikta Ls 15000.

2001.gada 13.decembrī zemesgrāmatā reģistrēts nekustamais īpašums */adrese 4/*, kurš sastāv no zemes gabala, kadastra apzīmējums */kadastra apzīmējums/*, ar kopējo platību 0,3 ha, un uz zemes gabala atrodas palīgceltne, kadastra apzīmējums */kadastra apzīmējums/*. Minētais īpašums atdalīts no nekustamā īpašuma */adrese 5/* saskaņā ar 2001.gada 5.decembra līgumu par kopīpašuma reālo sadali.

[9.5] 2005.gada 15.jūnijā starp pieteicēju kā pārdevēju un *B.L.* kā pircēju noslēgts nekustamā īpašuma pirkuma līgums Nr.SK 1-05/05 (*lietas pielikuma 133.-136.lapa*), ar kuru pieteicējs pārdod ½ domājamo daļu no nekustamā īpašuma */adrese 4/*, kas sastāv no zemes gabala ar kopējo platību 0,3 ha, kadastra Nr.*/kadastra numurs/*, ar uz tā esošām ēkām un būvēm. Pirkuma maksa līgumā noteikta 50000 EUR (Ls 35140,20).

B.L. īpašuma tiesības uz nekustamo īpašumu reģistrētas zemesgrāmatā 2005.gada 20.jūnijā.

[9.6] 2005.gada 21.jūnijā starp pieteicēju kā pārdevēju un *B.L.* kā pircēju noslēgts nekustamā īpašuma pirkuma līgums Nr.SK2-06/05 (*lietas pielikuma 128.-132.lapa*), ar kuru pieteicējs pārdod ½ domājamo daļu no nekustamā īpašuma */adrese 4/*, kas sastāv no zemes gabala ar kopējo platību 0,3 ha, kadastra Nr.*/kadastra numurs/*, ar uz tā esošām ēkām un būvēm. Pirkuma maksa līgumā noteikta 50000 EUR (Ls 35140,20).

B.L. īpašuma tiesības uz nekustamo īpašumu reģistrētas zemesgrāmatā 2005.gada 27.jūnijā.

[10] 2008.gada 27.maija sākumsarunas protokolā (*lietas pielikuma 195.-216.lapa*) pieteicējs ir norādījis, ka īpašumu */adrese 3/* iegādājās ar mērķi tajā dzīvot un faktiski tajā arī dzīvoja līdz 2005.gada vidum. Īpašumu atsavināja, jo tas atrodas Baltijas jūras 300 m aizsargjoslā, bet Sakas pagastam nebija izstrādāts teritorijas attīstības plāns, līdz ar to nemitīgi radās sarežģījumi ar muižas ēku rekonstrukciju un remontdarbu ieceru saskaņošanu, tehnisko noteikumu izstrādi un plānoto muižas kompleksa attīstības projektēšanas uzsākšanu. Tā kā pieteicējs bija nokļuvis arī zināmās naudas grūtībās, piekrita pārdot visu */adrese 3/* īpašumu kopumu vienam pircējam vienkopus ar visām ēkām, tajā skaitā dzīvojamo ēku, kūti, klēti, pārējām drupām, ābeļdārzu, simtgadīgo koku aleju, parku un dārzu.

Sākumsarunas protokolā pieteicējs attiecībā uz īpašumu ar nosaukumu */adrese 4/* paskaidroja, ka vēsturiskā */adrese 3/* klēts ēka, kura faktiski atrodas */adrese 3/* ēku un parka ansambļa teritorijā, bija iekļauta īpašuma */adrese 5/* sastāvā. Tā kā viss pārējais īpašums */adrese 5/* atrodas šosejas Liepāja – Ventspils pretējā pusē, kaimiņiene *V.K.* pieteicējam pārdeva nelielu daļu no sava īpašuma, proti, klēts ēku un zemi zem tās, kura atradās šosejas pieteicēja pusē un kuru pieteicējs varēja lietot atsevišķi no īpašuma */adrese 5/*, izmantojot savā saimniecībā kā klēti un tehnikas novietni. Tā kā zemes ierīkošanas birokrātisko prasību rezultātā zemesgrāmatā bija jāatver jauns nodalījums (jo nevarēja pievienot „pa tiešo" īpašumam */adrese 3/*), tālākās formalitātes, kas saistītas ar minētā ansambļa juridisko apvienošanu, pieteicējs principiāli neveica, jo dabā tas neatkarīgi no dokumentiem jau veidoja vienotu vēsturisko īpašuma kopumu ar muižas ēku, kūti, klēti, parka un dārza ansambli, kurus pieteicējs izmantoja dzīvošanai un saimniecības uzturēšanai.

Īpašuma iegādes mērķis bija teritorijā esošo vēsturisko muižas klēti un zemi zem tās pievienot pieteicējam jau piederējušai */adrese 3/* saimniecībai, kurā pieteicējs tolaik dzīvoja.

Īpašuma pirkuma summu Ls 15000 pieteicējs samaksāja skaidrā naudā pa daļām. Īpašumu pārdeva vienoti kopā ar */adrese 3/*.

[11] 2008.gada 9.septembra paskaidrojumā VID pieteicējs ir norādījis, ka 2005.gada vasarā pieteicējam bija jāatdod parāds *A.L.* Redzot, ka parādu nespēs atdot, pieteicējs vienojās ar *B.L.*, ka parāds pieteicējam tiks atlaists, taču pieteicējs atsavinās *A.L.* vai viņa izvēlētam pircējam gan SIA „*/Nosaukums/*", gan arī visus pieteicējam Sakas pagastā piederošos nekustamos īpašumus *(lietas pielikuma 192.-193.lapa).*

[12] 2008.gada 6.maijā *B.L.* VID sniedza paskaidrojumu par darījumiem ar pieteicēju *(lietas pielikuma 154.-157.lapa)*.

Paskaidrojumā norādīts, ka nekustamo īpašumu */adrese 3/ B.L.* iegādājās par Ls 983925,80 (1400000 EUR), samaksa veikta bezskaidrā naudā (eiro valūtā), ko apstiprina 2005.gada 26. un 27.maija maksāšanas uzdevumi Nr.34 un Nr.37 (*lietas 155.lapa*).

Nekustamo īpašumu */adrese 4/ B.L.* iegādājās par Ls 70280,40 (100000 EUR), samaksa veikta bezskaidrā naudā (eiro valūtā), ko apstiprina 2005.gada 26. un 27.maija maksāšanas uzdevumi Nr.35 un Nr.36 (*lietas 156.lapa*).

B.L. norāda, ka darījumi par */adrese 3/* un */adrese 4/* pirkšanu notika vienlaicīgi, jo */Nosaukums/* nebija apvienojis abus īpašumus vienā, bet vēsturiski tie bijuši viens īpašums un atrodas viens otram blakus. Abi īpašumi arī tagad uzskatāmi kā viens kopums, un tiem ir kopēja robeža. Nekustamā īpašuma iegādi apmaksāja *A.L.*

[13] Savukārt *V.K.* VID ir paskaidrojusi, ka pieteicējs no viņas ir nopircis šķūni, nevis īpašumu */adrese 5/*. Tā kā viņa ir maz izmantojusi šo šķūni un tas robežojās ar pieteicēja īpašumu, viņa to pārdeva pieteicējam. */adrese 5/* kā mājas ir vienā ceļa pusē, bet šķūnis ir atsevišķi otrā ceļa pusē *(lietas pielikuma 160.-161.lapa).*

[14] Izvērtējot no lietas materiāliem konstatējamos apstākļus attiecībā uz nekustamo īpašumu */adrese 3/* un */adrese 4/* iegādi un atsavināšanu, apgabaltiesa secina, ka atbilstoši lietā iesniegtajiem pieteicēja un *B.L.* paskaidrojumiem šo abu nekustamo īpašumu atsavināšanas darījumi ir vērtējami kā vienots darījums, jo abi minētie nekustamie īpašumi robežojas un faktiski veido vienu nekustamo īpašumu, turklāt gan pieteicējs, gan pircēja ir nepārprotami norādījuši uz nodomu atsavināt un iegūt šos abus nekustamos īpašumus kā vienotu īpašumu.

Pieteicējs VID ir paskaidrojis, ka nekustamo īpašumu */adrese 3/* un */adrese 4/* ir iegādājies dzīvošanai un minētajā īpašumā ir arī dzīvojis līdz 2005.gadam. Pieteicējs ir plānojis attīstīt uzņēmējdarbību minētajā reģionā, bet šie plāni vēlāk nav īstenojušies *(sk. arī tiesas sēdes protokolu, lietas 246.lapa).*

Faktu, ka pieteicējs ir dzīvojis nekustamajā īpašumā */adrese 3/* un */adrese 4/,* tiesas sēdē apstiprināja arī liecinieks *I.T.*, kurš liecināja, ka ir regulāri vasarās

braucis uz minēto īpašumu, palicis pa nakti, braukājis ar vējdēli. Liecinieka tēvs (pieteicējs) tur kādu laiku ir dzīvojis. Tēvam Kurzemē ir bijuši dažādi darījumi. Tēvam bijuši vairāki īpašumi, kuros viņš uzturējies *(sk. tiesas sēdes protokolu, lietas 244.lapa).*

VID Lēmumā norādītais apstāklis, ka pieteicējs minētajā nekustamajā īpašumā nav deklarējis dzīvesvietu, apgabaltiesas ieskatā pats par sevi nepierāda, ka pieteicējs nav dzīvojis šajā īpašumā. Lietā nav strīda, ka auditējamajā periodā pieteicējam ir piederējuši daudzi nekustamie īpašumi. Dzīvesvietas deklarēšanas likuma mērķis ir panākt, lai ikviena persona būtu sasniedzama tiesiskajās attiecībās ar valsti un pašvaldību. Savukārt atbilstoši Dzīvesvietas deklarēšanas likuma 3.pantam dzīvesvieta ir jebkura personas brīvi izraudzīta ar nekustamo īpašumu saistīta vieta (ar adresi), kurā persona labprātīgi apmetusies ar tieši vai klusējot izteiktu nodomu tur dzīvot, kurā dzīvot tai ir tiesisks pamats un kuru šī persona atzīst par vietu, kur tā sasniedzama tiesiskajās attiecībās ar valsti un pašvaldību.

Proti, Dzīvesvietas deklarēšanas likums neuzliek par pienākumu personai deklarēt dzīvesvietu visos nekustamajos īpašumos, kuros tā mēdz dzīvot, bet gan vienu, kurā persona ir sasniedzama attiecībās ar valsti un pašvaldību.

Apgabaltiesa atzīst par nepamatotu arī Lēmumā norādīto, ka apstāklis, ka pieteicējs ir noslēdzis apsaimniekošanas līgumu ar SIA „*/Nosaukums/*", saskaņā ar kuru */adrese 3/* tiek nodota SIA „*/Nosaukums/*" bezmaksas apsaimniekošanā uz 25 gadiem, liecinātu, ka pieteicējs, iegādājoties un atsavinot nekustamo īpašumu */adrese 3/* un */adrese 4/*, ir veicis saimniecisko darbību.

Pieteicējs kā īpašnieks var pārvaldīt savu īpašumu, kā atzīst to par nepieciešamu un atbilstošu. Tas, ka pieteicējs ir nodevis savu īpašumu apsaimniekošanai savai sabiedrībai, nemaina šī īpašuma būtību, proti, nepārvērš šo īpašumu par preci. Tieši pretēji, apsaimniekošanas līgums, kas noslēgts uz 25 gadiem, netieši apstiprina pieteicēja vēlmi nekustamo īpašumu ilgstoši saglabāt savā īpašumā.

Arī pārbaudot lietas materiālos iesniegtos dokumentus attiecībā uz nekustamo īpašumu */adrese 3/* un */adrese 4/* atsavināšanu, nav konstatējams, ka pieteicējs, lai atsavinātu īpašumu, būtu veicis kādus īpašus mārketinga vai citus pirmspārdošanas pasākumus, kas būtu raksturīgi komersantam, kurš veic saimniecisko darbību. Pieteicējs, cita starp, VID ir sniedzis skaidrojumu, ka nekustamo īpašumu */adrese 3/* un */adrese 4/* ir bijis spiests pārdot, lai dzēstu parādsaistības pret *A.L.* Šo pieteicēja paskaidrojumu netieši apstiprina arī *B.L.* paskaidrojums, ka īpašuma iegādi ir apmaksājis tieši *A.L.*

[15] Attiecībā uz nekustamo īpašumu */adrese 2/*, apgabaltiesa konstatē šādus faktiskos apstākļus.

[15.1] 2004.gada 11.februārī starp *E.P.* kā dāvinātāju un pieteicēju kā apdāvināto noslēgts nekustamā īpašuma dāvinājuma līgums, ar kuru *E.P.* dāvina pieteicējam nekustamo īpašumu – zemesgabalu ar kopējo platību 1639 m^2, kas atrodas Rīgā, */adrese 2/*, kadastra Nr.*/kadastra numurs/* (*lietas pielikuma 144.-145.lapa*). Līgumā noteikts, ka īpašums tiek novērtēts par Ls 12000 (6.punkts).

Saskaņā ar līgumu visus izdevumus, kas saistīti ar līguma sastādīšanu, kā arī ar apdāvinātā īpašuma tiesību nostiprināšanu Tukuma rajona zemesgrāmatu nodaļā, tai skaitā valsts nodevas un kancelejas nodevas, sedz apdāvinātais (9.punkts).

Pieteicēja īpašuma tiesības uz nekustamo īpašumu zemesgrāmatā reģistrētas 2004.gada 15.martā.

[15.2] 2005.gada 8.augustā starp pieteicēju kā pārdevēju un *J.N.* kā pircēju noslēgts nekustamā īpašuma pirkuma līgums Nr.08-08/05, ar kuru pieteicējs pārdod ½ domājamo daļu no nekustamā īpašuma – zemes gabala, kas atrodas Rīgas pilsētā, */adrese 2/*, kadastra Nr.*/kadastra numurs/* (*lietas pielikuma 146.-148.lapa*). Pirkuma maksa līgumā noteikta 62500 USD (Ls 35500). *J.N.* īpašuma tiesības uz nekustamo īpašumu zemesgrāmatā reģistrētas 2005.gada 8.augustā.

[15.3] 2005.gada 18.augustā starp pieteicēju kā pārdevēju un *J.N.* kā pircēju noslēgts nekustamā īpašuma pirkuma līgums Nr.18-08/05, ar kuru pieteicējs pārdod ½ domājamo daļu no nekustamā īpašuma – zemes gabala, kas atrodas Rīgas pilsētā, */adrese 2/*, kadastra Nr.*/kadastra numurs/* (*lietas pielikuma 146.-148.lapa*). Pirkuma maksa līgumā noteikta 62500 USD (Ls 35625). *J.N.* īpašuma tiesības uz nekustamo īpašumu zemesgrāmatā reģistrētas 2005.gada 20.septembrī.

[15.4] 2008.gada 12.maijā *E.P.* VID sniedza paskaidrojumu (*lietas pielikuma 158.-159.lapa*), kurā ir norādījis, ka pieteicējam nekustamo īpašumu uzdāvināja, jo pieteicējs sedza *E.P.* parādu, apmēram Ls 30000. Citi darījumi starp pusēm 2005. un 2006.gadā nav bijuši.

[15.5] 2008.gada 27.maija sākumsarunas protokolā (*lietas pielikuma 195.-216.lapa*) pieteicējs ir paskaidrojis, ka nekustamo īpašumu */adrese 2/*, ieguvis ar mērķi – mājas būvniecībai pieteicēja dēlam *I.T.* Zemes izmantošanas veids – mājas celtniecība *I.T.*, zemes gabals tika uzturēts kārtībā, tika maksāti likumā noteiktie nodokļi, un saimnieciskajai darbībai īpašums netika izmantots. Īpašums pārdots, jo *I.T.* 2005.gadā izvēlējās savas ģimenes vajadzībām iegādāties dzīvokli.

[15.6] 2008.gada 12.augustā pieteicēja dēls *I.T.* VID sniedza paskaidrojumu (*lietas pielikuma 218.lapa*). Paskaidrojumā norādīts, ka nekustamo īpašumu */adrese 2/, /Nosaukums/* gribēja uzdāvināt *I.T.* un viņa ģimenei kā kāzu dāvanu, lai būvētu tur māju. Tā kā zemes gabals atradās blakus Jūrmalas šosejai, kur visu laiku ir troksnis, un naudas, lai uzceltu māju, *I.T.* nebija, bet kredītu ņemt negribēja, viņš izvēlējās minētā nekustamā īpašuma vietā nopirkt dzīvokli. Dzīvokli *I.T.* nopirka 2005.gadā Sauriešos. Visus pirkuma maksājumus, kas bija saistīti ar dzīvokļa iegādi, veica */Nosaukums/*.

[15.7] 2008.gada 9.septembra iesniegumā VID pieteicējs norāda, ka nekustamo īpašumu */adrese 2/*, ieguva ar mērķi celt māju pieteicēja dēla tikko dibinātajai ģimenei (*lietas pielikuma 194.lapa*). *E.P.* pieteicējam bija parādā aptuveni 20000-25000 USD.

[15.8] Tiesas sēdē *I.T.* liecināja, ka īpašums */adrese 2/* bija domāts kā tēva (pieteicēja) dāvana viņam kāzu dienā. Par nodomu uzdāvināt zemesgabalu

/adrese 2/ mājas būvniecībai tēvs viņu informēja 2004.gada pavasarī. Ņemot vērā, ka mājas būvniecības vietā tika nolemts iegādāties dzīvokli Sauriešos, tika atrasta iespēja zemesgabalu pārdot un naudu ieguldīt dzīvokļa iegādē *(tiesas sēdes protokols, lietas 244.lapa)*.

[16] Attiecībā uz nekustamo īpašumu */adrese 6/*, apgabaltiesa konstatē šādus faktiskos apstākļus.

[16.1] 2004.gada 17.janvārī starp *O.O.* kā pārdevēju un pieteicēju kā pircēju noslēgts pirkuma līgums Nr.1 17/01-04, ar kuru pārdevējs pieteicējam pārdod ½ domājamo daļu no nekustamā īpašuma */adrese 6/* (*lietas pielikuma 140.-141.lapa*). Minētais nekustamais īpašums sastāv no zemes gabala ar kopējo platību 1190 m^2, kadastra apzīmējums */kadastra apzīmējums/*, uz kura atrodas jaunbūve – saimniecības ēka ar kadastra apzīmējumu */kadastra apzīmējums/* un jaunbūve – saimniecības ēka ar kadastra apzīmējumu */kadastra apzīmējums/*. Pirkuma maksa līgumā noteikta 5000 USD (Ls 2675).

Pieteicēja īpašuma tiesības uz nekustamo īpašumu zemesgrāmatā reģistrētas 2004.gada 3.februārī.

[16.2] 2004.gada 22.janvārī starp *O.O.* kā pārdevēju un pieteicēju kā pircēju noslēgts pirkuma līgums Nr.2 17/01-04, ar kuru pārdevējs pieteicējam pārdod ½ domājamo daļu no nekustamā īpašuma */adrese 6/* (*lietas pielikuma 142.-143.lapa*).

Pieteicēja īpašuma tiesības uz nekustamo īpašumu zemesgrāmatā reģistrētas 2004.gada 3.februārī.

[16.3] 2005.gada 15.aprīlī starp pieteicēju kā pārdevēju un *I.A.* kā pircēju noslēgts nekustamā īpašuma pirkuma līgums Nr.NIPL 15/04-05, ar kuru pieteicējs pārdod nekustamo īpašumu */adrese 6/*, Tukuma rajonā (*lietas pielikuma 138.-139.lapa*). Atbilstoši ierakstam zemesgrāmatā nekustamā īpašuma pirkuma maksa ir Ls 15000.

I.A. īpašuma tiesības uz nekustamo īpašumu zemesgrāmatā reģistrētas 2005.gada 25.maijā.

[16.4] 2008.gada 27.maija sākumsarunas protokolā (*lietas pielikuma 195.-216.lapa*) pieteicējs ir norādījis, ka nekustamo īpašumu */adrese 6/*, iegādājās dēla *A.T.* dzīvošanai. *A.T.* faktiski īpašumu izmantoja savām vajadzībām, jo tur kādu laiku dzīvoja. Tā kā *A.T.* mācījās Rīgā, nesalīdzināmi ērtāka nokļūšana pilsētā bija no ģimenes īpašuma */adrese 1/*, tādēļ *A.T.* tomēr par savu dzīvesvietu izvēlējās minēto ģimenes īpašumu. Turklāt dzīvojamā māja */adrese 6/* bija ļoti sliktā stāvoklī, tādēļ tika nolemts īpašumu pārdot tādu, kāds tas bija. Pircēja daļēji norēķinājās skaidrā naudā, bet daļu naudas pārskaitīja pieteicēja norēķinu kontā pēc kredīta saņemšanas.

[16.5] 2008.gada 13.augustā pieteicēja dēls *A.T.* VID ir sniedzis paskaidrojumu, kurā norādījis, ka nekustamo īpašumu */adrese 6/*, viņa tēvs */Nosaukums/* iegādājās viņam ar mērķi nākotnē celt tur māju dzīvošanai. Kādu laiku viņš tur dzīvoja, aptuveni pus gadu. Tā kā viņam nebija līdzekļu mājas remontam un restaurācijai, tad viņš dzīvošanai izvēlējās tēva dzīvokli */adrese 1/*. No */iela/* bija arī ērtāka satiksme līdz Rīgai, kur tajā laikā viņš mācījās. *A.T.*

pieļauj, ka īpašums */adrese 6/*, tika pārdots, jo viņš tur negribēja dzīvot (*lietas pielikuma 217.lapa*)

[16.6] Tiesas sēdē *A.T.* liecināja, ka īpašums */adrese 6/*, ir iegādāts viņam dzīvošanai, lai viņam nebūtu vairs jādzīvo kopā ar vecmāmiņu, jo bija vēlme kļūt patstāvīgam. Tā viņš ir vienojies ar tēvu */Nosaukums/* 2003.gada vasarā viņš īpašumā uztaisīja kosmētisko remontu, lai varētu tajā dzīvot. Visa vasara pagāja, kopjot minēto īpašumu. Formāli īpašuma iegāde tika noformēta tikai 2004.gada janvārī. *A.T.* arī liecināja, ka ir turpinājis dzīvot īpašumā no 2003.gada septembra līdz 2004.gada janvārim, bet tad kļuvis apgrūtinoši izbraukāt uz mācībām Rīgā un pieteicējs ir pārcēlies dzīvot uz īpašumu */adrese 1/ (sk. tiesas sēdes protokolu, lietas 245.lapa)*.

[16.7] Tiesas sēdē pieteicējs papildus paskaidroja, ka attiecībā uz nekustamā īpašuma iegādi */adrese 6/*, ir bijuši līdzīgi apstākļi kā ar īpašuma iegādi */adrese 2/*, Rīgā. Proti, mājas */adrese 6/* īpašnieks bija bieži aizņēmies naudu no pieteicēja, bet vēlāk nespēja parādu atdot. Tā arī par parādiem pieteicējs ir iegādājies šo īpašumu *(sk. tiesas sēdes protokolu, lietas 246.lapa)*.

[17] Izvērtējot īpašumu */adrese 2/*, un */adrese 6/*, iegādes un atsavināšanas darījumus, apgabaltiesa atzīst, ka pieteicēja paskaidrojumi, ka minētie īpašumi iegādāti dēlu vajadzībām, ir ticami. Minēto nekustamo īpašumu iegādes apstākļus pieteicējs ir norādījis jau audita sākumsarunas protokolā, to ir apstiprinājuši arī pieteicēja dēli, sniedzot paskaidrojumus VID. Arī tiesas sēdē, būdami nopratināti kā liecinieki, *I.T.* un *A.T.* apstiprināja, ka minētos īpašumus tēvs */Nosaukums/* ir iegādājies viņu vajadzībām. Lai arī *A.T.* un *I.T.* ir pieteicēja dēli un viņu sniegtās liecības ir vērtējamas kritiski, apgabaltiesa tās atzīst par ticamām, jo liecinieku sniegtajās liecības ietvertās ziņas ir loģiskas un tās arī savstarpēji apstiprinās ar iepriekš iestādē sniegtajiem paskaidrojumiem. Turklāt liecinieku sniegtās liecības netieši apstiprina arī lietā iesniegtie dokumenti attiecībā uz dzīvokļa iegādi Sauriešos *(lietas 226.–243.lapa)*, kā arī līgumi un elektrības apmaksas dokumenti attiecībā uz īpašumu */adrese 6/ (lietas 220.-225.lapa)*.

VID lietā nav ne iesniedzis, ne norādījis uz citiem pierādījumiem, kas ļautu apšaubīt liecinieku sniegtās liecības, kā vien liecinieku radniecību ar pieteicēju. Apgabaltiesa nepiekrīt atbildētāja viedoklim, ka radniecības fakts pats par sevi ļautu apšaubīt liecinieku liecību ticamību, un piekrīt pieteicēja pārstāvja viedoklim, ka ir grūti pierādīt pieteicēja nodomu iegādāties īpašumu saviem dēliem ar citiem pierādīšanas līdzekļiem, kā vien ar dēlu liecībām.

[18] Izvērtējot auditējamā periodā pieteicēja veiktos nekustamā īpašuma pārdošanas darījumus to kopumā, apgabaltiesa atzīst, ka tā no lietā noskaidrotajiem apstākļiem negūst pārliecinošu apstiprinājumu, ka minētie pieteicēja darījumi atbilstoši to ekonomiskajai būtībai, regularitātei un apjomam būtu atzīstami par tirdzniecību ar nekustamo īpašumu.

Apgabaltiesas ieskatā, pieteicēja norādītie apstākļi attiecībā uz īpašumu */adrese 3/* un */adrese 4/* iegādes un atsavināšanas apstākļiem vairāk liecina par

pieteicēja rīcību, kas vērsta uz sava īpašuma pārvaldīšanu. Proti, VID lietā nav iesniedzis pierādījumus, un arī apgabaltiesa tādus nav konstatējusi, kas ļautu secināt, ka pieteicējs ir iegādājies īpašumu */adrese 3/* un */adrese 4/* kā preci, ar nolūku to vēlāk atsavināt. Pieteicējs ir ticami paskaidrojis īpašuma iegādes mērķus, proti, dzīvošanai un uzņēmējdarbības veikšanai Kurzemē. Arī attiecībā uz īpašuma atsavināšanu lietā nav konstatējami tādi apstākļi, kas norādītu, ka pieteicējs būtu veicis kādas aktīvas pārdošanas darbības, kuras liecinātu, ka pieteicējs konkrētajā gadījumā ir rīkojies kā tirgotājs. Pieteicējs ir paskaidrojis, ka ir bijis spiests pārdot savu uzņēmumu un īpašumus */adrese 3/* un */adrese 4/*, lai dzēstu savas parādsaistības.

Arī apstāklis, ka pieteicējs no īpašumu */adrese 3/* un */adrese 4/* atsavināšanas darījuma ir guvis ievērojamus ienākumus, pats par sevi nenozīmē, ka minētie ienākumi ir apliekami, jo likumdevējs šo darījumu veikšanas laikā nebija noteicis, ka gūto ienākumu apjoms būtu kritērijs darījuma aplikšanai ar IIN, kā tas ir noteikts pašlaik likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta 1.^{3}daļas 2.punktā.

Arī attiecībā uz pieteicēja darījumiem ar īpašumiem */adrese 2/*, un */adrese 6/*, apgabaltiesa atzīst, ka pieteicējs ir ticami paskaidrojis, ka minētie īpašumi ir iegādāti dēlu *A.T.* un *I.T.* vajadzībām. Minētos apstākļus ir apstiprinājuši arī *I.T.* un *A.T.*, būdami nopratināti kā liecinieki. Pierādījumus, kas norādītu uz citu šo īpašumu iegādes mērķi, VID nav iesniedzis. Līdz ar to lietā nav pamata secināt, ka pieteicējs būtu šos īpašumus iegādājies kā preci. Arī izvērtējot šo īpašumu atsavināšanas darījumus, apgabaltiesa nekonstatē apstākļus, kas ļautu secināt, ka pieteicējs tos nav atsavinājis kā savu īpašumu, bet gan tirgojis, it sevišķi ņemot vērā liecinieku *I.T.* un *A.T.* liecināto, ka līdzekļi no minēto īpašumu atsavināšanas ir tikuši ieguldīti *I.T.* dzīvokļa iegādei un dzīvokļa remontam */adrese 1/*, *A.T.* dzīvošanai.

[19] Ņemot vērā iepriekš konstatētos lietas apstākļus, apgabaltiesa secina, ka pieteicēja darbības pēc to rakstura un būtības nav atzīstamas par tirdzniecību ar nekustamo īpašumu, proti, saimniecisko darbību likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta 1.^{1}daļas normas izpratnē, bet gan par rīcību, pārvaldot savu īpašumu.

Ievērojot iepriekš minēto, apgabaltiesa atzīst, ka pieteicēja gūtie ienākumi no nekustamā īpašuma atsavināšanas auditējamajā periodā nebija apliekami ar IIN atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta „c" apakšpunktam kā ienākumi no sava īpašuma pārdošanas.

[20] Ņemot vērā spriedumā konstatētos apstākļus, pārsūdzētais Lēmums ir atceļams kā nepamatots.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda:

apmierināt */Nosaukums/* pieteikumu.

Atcelt Valsts ieņēmumu dienesta 2009.gada 21.janvāra lēmumu Nr.19/1579 no tā pieņemšanas dienas.

Piespriest no atbildētāja par labu */Nosaukums/* viņa samaksāto valsts nodevu 20 latu apmērā.

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

Tiesas sēdes priekšsēdētājs (*paraksts*) K.Berķis

Tiesneši (*paraksts*) M.Birzgalis

(*paraksts*) A.Šteinberga

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās apgabaltiesas tiesnesis K.Berķis
Rīgā 2013.gada 6.martā