NORAKSTS

Lieta Nr. A42852209

A42-00790-11/37

SPRIEDUMS

Latvijas tautas vārdā

Liepājā, 2011.gada 21.februārī.

Administratīvā rajona tiesa

šādā sastāvā: tiesnese S.Sērdiene,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc *S.B.* pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2009.gada 26.maija lēmuma Nr.19.1/11505 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk arī – VID) Kurzemes reģionālās iestādes (turpmāk arī - KRI) Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas veiktā audita rezultātā par 2005., 2006. un 2007.gadu *S.B.* papildus aprēķināti pievienotās vērtības nodoklis (turpmāk arī – PVN), iedzīvotāju ienākuma nodoklis (turpmāk arī – IIN), soda nauda un nokavējuma nauda, samazināta no budžeta atmaksājamā iedzīvotāju ienākuma nodokļa pārmaksa, aprēķinot soda naudu.

Ar Audita daļas priekšnieces 2008.gada 4.novembra lēmumu Nr.5.1.1-8/146 (turpmāk arī - sākotnējais lēmums) nomaksai budžetā noteikti PVN par 2006. un 2007.gadu Ls 45 576, PVN nokavējuma nauda Ls 11 589,08, PVN soda nauda Ls 68 364.00; IIN par 2005., 2006., 2007.gadu Ls 167 057,07, IIN nokavējuma nauda Ls 29 685,49 , IIN soda nauda Ls 250 729,63.

Ar VID KRI direktora 2009.gada 10.janvāra lēmumu Nr.1-5/8 (turpmāk arī - VID KRI lēmums) nolemts:

1) atstāt negrozītu sākotnējo lēmumu daļā par papildus aprēķināto PVN Ls 45 576, papildus aprēķināto PVN soda naudu Ls 68 364, par aprēķināto PVN nokavējuma naudu Ls 11 589,08, par papildus aprēķināto IIN Ls 165 580,93, par aprēķināto IIN soda naudu Ls 248 371,39, par aprēķināto IIN nokavējuma naudu Ls 29 383,97, par no budžeta atmaksājamā IIN Ls 96,02 samazināšanu, par aprēķināto IIN soda naudu Ls 144,03;

2) atcelt sākotnējo lēmumu daļā par papildu aprēķināto IIN Ls 1 476,14, par aprēķināto IIN soda naudu Ls 2 214,21, par aprēķināto IIN nokavējuma naudu Ls 301,52.

Savukārt, ar VID ģenerāldirektors 2009.gada 26.maija lēmumu Nr.19.1/11505 (turpmāk arī – Lēmums), izskatot pieteicējas apstrīdēšanas iesniegumu, nolemts:

1) atstāt negrozītu VID KRI lēmumu daļā par papildu nomaksai budžetā noteikto PVN Ls 45 576, nokavējuma naudu Ls 11 589,08 un soda naudu Ls 68 364, IIN Ls 164 891,53, soda naudu Ls 247 337,29 un nokavējuma naudu Ls 29 306,45, kā arī noteikto no budžeta atmaksājamā IIN samazinājumu Ls 96,02 apmērā;

2) atcelt VID KRI lēmumu daļā par papildu nomaksai budžetā noteikto IIN Ls 689,4, soda naudu Ls 1 034,1 un nokavējuma naudu Ls 77,52, par nepamatoti palielināto no budžeta atmaksājamo IIN Ls 96,02, noteikto soda naudu Ls 144,03;

3) noteikt papildu nomaksai budžetā soda naudu Ls 48,01 par nepamatoti palielināto no budžeta atmaksājamo IIN Ls 96,02.

[2] Nepiekrītot Lēmumam, pieteicējas *S.B.* pilnvarotā persona *I.M.* 2009.gada 3.jūlijā iesniedzis Administratīvajā rajona tiesā pieteikumu, lūdzot atcelt VID ģenerāldirektora 2009.gada 26.maija lēmumu Nr.19.1/11505.

Pieteikums pamatots ar turpmāk minētiem argumentiem.

[2.1] VID nav devis iespēju pieteicējai pirms audita pabeigšanas pienācīgi iepazīties ar auditā konstatēto, izteikt viedokli par auditā konstatēto un nepieciešamības gadījumā iesniegt papildus pierādījumus, līdz ar to VID audita procesā ir pārkāpis Administratīvā procesa likuma (turpmāk arī – APL) 14.[1] un 62.panta nosacījumus.

VID nav sniedzis argumentus uz visiem pieteicējas sūdzībās norādītajiem apsvērumiem.

[2.2] VID nepareizi interpretējis tiesību normas un nav izvērtējis nekustamo īpašumu iegādes mērķi, izmantošanu un pārdošanas apstākļus, kā rezultātā visi pieteicējas nekustamo īpašumu pārdošanas darījumi auditējamā periodā prettiesiski uzskatīti par pieteicējas saimniecisko darbību.

Zeme Talsu rajona Vandzenes pagastā tika iegādāta un 2004.gada 26.maijā reģistrēta zemnieku saimniecība (turpmāk arī – ZS) „*/Nosaukums/*", jo pieteicēja bija plānojusi nodarboties ar lauksaimniecību un lauku tūrismu. Lai zemi varētu izmantot plānotajiem mērķiem, tika veikti būtiski ieguldījumi nekustamo īpašumu sakopšanā un labiekārtošanā.

Pieteicēja vēloties atgūt ieguldītos līdzekļus un, ņemot vērā ari pircēju vēlmi iegādāties mazākus īpašumus, zemes gabalus sadalīja, tādēļ nav pamatots iestādes norādījums, ka īpašumu sadale liecina par vēlmi nodarboties ar saimniecisko darbību.

Nekustamais īpašums „*/Nosaukums/*" bija pieteicējas ģimenes un draugu iemīļota un regulāra atpūtas vieta, ko apliecina arī 2008.gada 8.decembra sūdzības pielikumā pievienotās fotogrāfijas no ģimenes arhīva.

Nekustamais īpašums „*/Nosaukums/*" tika izmantots sporta pasākumiem.

[2.3] VID nav izvērtējis pieteicējas argumentus, trešo personu paskaidrojumus, kā arī nav papildus ieguvis pierādījumus par pārdotās personīgās mantas sastāvu auditējamā periodā, līdz ar to nav izskatījis lietu pēc būtības par nepamatoti aprēķināto PVN.

No likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 6.panta 23.panta normas izriet, ka ar PVN ir apliekama tikai nelietota nekustamā īpašuma pirmā pārdošana.

Līdz ar to bija būtiski izvērtēt ne tikai līguma saturu, bet arī darījuma būtību un loģiku, kā arī paskaidrojumus. Pieteicēja nav nodarbojusies ar kustamās mantas pirkšanu un pārdošanu. VID nav vērtējis pieteicējas paskaidrojumus un iesniegtos pierādījumus par nekustamā īpašuma „*/Nosaukums/*" izmantošanu atpūtai (personīgajām vajadzībām).

VID nav vērtējis informāciju par to, ka nekustamie īpašumi : 1) „*/Nosaukums/*"; 2) dzīvoklis */adrese/*; 3) dzīvoklis */adrese/* tika pārdoti kā nekustamā manta, nevis kā kustamā manta. Manta, kas izlietota dzīvokļu remontam, ir kļuvusi par šo īpašumu neatņemamu sastāvdaļu, un tos nevar uzskatīt par nelietotiem, jo tika remontēti. Šajā sakarā netika izvērtēti sniegtie paskaidrojumi par to, ka tika iegādāts nekustamais īpašums, nevis kustama manta.

Pieteicēja uzskata, ka lietā ir pietiekami pierādījumi, kas liecina, par to, ka NĪ „*/Nosaukums/*", dzīvoklis */adrese/* un dzīvoklis */adrese/* ir pārdoti bez kustamās mantas, ko apliecina arī pircēju paskaidrojumi un VID secinājumi.

VID nav pietiekami izvērtējis 2008.gada 18.decembra vienošanos pie 2007.gada 8. un 11.jūnija pirkuma līgumiem par nekustamā īpašuma „*/Nosaukums/*" pārdošanu. Pārdodot nekustamo īpašumu - gan zemi, gan ēku - pirkuma maksa veidojas no šo abu pirkuma objektu veidojošo daļu atsevišķi nolīgto pirkuma maksu summas. Lai arī pirkuma līgumos nav atsevišķi nodalīta zemes un ēkas pirkuma maksa, vienojoties par pirkuma maksu pastāv šāda nerakstītā vienošanās. Līdz ar to 2008.gada 18.decembra vienošanās tika noslēgta, lai atvieglotu pierādījumus un dokumentāli apstiprina pirkuma līguma slēgšanas brīdī pastāvējušo mutisko vienošanos par zemes un ēkas pirkuma maksu, jo pamatojoties uz likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 6.panta pirmās daļas 23.punktu, konkrētajā gadījumā, pareizai PVN aprēķināšanai, ir būtiska atsevišķi nolīgtā zemes un ēkas pirkuma maksa. Nav pamatots VID norādījums, ka nav pamata uzskatīt, ka šo vienošanos ir parakstījusi *Ž.L.*, jo VID nav ieguvis pierādījumus, kas apstiprina pretējo.

[2.4] VID nepamatoti ir piemērojis likuma „Par nodokļiem un nodevām" 34.panta 1.punktu, jo pieteicējai nebija atkārtoti jāreģistrējas kā saimnieciskās darbības veicējai, jo kā fiziskā persona, reģistrējot ZS „*/Nosaukums/*", pieteicēja jau bija reģistrējusies kā nodokļa maksātāja. Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 4.pantam, likuma „Par uzņēmuma ienākuma nodokli" 2.panta otrai un ceturtajai daļai pieteicēja nav uzņēmuma ienākuma nodokļa (turpmāk arī - UIN) maksātāja.

Pieteicējas ieskatā, no zemnieku saimniecības reģistrēšanas brīža visi pieteicējas ienākumi ir gūti reģistrētas saimnieciskās darbības ietvaros.

[2.5] VID nav izvērtējis pieteicējas argumentus, pircējas paskaidrojumus un darījumu pēc būtības, līdz ar to nepareizi noteicis nekustamā īpašuma pārdošanas cenu nekustamajam īpašumam „*/Nosaukums/*".

[2.6] VID nav izmantojis visu tā rīcībā esošo informāciju par izdevumiem un nav vērtējis izdevumu apliecinošus dokumentus pēc būtības, kā arī atbilstoši likumdošanai uz aprēķinu pamata nav samērīgi, taisnīgi un noteicis nodokļu maksājumu apmēru.

VID nepamatoti nav ņēmis vērā veiktos maksājumus fiziskajām personām, pieteicējas apmaksātos celtniecības darbu izdevumus, kurus veica SIA „*/Nosaukums/*", pieteicējas veikto maksājumu VAS „Latvenergo", pamatojoties uz 2008.gada 28.aprīļa rēķinu Nr.20020327201, kancelejas nodevu Ls 23,60 un valsts nodevu, kā izdevumus saistībā ar nekustamo īpašumu „*/Nosaukums/*", fiziskās personas *A.J.* maksājumus, kuri veikti par pieteicējas naudas līdzekļiem pēc pieteicējas lūguma par NĪ „*/Nosaukums/*" Ls 34,99 apmērā.

Pamatojoties uz iepriekš minēto, pieteicēja apšauba Lēmuma taisnīgumu un tiesiskumu, kā arī aprēķināto maksājumu samērīgumu, apstrīd VID piemērotās materiālo tiesību normas un lūdz arī izvērtēt procesuālās kļūdas. Pieteicēja uzskata, ka VID izmanto nekonkrētās likumdošanas normas attiecībā uz fiziskajām personām piederošo nekustamo īpašumu atsavināšanu, lai visus darījumus ar nekustamajiem īpašumiem interpretētu kā darījumus saimnieciskās darbības ietvaros, nevērtējot īpašuma faktisko izmantošanu un neņemot vērā likumdošanas normu spēkā stāšanās brīdi, tās piemērojot ar atpakaļejošu datumu.

Arī attiecībā uz nodokļu apmēru noteikšanu VID nav rīkojies atbilstoši likumdošanā noteiktajām normām un nav izmantojis tā rīcībā esošo informāciju, sašaurinājis veicamās darbības, nav attiecinājis uz izdevumiem visas izmaksas, kā rezultātā aprēķinājis nepamatotu ar nodokļiem neapliekamo objektu, kas savukārt novedis pie nesamērīgu nodokļu maksājumu aprēķina. Tas liek apšaubīt VID veiktā audita lietderību – vai audits jāveic par 3 gadiem, ja to nav iespējams veikt kvalitatīvi.

[3] Administratīvajā rajona tiesā iesniegtajos rakstveida paskaidrojumos Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk arī - atbildētājs) uzskata pieteikumu par nepamatotu un noraidāmu, un papildus VID lēmumos norādītajam paskaidro turpmāko.

Attiecībā uz pieteicējas pieteikumā minētajiem argumentiem par likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta noteikumu nepamatotu piemērošanu, VID norāda, ka izvērtējot likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta „a" apakšpunkta formulējumu, konstatējams, ka jēdzieniski tas

aptver visas lietu kategorijas (ķermeniskas un bezķermeniskas), arī nekustamas lietas - nekustamu īpašumu. Papildus VID atsaucies uz Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta judikatūru, ka likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta 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 *(skat. Augstākas tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta spriedumu lietā SKA-217/2005)*.

Vērtējot likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta noteikumu paredzēto regulējumu, to nevar interpretēt tikai attiecīgās normas ietvaros, tas interpretējams sistēmiski kopsakarā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" un citos nodokļu regulējošajos normatīvajos aktos noteikto saimnieciskās darbības veikšanas institūtu, tajā skaitā ari kopsakarā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta pirmo prim daļu.

Minētā tiesību norma neparedz izņēmumus attiecībā uz ienākumiem, kas gūti no saimnieciskās darbības, kuras ietvaros tiek pārdoti nekustamie īpašumi. Tajā ir noteiktas fiziskas personas saimnieciskās darbības vispārinātas pazīmes, kas attiecināmas uz jebkuru tirdzniecību par atlīdzību (arī uz nekustamo īpašumu tirdzniecību). No minēta izriet arī likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" paredzētā principa - ka ienākumi no fiziskās personas saimnieciskās darbības (konkrētajā gadījumā pārdodot nekustamos īpašumus), sistēmiskā saikne ar šī likuma 9.panta pirmās daļas 19.punktu. Proti, no minētā izriet, ka likumdevējs nav paredzējis kā vienīgo kritēriju nekustamā īpašuma pārdošanas ienākumu aplikšanai vai neaplikšanai ar iedzīvotāju ienākuma nodokli - laika posmu, cik ilgi tas bijis personas īpašumā. Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta „a" apakšpunkts paredz vispārinājumu, abstraktu formulējumu, kam līdzās pastāv 9.panta pirmās daļas 19.punkta „c" apakšpunkts kā neatkarīga norma.

Attiecīgi ievērojot minēto, VID uzskata, ka pieteicējas pieteikuma minētie argumenti par likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta piemērošanu ir nepamatoti.

Turklāt atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantam pierādījumus par nodokļu maksājumu lielumu nodrošina nodokļu maksātājs. Bez tam privātpersonu pienākums nodrošināt nepieciešamos pierādījumus palielinās proporcionāli tam, cik ļoti lēmuma pieņemšanas process notiek pašas privātpersonas interesēs. Šādos gadījumos attiecībā uz faktiem, kas veicina labvēlīga lēmuma pieņemšanu, ir dabiski un atbilstoši pierādījumu nastu uzlikt privātpersonai, nevis pārvaldei *(skat. Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta spriedums lietā SKA-11/2006)*. Turklāt nodokļu

administrēšana lielā mērā ir balstīta uz informāciju, ko iesniedz privātpersona, tostarp informāciju, ko privātpersona iegūst no citiem avotiem *(skat. Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta spriedums lietā SKA-11/2006).*

[4] Ar Administratīvā rajona tiesas 2009.gada 14.augusta lēmumu noraidīts pieteicējas lūgums par Lēmuma darbības apturēšanu daļā par papildus noteiktajiem nodokļu un nokavējuma naudas maksājumiem.

[5] Uz tiesas sēdi 2010.gada 1.novembrī ne pieteicēja, ne pieteicējas pilnvarotais pārstāvis neieradās, par neierašanās apstākļiem tiesu neinformējot; lietas izskatīšana tika atlikta.

Uz tiesas sēdi 2011.gada 31.janvārī pieteicēja un pieteicējas pilnvarotais pārstāvis neieradās. Iesniedza lūgumu tiesas sēdi neatlikt un izskatīt lietu pēc būtības bez pieteicējas un pilnvarotās personas piedalīšanās.

Lūgumā ietverts papildus paskaidrojums par lietas izskatīšanu un papildus argumentu izvērtēšanu *(lietas 3.sējuma 17. – 20.lapa).*

Papildus paskaidrojumā, atsaucoties uz Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2010.gada 3.decembra spriedumu lietā Nr.SKA-526 norādīts, ka Lēmums atzīstams par prettiesisku un atceļamu, jo atbilstoši kasācijas instances tiesas spriedumā norādītajam fiziskajai personai nav pienākuma aprēķināt un iemaksāt valsts budžetā iedzīvotāju ienākuma nodokli par nekustamo īpašumu atsavināšanas rezultātā gūtajiem ienākumiem, ja persona ir ievērojusi likuma ,,Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta c) apakšpunktu, kurā noteikts, 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. VID nav ņēmis vērā to, ka pieteicējas 2005., 2006. un 2007.gadā atsavinātie nekustamie īpašumi pieteicējas īpašumā bijuši ilgāk par 12 mēnešiem, kas nozīmē, ka pieteicējai nav pienākuma aprēķināt nodokli no nekustamo īpašumu atsavināšanas rezultātā gūtajiem ienākumiem.

[6] Uz tiesas sēdi 2011.gada 31.janvārī atbildētāja pārstāvis neieradās; iesniedza tiesā motivētu lūgumu pieteikumu izskatīt bez atbildētāja.

Lūgumā ietverts papildus paskaidrojums *(lietas 3.sējuma 23.- 24.lapa)* attiecībā uz pieteicējas papildus paskaidrojumā norādītajiem argumentiem.

VID paskaidrojis, ka nepiekrīt pieteicējas norādītajai tiesību normas interpretācijai, norādot turpmāko.

Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2010.gada 3.decembra spriedumā, uz kuru atsaucas pieteicējas pārstāvis, ir analizēta likuma ,,Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta c) apakšpunkta tiesību norma. Taču, izvērtējot pārsūdzēto VID ģenerāldirektora 2009.gada 26.maija lēmumu Nr.19.1/11505, konstatējams, ka tajā nav piemērota norādītā tiesību norma; tā nav piemērota arī VID Kurzemes reģionālās iestādes direktora 2009.gada 10.janvāra lēmumā Nr.1-5/8, kā arī VID Kurzemes reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas 2008.gada 4.novembra lēmumā Nr.5.1.1-8/146, kura neatņemama sastāvdaļa ir 2008.gada 3.novembrī sastādītais audita pārskats Nr.146.

Norādītie VID amatpersonu lēmumi ir pamatoti un balstīti uz likuma ,,Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11 .panta pirmo prim daļu, nevis uz 9.panta pirmās daļas 19.punkta c) apakšpunktu. Tādējādi, ievērojot Administratīvā procesa likuma 103.panta trešās daļas 1.punktu, lietas ietvaros ir jāpārbauda, vai pārsūdzētais administratīvais akts atbilst tieši likuma ,,Par iedzīvotāju ienākuma nodokli 11.panta pirmajai prim daļai, bet nevis šī likuma 9.panta pirmās daļas 19.punkta c) apakšpunktam, kurš šīs lietas ietvaros pamatojoties uz minētajā normā, Ministru kabineta 2006.gada 26.septembra noteikumu Nr.793 ,,Likuma ,,Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" normu piemērošanas kārtība" 56.punktā un 58.punktā paredzētajiem nosacījumiem vispār nav piemērots un nemaz nav piemērojams. Lai konstatētu, vai nodokļa maksātāja nekustamā īpašuma atsavināšanas rezultātā gūtais ienākums ir atbrīvojams no aplikšanas ar iedzīvotāju ienākuma nodokli, ir nepieciešams noskaidrot, vai nekustamo īpašumu tirdzniecība nav nodokļa maksātāja saimnieciskā darbība.

Pamatojot savu paskaidrojumu ar Ministru kabineta 2006.gada 26.septembra noteikumu Nr.793 ,,Likuma ,,Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" normu piemērošanas kārtība" 54.punktu, likuma ,,Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta pirmo pirm daļu, Komerclikuma 1.panta trešo daļu VID norāda, ka saimnieciskā darbība ir darbība, kas vērsta uz preču ražošanu, darbu izpildi, tirdzniecību un pakalpojumu sniegšanu par atlīdzību. Līdz ar to arī patstāvīga, sistemātiska nekustamo īpašumu tirdzniecība par atlīdzību ir atzīstama par fiziskās personas saimniecisko darbību. Tādējādi, ievērojot norādīto, kā arī ņemot vērā to, ka pieteicēja, sistemātiski, patstāvīgi un par atlīdzību atsavinot nekustamos īpašumus, ir nodarbojies ar saimniecisko darbību, tad VID nav piemērojis līkuma ,,Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta c) apakšpunktu, bet gan piemērojis šī likuma 11.panta pirmo prim daļu un arī pirmo daļu, kura nosaka, ka fiziskās personas ienākums no saimnieciskās darbības tiek aprēķināts kā šajā pantā noteikto ieņēmumu un ar to gūšanu saistīto izdevumu starpība.

Ņemot vērā to, ka pieteicēja, sistemātiski, patstāvīgi un par atlīdzību atsavinot nekustamos īpašumus, ir nodarbojusies ar saimniecisko darbību, VID nav piemērojis likuma

„Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta c)apakšpunktu, bet gan piemērojis šī likuma 11.panta pirmo prim daļu un arī pirmo daļu, kura nosaka, ka fiziskās personas ienākums no saimnieciskās darbības tiek aprēķināts kā šajā pantā noteikto ieņēmumu un ar to gūšanu saistīto izdevumu starpība.

Bez tam VID norāda, ka personas pienākums maksāt nodokli par ienākumiem no saimnieciskās darbības ir noteikts arī likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 1.panta pirmās daļas 3.punktā, saskaņā ar kuru iedzīvotāju ienākuma nodoklis ir nodoklis, ar ko apliek fiziskās personas gūtos ienākumus, un tas sastāv no nodokļa par ienākumiem no saimnieciskās darbības, ja tie nav uzņēmumu ienākuma nodokļa objekts, un nodokļa no citiem ienākuma avotiem. Arī šī likuma 7.pants noteic, ka maksātāja gada ienākums ir visa taksācijas perioda (kalendārā gada) laikā iegūto naudas, naturālo vērtību un saņemto pakalpojumu kopums.

Tādējādi VID uzskata, ka Lēmums, pretēji pieteicējas pilnvarotā pārstāvja 2011.gada 6.janvāra lūgumā norādītajam nav atzīstams par prettiesisku, jo tas atbilst likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta pirmajai prim daļai, ar kuru tas ir pamatots.

Ņemot vērā minēto, ka arī to, ka pieteicējas pilnvarotās personas argumenti par pārsūdzētā lēmuma prettiesiskumu ir izklāstīti 2011.gada 6.janvāra lūgumā, VID uzskata, ka pieteikuma izskatīšana tiesas sēdē ir iespējama bez pieteicējas puses. Savukārt, ievērojot to, ka VID šajā lūgumā ir norādījis savus pretargumentus un motīvus par pieteicējas pārstāvja lūgumā minētajiem apsvērumiem, tādējādi paužot savu attieksmi pret pieteikumu, VID lūdz pieteikuma lietu 2011 .gada 31 .janvārī izskatīt arī bez VID kā atbildētāja pilnvarotās personas klātbūtnes. VID papildus paskaidro, ka neatzīst S.Babanes pieteikumu un uzskata to par nepamatotu, pamatojoties uz pārsūdzētajā administratīvajā aktā norādītajiem lietas faktiskajiem un tiesiskajiem apstākļiem, kā arī ievērojot 2009.gada 23 jūlijā sniegtajos paskaidrojumos un šajā lūgumā norādītos apsvērumus.

Motīvu daļa

[7] Iepazinusies ar procesa dalībnieku iesniegtajiem dokumentiem un paskaidrojumiem, un pārbaudījusi lietas materiālus tiesa atzīst, ka pieteicējas pieteikums ir daļēji pamatots.

[8] No lietas materiāliem tiesa konstatē turpmāko.

[8.1] VID KRI Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas galvenā nodokļu inspektore un Fizisko personu audita sektora vadītāja, pamatojoties uz VID KRI direktora 2008.gada 26.maija lēmumu Nr.1-4/1848, direktora p.i. *J.Ķ.* 2008.gada 24.jūlija Nr.1-4/2548, direktora 2008.gada 25.septembra lēmumu Nr.1-4/3629, direktora p.i. *J.Ķ.*

2008.gada 15.oktobra lēmumu Nr.1-4/4002 laikā no 2008.gada 18.junija līdz 2008.gada 3.novembrim veica pieteicējai PVN un IIN auditu par 2005., 2006. un 2007.gadu *(lietas 2.sējuma 53.lapa, Audita pārskats),* sastādot Audita pārskatu Nr.146 *(lietas 2.sējuma 52.-82.lapa).*

[8.2] 2008.gada 4.novembrī VID KRI Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšniece pieņēma sākotnējo lēmumu, ar kuru pieteicējai papildus nomaksai budžetā tika aprēķināts PVN Ls 45 576, nokavējuma nauda PVN 11 589,08, soda nauda PVN Ls 6 836,40, IIN Ls 167 057,07, nokavējuma nauda IIN Ls 29 685,49, soda nauda IIN Ls 250 729,63 *(lietas 2.sējuma 87.-87.*[1]*lapa).*

[8.3] Nepiekrītot sākotnējam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja VID KRI direktoram *(lietas 2.sējuma 88.-93.lapa).*

[8.4] VID KRI direktors 2009.gada 10.janvārī pieņēma lēmumu Nr.1-5/8 *(lietas 2.sējuma 4.-13.lapa)*, ar kuru nolēma:

1) atstāt negrozītu sākotnējo lēmumu daļā par papildus aprēķināto PVN Ls 45 576, papildus aprēķināto PVN soda naudu Ls 68 364, par aprēķināto PVN nokavējuma naudu Ls 11 589,08, par papildus aprēķināto IIN Ls 165 580,93, par aprēķināto IIN soda naudu Ls 248 371,39, par aprēķināto IIN nokavējuma naudu Ls 29 383,97, par no budžeta atmaksājamā IIN Ls 96,02 samazināšanu, par aprēķināto IIN soda naudu Ls 144,03;

2) atcelt sākotnējo lēmumu daļā par papildu aprēķināto IIN Ls 1 476,14, par aprēķināto IIN soda naudu Ls 2 214,21, par aprēķināto IIN nokavējuma naudu Ls 301,52.

[8.5] Nepiekrītot VID KRI lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja VID ģenerāldirektoram *(lietas 2.sējuma 17.-21.lapa).*

[8.6] 2009.gada 13.martā VID ģenerāldirektors lūdza Finanšu ministram pagarināt par 60 dienām pieteicējas sūdzības izskatīšanas termiņu.

[8.7] 2009.gada 18.martā Finanšu ministrs izdeva rīkojumu Nr.182, ar kuru atļāva VID sūdzības izskatīšanas termiņu pagarināt par 60 dienām, līdz 2009.gada 21.maijam *(lietas 2.sējuma 28.lapa).*

[8.8] 2009.gada 9.aprīlī VID saņemts papildinājums sūdzībai par VID KRI lēmumu *(lietas 2.sējuma 30.lapa).*

[8.9] 2009.gada 26.maijā VID ģenerāldirektors pieņēma lēmumu Nr.19.1/11505 *(lietas 2.sējuma 32.-43.lapa)*, ar kuru nolēma:

1) atstāt negrozītu VID KRI lēmumu daļā par papildu nomaksai budžetā noteikto PVN Ls 45 576, nokavējuma naudu Ls 11 589,08 un soda naudu Ls 68 364, IIN Ls 164 891,53, soda naudu Ls 247 337,29 un nokavējuma naudu Ls 29 306,45, kā arī noteikto no budžeta atmaksājamā IIN samazinājumu Ls 96,02 apmērā;

2) atcelt VID KRI lēmumu daļā par papildu nomaksai budžetā noteikto IIN Ls 689,4, soda naudu Ls 1 034,1 un nokavējuma naudu Ls 77,52, par nepamatoti palielināto no budžeta atmaksājamo IIN Ls 96,02, noteikto soda naudu Ls 144,03;

3) noteikt papildu nomaksai budžetā soda naudu Ls 48,01 par nepamatoti palielināto no budžeta atmaksājamo IIN Ls 96,02.

[9] Lēmumā konstatēts un secināts turpmākais.

[9.1] Pieteicēja kā fiziskā persona savā īpašumā pirmsauditējamajā periodā iegādājusies ievērojamu nekustamo īpašumu skaitu, veikusi to sadali (uz auditējamo periodu īpašumā bijuši 58 nekustamie īpašumi) un pēc tam tos daļēji atsavinājusi (2005., 2006. un 2007.gadā *S.B.* īpašumtiesības pilnīgi vai daļā izbeigušās 41 nekustamajā īpašumā).

[9.2] Atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 3.panta pirmajai daļai, 7.pantam un 9.panta pirmās daļas 19.punkta „a" apakšpunktam ienākums, kas gūts no pārdošanai iegādātajām lietām, ir uzskatāms par saimnieciskās darbības ienākumu. Turklāt jāvērtē darījumu ekonomiskā būtība, regularitāte un apjomi.

Arī Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments ir norādījis, ka likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punktā vārdi „savs īpašums" interpretējami kā īpašums, ko persona iegādājusies lietošanai personiskajām 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 *(skat. 2005.gada 13.septembra spriedumu SKA-217)*.

[9.3] Ievērojot likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta pirmo daļu, Komerclikuma 1.panta trešo daļu ņemot vērā Komerclikuma komentārus un tiesu judikatūras atziņas, VID pieticējas darbības ar nekustamajiem īpašumiem atzinis par saimniecisko darbību likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta pirmās daļas izpratnē. Pie šāda secinājuma VID nonācis, izvērtējot pārbaudes materiālos esošo informāciju par *S.B.* darbības sistemātiskumu (darījumi veikti arī pirmstaksācijas periodos), darījumu apjomu (atsavināts ievērojams nekustamo īpašumu skaits) un darbības mērķi (darbības rezultātā ir saņemta atlīdzība un gūta peļņa), kā arī pieteicējas izteiktos argumentus (vairumā gadījumu nekustamo īpašuma sadalīšanas mērķis bija optimālas pārdošanas cenas iegūšana, veikti būtiski ieguldījumi īpašumu sakārtošanā, nodoms nodarboties ar lauku tūrismu), kas liecina par pieteicējas nodomu izmantot iegādāto nekustamo īpašumu saimnieciskajā darbībā, kā arī veiktās darbības, lai palielinātu pārdodamo nekustamo īpašumu vērtību.

Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 15.panta otrās daļas 5.punktā, likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 28.panta 1.punktā, 28.panta 6.punktā un Ministru kabineta 2001.gada 27.marta noteikumu Nr.150 „Noteikumi par nodokļu maksātāju un nodokļu maksātāju struktūrvienību reģistrāciju Valsts ieņēmumu dienestā" (turpmāk arī - MK noteikumi Nr.150) 3.punktā un 4.1.2.punktā noteiktajam veicot saimniecisko darbību pieteicējai kā fiziskajai personai bija pienākums reģistrēt saimniecisko darbību.

Apstāklis, ka 2004.gada 26.maijā *S.B.* ir reģistrējusi juridisko personu - ZS „*/Nosaukums/*" ar darbības veidu - augkopība lopkopība (nav deklarēti ienākumi), nevar būt par pamatu fiziskās personas saimnieciskās darbības nereģistrēšanai nodokļu maksātāju reģistrā.

[9.4] Pieteicēja, iesniedzot 2006.gadā ienākumu deklarāciju, no nekustamā īpašuma „*/Nosaukums/*" atsavināšanas kā ar nodokli neapliekamus ienākumus deklarējusi Ls 23 250. Savukārt nekustamā īpašuma pircēja *E.L.* 2006.gada 22.jūnijā pieteicējas kontā ir ieskaitījusi EUR 35 571,8 jeb Ls 24 999,86 (EUR 35 571,8 x 0,7028).

Tā kā pieteicējai no nekustamā īpašuma „*/Nosaukums/*" pieder ½ domājamās daļas, VID KRI pamatoti kā pieteicējas gūtos ieņēmumus no minētā nekustamā īpašuma pārdošanas atzinusi Ls 12 499,93 (Ls 24 999,86:2). Nav pamatoti nodokļu maksātājas apgalvojumi, ka no nekustamā īpašuma „*/Nosaukums/*" pārdošanas tika gūti tikai Ls 7500, bet pārējie -no nekustamā īpašuma „*/Nosaukums/*" pārdošanas. Nekustamais īpašums „*/Nosaukums/*" tika atsavināts (2006.gadā 6.marta līgums) *K.S.* Ls 31 500 vērtībā.

Ne *E.L.*, ne arī *S.B.* nav sniegusi detalizētu skaidrojumu par papildu saņemto naudas summu Ls 9 999,86 (Ls 24 999,86 - Ls 15 000) apmērā, kā arī VID nav pierādījumu par naudas atmaksu *E.L.* un *K.S.* Turklāt sūdzībā VID ģenerāldirektoram *S.B.* noliedz naudas atmaksu minētajām personām. Līdz ar to VID ir pamats uzskatīt, ka visa saņemtā naudas summa ir par nekustamo īpašumu „*/Nosaukums/*".

[9.5] VID KRI pamatoti nosakot ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamo ienākumu, Ls 496,93 nav iekļāvusi *S.B.* valsts akciju sabiedrības „Latvenergo" 2008.gada 28.aprīļa rēķinu Nr.200203272011 par nekustamajā īpašumā „*/Nosaukums/*" patērēto elektroenerģiju Ls 496,93 vērtībā.

Pieteicēja atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.panta nosacījumiem nav pierādījusi to, ka nekustamie īpašumi iegādāti ar nolūku tos izmanto personiskajām vajadzībām. Apstrīdama ir tik liela īpašuma skaita izmantošana personiskajām vajadzībām. VID KRI direktoram adresētajai sūdzībai pievienotās fotogrāfijas nevar kalpot par pierādījumu (nav pamata fotogrāfijās attēloto saistīt ar nekustamo īpašumu „*/Nosaukums/*") ienākumu no nekustamā īpašuma „*/Nosaukums/*" pārdošanas atzīšanai par personīgās mantas pārdošanu.

[9.6] Par pierādījumiem lietā nav atzīstami:

1) akciju sabiedrības „Parex Banka" 2006.gada 7.jūlija izziņa Nr.24-11/393 par aizdevuma piešķiršanu *E.Ē.* Ls 30 000 apmērā NĪ */adrese/* iegādei.

2) 2008.gada 18.decembra papildu vienošanās pie 2007.gada 8. un 11 jūnija pirkuma līgumiem par NĪ „*/Nosaukums/*" pārdošanu.

3) zvērināta notāra *R.Ķ.* 2004.gada 1.jūlija kvīts AA Nr.094887 par pirkuma līgumiem Ls 58,4.

4) zvērināta notāra *M.K.* 2004.gada 9.jūlija kvīts AA Nr.047178 par notariālajiem pakalpojumiem Ls 8,46 vērtībā.

5) 2004.gada 11. un 14jūnija kvīts HG Nr.91761, Nr.91760, Nr.91764, Nr.91763 un Nr.91762 par dažādu nekustamo īpašumu vērtēšanu Vandzenes pagastā, Talsu rajonā.

6) Valsts zemes dienesta (turpmāk arī - VZD) 2007.gada 3.jūlija kvīts Nr.86783 un Nr.86784, 2007.gada 2.augusta kvīts Nr.88888 par pakalpojumiem nekustamajā īpašumā „*/Nosaukums/*" un „*/Nosaukums/*".

7) Vandzenes pagasta padomes 2006.gada 20.aprīļa kvīts Nr.251 par nodokļa Ls 185,98 nomaksu.

8) Vandzenes pagasta padomes 2007.gada 9.februāra NĪ nodokļa par 2007.gadu maksāšanas paziņojums saimniecībai „*/Nosaukums/*" Ls 187,81.

9) apdrošināšanas kompānijas „BTA" 2006.gada 14.jūnija īpašuma apdrošināšanas polise Nr.32670 par NĪ */adrese/* apdrošināšanu no 2006.gada 27.jūnija līdz 2007.gada 26.jūnijam.

10) valsts akciju sabiedrības „Latvijas Hipotēku un zemes banka" 2004.gada 1.jūnija iemaksa Nr.78 un Nr.79 par zemesgrāmatas kanceleja nodevas Ls 23 un valsts nodevas Ls 120 samaksu.

[9.7] VID KRI pamatoti kā pieteicējas attiecīgo taksācijas periodu izdevumus pamatojošos dokumentus nav atzinis SIA „*/Nosaukums/*" celtniecības darbu pieņemšanas-nodošanas aktus un piecu fizisko personu (*A.Š., E.P., O.K., M.D., I.N.* un *K.Ķ.*) apliecinājumus par naudas saņemšanu no pieteicējas.

[9.8] Par pieteicējas auditējamā perioda izdevumiem ir atzīstami Ls 2 523,03, kas norādīti šādos dokumentos:

1) zvērināta notāra *M.K.* 2006.gada 13.novembra kvīts AF 028477 par notāra pakalpojumiem Ls 147,46.

2) VZD 2007.gada 2.augusta kvīts Nr.88886 par darbiem nekustamajā īpašumā „*/Nosaukums/*", Vandzenes pagastā Ls Ls 9,3 apmērā.

3) SIA „Latvijas valsts mērnieks" 2007.gada 30.jūlija rēķins Nr.56567/210 par zemes kadastrālo uzmērīšanu Ls 384,11 NĪ „*/Nosaukums/*", Vandzenes pagastā Ls 384,11 apmērā.

4) apdrošināšanas kompānijas „BTA" 2006.gada 14.jūnija īpašuma apdrošināšanas polise Nr.32669 par nekustamā īpašuma */adrese/* apdrošināšanu Ls 8,26 apmērā.

5) Rīgas rajona Siguldas pagasta 2006.gada 28.februāra kvīts AV Nr.98670 un Nr.98671 par NĪ nodokļa Ls 0,96 un Ls 1,24 samaksu par NĪ „*/Nosaukums/*" un „*/Nosaukums/*".

6) SIA „Villas" 2005.gada 15.septembra kvīts FA Nr.35917 par projekta dokumentācijas izstrādi īpašumā „*/Nosaukums/*" Ls 150 vērtībā.

7) Rīgas rajona Ropažu pagasta 2004.gada 26.janvāra kvīts AK Nr.39698 par nekustamā īpašuma nodokļa summu 2004.gada 1.ceturksnī Ls 23,97.

8) SIA „Talsu nami" 2007.gada 26.jūnija rēķins Nr.22 (valsts akciju sabiedrības „Latvijas Hipotēku un zemes banka" skaidras naudas iemaksas kvīts Nr.64) par starpniecības pakalpojumiem Ls 1000 vērtībā saistībā ar NĪ „*/Nosaukums/*" pārdošanu.

[9.9] Pieteicēja kā fiziskā persona auditējamajā periodā ir veikusi nereģistrētu saimniecisko darbību. Tādējādi VID ir pamats piemērot likuma „Par nodokļiem un nodevām" 34.panta 1.punktā noteikto atbildību.

Tādējādi VID ir pamats pieteicējai atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 31.^{3}panta pirmās daļas, likuma „Par nodokļiem un nodevām" 34.panta 1.punkta un 29.panta otrās daļas nosacījumiem papildu nomaksai budžetā par 2005.gadu noteikt IIN Ls 20 962,7 (Ls 21 159,08 (noteikts pārbaudes laikā) - Ls 190,39 (atceļ VID KRI direktors) - Ls 5,99 (atceļ VID ģenerāldirektors)), par 2006.gadu IIN Ls 90 606,32 (Ls 91 623,57 (noteikts pārbaudes laikā) - Ls 723,43 (atceļ VID KRI direktors) Ls 293,82 (atceļ VID ģenerāldirektors)), par 2007.gadu IIN Ls 53 322,51 (Ls 54 274,42 (noteikts pārbaudes laikā) - Ls 562,32 (atceļ VID KRI direktors) - Ls 389,59 (atceļ VID ģenerāldirektors)), soda naudu par 2005.gadu Ls 31 44,03 (Ls 31 738,61 (noteikts pārbaudes laikā) - Ls 285,59 (atceļ VID KRI direktors) - Ls 8,99 (atceļ VID ģenerāldirektors)), par 2006.gadu soda naudu Ls 135 909,49 (Ls 137 435,36 (noteikts pārbaudes laikā) - Ls 1 085,14 (atceļ VID KRI direktors) - Ls 440,73 (atceļ VID ģenerāldirektors), par 2007.gadu soda naudu Ls 79 983,77 (Ls 81 411,63 (noteikts pārbaudes laikā) - Ls 843,48 (atceļ VID KRI direktors) - Ls 584,38 (atceļ VID ģenerāldirektors)), nokavējuma naudu par 2005.gadu Ls 8 290,75 (Ls 8 368,41 (noteikts pārbaudes laikā) - Ls 75,29 (atceļ VID KRI direktors) - Ls 2,37 (atceļ VID ģenerāldirektors)), par 2006.gadu nokavējuma naudu Ls 19 389,75 (Ls 19 607,44 (noteikts pārbaudes laikā) - Ls 154,81 (atceļ VID KRI direktors) - Ls 62,88 (atceļ VID ģenerāldirektors)), par 2007.gadu nokavējuma naudu Ls 1 625,95 (Ls 1 709,64 (noteikts pārbaudes laikā) - Ls 71,42 (atceļ VID KRI direktors) - Ls 12,27 (atceļ VID ģenerāldirektors)).

[9.10]Pieteicēja, iesniedzot 2006.gada ienākuma deklarāciju, ir nepamatoti deklarējusi no budžeta atmaksājamo IIN Ls 96,02, līdz ar to pie konkrētajiem apstākļiem

soda nauda pieteicējai noteikta atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.^{3}panta trešajai daļai Ls 48,01 (50% no Ls 96,02) apmērā.

[9.11] VID atzinis, ka pieteicējai pēc nekustamā īpašuma „*/Nosaukums/*" pārdošanas (2006.gada 16. un 17.jūnija pirkuma līgums) 30 dienu laikā bija jāreģistrējas kā ar PBN apliekamajai personai.

[9.12] VID ar PVN aplicis pieteicējas veiktos darījumus :

[9.12.1] 2006. gadā –

1) īpašuma „*/Nosaukums/*", Krimuldas pagastā, Rīgas rajonā pārdošanas darījumu, Ls 26 500.- vērtībā;

2) īpašuma „*/Nosaukums/*", Vandzenes pagastā, Talsu rajonā pārdošanas darījumu Ls 61 500. – vērtībā, tais skaitā Ls 40 000.- par celtniecības materiāliem;

3) kopā ar īpašumu „*/Nosaukums/*", Mores pagastā, Siguldas novadā, Rīgas rajonā, pārdoto celtniecības materiālu, lietotu mēbeļu, dārza tehnikas pārdošanas darījumu, Ls 20 000.- vērtībā;

4) kopā ar īpašumu */adrese/,* pārdoto celtniecības materiālu un dzīvokļa aprīkojuma pārdošanas darījumu, Ls 30 200.- vērtībā .

[9.12.2] 2007.gadā:

1) kopā ar īpašumu */adrese/,* pārdoto celtniecības materiālu, inventāra un dzīvokļa aprīkojuma pārdošanas darījumu, Ls 30 200.- vērtībā .

2) īpašuma „*/Nosaukums/*", Vandzenes pagastā, Talsu rajonā, pārdošanas darījumu Ls 44 000.- vērtībā , tai skaitā blakus lietas (pēc pircējas paskaidrotā - celtniecības materiālus) par 24 000.-;

3) īpašuma „*/Nosaukums/*", Vandzenes pagastā, Talsu rajonā, pārdošanas darījumu Ls 57 000.- vērtībā.

[10] APL 103.pantā noteikts, ka administratīvā procesa būtība tiesā ir tiesas kontrole pār iestādes izdota administratīvā akta vai faktiskās rīcības tiesiskumu vai lietderības apsvērumiem rīcības brīvības ietvaros (..) .

Saskaņā ar APL 250. panta pirmo daļu, tiesa taisa spriedumu, pārbaudījusi, vai administratīvais akts izdots, ievērojot procesuālos un formālos priekšnoteikumus, vai administratīvais akts atbilst materiālo tiesību normām, vai administratīvā akta pamatojums attaisno adresātam uzlikto pienākumu vai tam piešķirtās, apstiprinātās vai noraidītās tiesības.

Ņemot vērā minēto tiesību normu nosacījumus, tiesai izskatot administratīvo lietu ir jāvērtē, vai lēmums ir tiesisks un pamatots.

[11] Lēmuma tiesiskumu tiesa vērtē, ņemot vērā lietā esošos pierādījumus, kopsakarā ar Lēmumā konstatēti un secināto, t.i., ņemot vērā šādus faktiskos apstākļus:

[11.1] 1996.gada 15.jūlijā VID Rīgas reģionālās iestādes Vidzemes priekšpilsētas nodaļā pieteicēja reģistrēta kā nodokļu maksātāja, reģistrācijas Nr. reģistrācijas grāmatā 04412/010, izsniegta nodokļa grāmatiņa CID 453433.

2008.gada 18.janvārī pieteicēja reģistrējusies kā pašnodarbināta persona un saņēmusi nodokļu maksātāja reģistrācijas apliecību BH Nr.0002316, darbības veids – nekustamā īpašuma pirkšana un pārdošana.

[11.2] Auditējamajā periodā pieteicējai piederēja 58 nekustamie īpašumi *(skat 1.sējums lietas 19.-23.lapa, 2.tabula).*

[11.2.1] 2005.gadā pieteicēja atsavinājusi piecus nekustamos īpašumus vai to domājamās daļas.

VID konstatējis, ka pieteicēja pārdevusi tai skaitā vienu nekustamo īpašumu kopā ar kustamo mantu.

Gada ienākuma deklarāciju par 2005.gadu pieteicēja iesniegusi 2008.gada 18.maijā.

[11.2.2] 2006.gadā pieteicēja ir atsavinājusi divdesmit trīs nekustamos īpašumus vai to domājamās daļas, tai skaitā trīs nekustamos īpašumus kopā ar kustamo mantu.

Gada ienākuma deklarāciju par 2006.gadu pieteicēja iesniegusi 2007.gada 15.maijā.

2007.gadā pieteicēja ir atsavinājusi divpadsmit nekustamos īpašumus vai to domājamās daļas, tai skaitā divus kopā ar kustamo mantu.

Gada ienākuma deklarāciju par 2007.gadu pieteicēja iesniegusi 2008.gada 31.martā.

[12] Lietā nav strīda par to, ka pieteicēja 2005.,2006.,2007.gadā ir bijusi 58 (piecdesmit astoņu) nekustamo īpašumu īpašniece; par to, ka daļa pieteicējas nekustamo īpašumu sadalīti vairākos atsevišķos īpašumos, tādējādi palielinoties pieteicējas reģistrēto īpašumu skaitam.

Lietā nav strīda arī par to, ka pieteicēja ir pārdevusi VID sastādītajā Audita pārskatā minētos īpašumus.

Lietā ir strīds par to, vai VID pamatoti noteicis pienākumu pieteicējai maksāt IIN no nekustamo īpašumu pārdošanas, vai VID pamatoti atzinis pieteicējai piederošo nekustamo īpašumu pārdošanu par saimniecisko darbību, vai VID pamatoti pieteicējai papildus aprēķinājis PVN no nekustamā īpašuma un kustamās mantas pārdošanu.

Lietā ir strīds arī par atsevišķām uzrēķina sastāvdaļām, proti:

1) par pārdotās kustamās mantas vērtības iekļaušanu apliekamo ienākumu kopsummā un ar PVN apliekamo darījumu vērtībā;

2) par izdevumu aprēķina pamatotību un pieteicējas sniegtajiem pierādījumiem.

[13] Ņemot vērā pieteikumā norādīto nepieciešamību nekustamā īpašuma pirkšanas – pārdošanas darījumiem piemērot likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta 19. punkta c) apakšpunktu (līdz 2007.gada 1.jūnijam) un 19. prim punktu (no 2007.gada 12.jūnija līdz 2008.gada 31.decembrim) un 2011.gada 6.janvāra lūgumā ietvertos argumentus, kas pamatoti ar Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2010.gada 3.decembra spriedumā lietā Nr. SKA 526 / 2010 norādīto, tiesa sākotnēji vērtē, vai VID ir pamatoti atzinis, ka ienākumi no nekustamā īpašuma pārdošanas vispār ir apliekami ar IIN.

Kā konstatējams no Lēmuma, VID KRI lēmuma un sākotnējā lēmuma, VID, nosakot pieteicējas pienākumu maksāt IIN no nekustamo īpašumu pārdošanas ienākuma balstījis uz secinājumu, ka pieteicēja iegādājoties un atsavinot nekustamos īpašumus, ir veikusi saimniecisko darbību, un ienākumi no saimnieciskās darbības nav atbrīvoti no ietveršanas gada apliekamajā ienākumā un no apliekšanas ar IIN.

[14] Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 1.panta pirmās daļas 3.punktu iedzīvotāju ienākuma nodoklis ir nodoklis, ar ko apliek fiziskās personas gūtos ienākumus, un tas sastāv no nodokļa par ienākumiem no saimnieciskās darbības, ja tie nav uzņēmumu ienākuma nodokļa objekts, un nodokļa no citiem ienākuma avotiem.

Minētā likuma 11.panta pirmā prim daļa noteic, ka par fiziskās personas saimniecisko darbību ir uzskatāma jebkura darbība, 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.

Saskaņā ar Komerclikuma 1.panta trešo daļu saimnieciskā darbība ir jebkura sistemātiska, patstāvīga darbība par atlīdzību.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 2.panta 1.punkts noteic, ka nodokli maksā fiziskās personas, kas atbilstoši likumam „Par nodokļiem un nodevām" ir iekšzemes nodokļu maksātāji un taksācijas periodā (kalendārajā gadā) ir guvuši ienākumus Latvijas Republikā un/vai ārvalstīs.

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

No minētā tiesiskā regulējuma izriet, ka likumdevējs likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 1.panta pirmās daļas 3.punktā nošķir šādus ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamo ienākumu veidus: ienākumi no saimnieciskās darbības, ja par tiem nav samaksāts uzņēmuma ienākuma nodoklis, un ienākumus no citiem ienākuma avotiem. Sava īpašuma pārdošana ir uzskatāma par citiem ienākumu avotiem.

[15] Izvērtējusi pieteicējas veiktos darījumus tiesa atzīst, ka pirkšanas un pārdošanas darījumu daudzums, biežums un konstatēto darbību ilgstošais laika periods liecina par pieteicējas veikto saimniecisko darbību. Pieteicējas darbībās kopumā, iegādājot salīdzinoši lielus zemes gabalu un pēc iegādes tos sadalot vairākos atsevišķos zemes gabalos ar mērķi pārdot, kā arī pakāpeniski pārdodot atdalītos zemes gabalus citām personām, tāpat kā iegādājoties un pārdodot citus nekustamos īpašumus, ir konstatējams sistemātiskums. Tiesa kritiski vērtē pieteicēja apgalvojumu, ka visi nekustamie īpašumi ir bijuši iegādāti ģimenes vajadzībām, tam lietā nav pierādījumu. Darījumu regularitāte, īsais laika intervāls starp darījumiem, tostarp iegādāto zemesgabalu platības un teritoriālais izvietojums padara apšaubāmu pieteicēja norādi, ka visi minētie objekti varētu vienlaicīgi tikt izmantoti ģimenes vajadzībām. Pie kam, arī pati pieteicēja norādījusi, ka vairāku īpašumu iegādes mērķis bijis veikt saimniecisko darbību – lauku tūrismu, taču saimnieciskā darbība netika uzsākta. Tā kā bija nepieciešama nauda, bijis nepieciešams vairākus nekustamos īpašumus sadalīt pa daļām un pārdot.

Vēlme dalīt īpašumus, lai tos varētu vieglāk pārdot, varētu liecināt par finansiālajām problēmām, bet tāpēc pieteicējas rīcībā nezūd saimnieciskās darbības elements - sistemātiskums un peļņas gūšanas nolūks. Tai pat laikā, vērtējot nevis katru darījumu atsevišķi, bet visu pieteicējas veikto darījumu kopumu, īpašumu sadalīšana var liecināt arī par tieši plānotu un mērķtiecīgu rīcību saimnieciskās darbības ietvaros. Minētais padara apšaubāmus tādus pieteicējas argumentus, kā piemēram, nebija , kas tupina darbus īpašumā, īpašums izrādījās par lielu, neapmierināja plānojums un kvalitāte, īpašumu pārdevu, jo pietrūka līdzekļu (..) . Arī būvlaukumu aprīkošana ar elektroietaisēm, zemes planēšanas darbi u.c. nekustamajos īpašumos norāda uz to, ka nekustamie īpašumi nav iegādāti personiskai lietošanai. Arī trešā saimniecisko darbību kvalificējošā pazīme – darbību veikšana savā vārdā – atbilst konkrētajai situācijai. Fakts, ka uz auditējamo periodu pieteicējas īpašumā bijuši piecdesmit astoņi nekustamie īpašumi, no kuriem auditējamajā periodā uz četrdesmit vienu nekustamo īpašumu īpašumtiesības pilnībā vai daļēji izbeigušās, un pieteicēja tos kopumā pārdevusi par lielāku cenu nekā iegādes cena, arī liecina par peļņas gūšanas raksturu. Pieteicēja nekustamos īpašumus ir iegādājusies par samērā zemu cenu, bet, sekojot līdzi tirgus tendencēm, atsavinājusi par daudz lielāku samaksu. Bez tam, izvērtējot lietas materiālus

atzīstams, ka pierādījumi liecina par to, ka pieteicēja ir sistemātiski pārdevusi ne vien nekustamos īpašumus, bet arī kustamo mantu.

Atzīstot pieteicējas darbības par sistemātiskām, ar peļņas gūšanas raksturu, tiesa secina, ka pieteicēja ir īstenojusi saimniecisko darbību.

[16] Tiesai, izvērtējot lietā esošos materiālus un procesa dalībnieku sniegtos paskaidrojumus nerodas šaubas par to, ka VID pareizi ir konstatējis, ka pieteicēja ir veikusi saimniecisko darbību iegādājoties un tālāk pārdodot nekustamos īpašumus, tomēr šis apstāklis nav pamats uzskatīt, ka pieteicējai būtu jāmaksā iedzīvotāju ienākuma nodoklis par nekustamajiem īpašumiem, kuri viņas īpašumā ir bijuši ilgāk par 12 mēnešiem, jo likumdevējs šādu īpašumu pārdošanu ir izslēdzis no ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamo objektu loka saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta c) apakšpunktu. Tiesa savu viedokli pamato ar turpmāk minētās judikatūras atziņām.

Proti, jautājumu, vai sistemātiska nekustamo īpašumu, kas ir bijuši personas īpašumā ilgāk par 12 mēnešiem, pārdošana ir saimnieciskā darbība un vai ienākums no tās iekļaujams ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamajā ienākumā, ir analizējis Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments (turpmāk – Senāts) 2010.gada 3.decembra kopsēdē taisītajā spriedumā SKA – 526/2010, norādot, ka likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta c)apakšpunkts tulkojams tā, ka, arī pārdodot vairākus nekustamos īpašumus, kuri bijuši personas īpašumā ilgāk kā 12 mēnešus, gūtais ienākums nav apliekams ar iedzīvotāju ienākuma nodokli *(sk. Senāta 2010.gada 3.decembra sprieduma SKA-526/2010 17.punktu)*. 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" *(sk. Senāta 2010.gada 3.decembra sprieduma SKA-526/2010 14.punktu)*. Vienlaicīgi Senāts arī norādījis, ka likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta c) apakšpunkts nav saistāms ar likuma 11.panta pirmo ar indeksu viens daļu, kas definē saimnieciskās darbības jēdzienu *(sk. Senāta 2010.gada 3.decembra sprieduma SKA-526/2010 16.punktu)*.

[17] Lietā nav strīda, ka pieteicēja 2005. – 2007.gadu periodā ir pārdevusi nekustamos īpašumus, ko atbildētājs ir atzinis par saimniecisko darbību un iekļāvis ieņēmumos, kas apliekami ar iedzīvotāju ienākuma nodokli.

[17.1] No lietas materiāliem attiecībā uz jautājumu, cik ilgi nekustamie īpašumi pirms to atsavināšanas ir piederējuši pieteicējai, tiesa **par 2005.gadā** pārdotajiem nekustamajiem īpašumiem konstatē turpmāko:

1) nekustamais īpašums „*/Nosaukums/*”, Ropažu novadā, Rīgas rajonā, iegādāts 2003.gada 27.oktobrī, pārdots 2005.gada 13.janvārī(lietas 2.sējuma 61.lapas otra puse);
2) nekustamais īpašums „*/Nosaukums/*”, Vandzenes pagastā, Talsu rajonā iegādāts 2003.gada 3.oktobrī, pārdots 2005.gada 11.aprīlī (lietas 2.sējuma 61.lapas otra puse);
3) nekustamais īpašums „*/Nosaukums/*” Uguņciemā, Vandzenes pagasts iegādāts 2003.gada 3.oktobrī, pārdots 2005.gada 16. un 17.jūnijā (lietas 2.sējuma 61.lapas otra puse);
4) nekustamais īpašums „*/Nosaukums/*” Vandzenes pagasts, Talsu rajonā , iegādāts 2003.gada 30.jūnijā un pārdots 2005.gada 26.oktobrī (lietas 2.sējuma 61.lapas otra puse);
5) nekustamais īpašums „*/Nosaukums/*” Vandzenes pagastā Talsu rajonā iegādāts 2004.gada 20.jūlijā un pārdots 2005.gada 7.novembrī (lietas 2.sējuma 61.lapas otra puse).

No minētā konstatējams, ka visi 2005.gadā pieteicējas pārdotie nekustamie īpašumi ir bijuši viņas īpašumā ilgāk kā 12 mēnešus. Līdz ar to secināms, ka to pārdošana atzīstama par sava īpašuma pārdošanu likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” izpratnē. Tādējādi gūtais ienākums no to pārdošanas nav apliekams ar iedzīvotāju ienākuma nodokli.

Par 2006. gadā pārdotajiem nekustamajiem īpašumiem tiesa konstatē šādus 12 mēnešu laikā pēc iegādes pārdotus (atsavinātus) nekustamos īpašumus:

1) nekustamais īpašums „*/Nosaukums/*” Vandzenes pagastā, Talsu rajonā, iegādāts 2005.gada 28.novembrī, pārdots 2006.gada 25.aprīlī (lietas 2.sējuma 72.lapa);
2) nekustamais īpašums „*/Nosaukums/*” Vandzenes pagastā, Talsu rajonā, iegādāts 2005.gada 28.novembrī, pārdots 2006.gada 25.aprīlī (lietas 2.sējuma 72.lapas otra puse);
3) nekustamais īpašums „*/Nosaukums/*” Krimuldas pagastā, Rīgas rajonā, iegādāts 2005.gada14.decembrī, pārdots 2006.gada 22.jūnijā (lietas 2.sējuma 72.lapas otra puse);
4) nekustamais īpašums „*/Nosaukums/*” Krimuldas pagastā, Rīgas rajonā, iegādāts 2005.gada14.decembrī, pārdots 2006.gada 22.jūnijā (lietas 2.sējuma 72.lapas otra puse);
5) nekustamais īpašums *A.L. – /adrese/*, iegādāts 2006.gada12.aprīlī, atsavināts maiņas ceļā 2006.gada 7.jūlijā (lietas 2.sējuma 73.lapa);

6) nekustamais īpašums „*/Nosaukums/*” Mores pagastā, Siguldas novadā, Rīgas rajonā, iegādāts 2006.gada 31.janvārī, pārdots 2006.gada 6.oktobrī (lietas 2.sējuma 73.lapa).

Par 2007. gadā pārdotajiem nekustamajiem īpašumiem tiesa konstatē šādus 12 mēnešu laikā pēc iegādes pārdotus (atsavinātus) nekustamos īpašumus:

1) nekustamais īpašums */adrese/*, iegādāts 2006.gada 16.maijā, pārdots 2007.gada 5.janvārī (lietas 2.sējuma 74.lapas otra puse);
2) nekustamais īpašums */adrese/*, iegādāts 2006.gada 13.novembrī, pārdots 2007.gada 24.aprīlī (lietas 2.sējuma 74.lapas otra puse).

[17.2] Vadoties no likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9.panta pirmās daļas 19.punkta c) apakšpunktā noteiktā, tiesa uzskata, ka VID attiecībā par nekustamajiem īpašumiem „*/Nosaukums/*” Vandzenes pagastā, Talsu rajonā, „*/Nosaukums/*” Vandzenes pagastā, Talsu rajonā, „*/Nosaukums/*” Krimuldas pagastā, Rīgas rajonā, „*/Nosaukums/*” Krimuldas pagastā, Rīgas rajonā, nekustamais īpašums *A.L. – /adrese/*, „*/Nosaukums/*” Mores pagastā, Siguldas novadā, Rīgas rajonā, */adrese/* un */adrese/* ir pareizi konstatējis, ka darījumi ar šiem īpašumiem ir apliekami ar iedzīvotāju ienākuma nodokli.

Attiecīgi, pieteicējai šie darījumi bija jādeklarē kā ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekami darījumi, jāaprēķina budžeta maksājamais iedzīvotāju ienākuma nodoklis un likuma noteiktā termiņā tas jāsamaksā. Tā kā pieteicēja šo pienākumu nav izpildījusi, tad VID attiecībā par iepriekš minētajiem darījumiem ar nekustamajiem īpašumiem bija pamats saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām” 34.panta pirmo daļu, par labu budžetam no pieteicējas piedzīt iemaksājamo nodokļu summu un soda naudu 150 procentu apmērā no budžetā iemaksājamās nodokļu summas, kā arī atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām” 29.panta otrajai daļai, par nodokļu un nodevu maksājuma samaksas termiņa nokavējumu aprēķināt nokavējuma naudu no laikā nenomaksātā pamatparāda 0,05 procenti par katru nokavēto dienu.

Tiesa nekonstatē pieteicējas darbības sasaisti, pērkot un pārdodot nekustamos īpašumus, ar pieteicējai reģistrēto zemnieku saimniecību „*/Nosaukums/*” – ZS „*/Nosaukums/*” reģistrētais darbības veids nav darbības ar nekustamajiem īpašumiem, un pēc VID apzinātās un iegūtās informācijas, ko pieteicēja neapstrīd, nav ziņu, ka auditējamajā periodā zemnieku saimniecība darbību būtu uzsākusi. Līdz ar to tiesa piekrīt atbildētājam, ka fakts , ka 2004.gada 26.maijā *S.B.* ir reģistrējusi zemnieku saimniecību, nevar būt par pamatu pieteicējas kā fiziskās personas saimnieciskās darbības nereģistrēšanai nodokļu maksātāju reģistrā.

[17.3] Izvērtējot lietas materiālos esošos dokumentus, tiesa secina, ka pārējie 2005., 2006. un 2007. gadu nekustamo īpašumu pārdošanas darījumu ienākumi nav apliekamu ar IIN, jo šajā laika posmā līdz 2007.gada 11.jūnijam spēkā bija likuma „Par iedzīvotāju

ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta c) apakšpunktā noteiktais, bet laika posmā no 2007.gada 12.jūnija līdz 2008.gada 31.decembrim spēkā bija likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta c) apakšpunktā noteiktais ar Pārejas noteikumu 37.punktā paredzētajiem nosacījumiem. Attiecībā uz pieteicējas 2005., 2006. un 2007.gadā pārdotajiem nekustamajiem īpašumiem ir piemērojams tieši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta c) apakšpunktā noteiktais tiesiskais regulējums, nevis minētās daļas 19.[1] punktā *(likuma redakcijā, kas bija spēkā no 2007.gada 12.jūnija līdz 2008.gada 31.decembrim)* noteiktais, jo attiecībā par pieteicēja īpašumiem, kas pārdoti arī pēc 2007.gada 11.jūnija izpildās Pārejas noteikumu 37.punktā noteiktais, proti, nekustamie īpašumi, kurus pieteicēja atsavināja, bija reģistrēti zemesgrāmatā.

Līdz ar to atbildētājs attiecībā uz šiem īpašumiem ir nepareizi piemērojis materiālo tiesību normas, tādējādi nepamatoti aprēķinājis papildus budžetā maksājamo IIN, soda naudu un nokavējuma naudu. Ņemto vērā Augstākās tiesas Senāta veikto likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta c) apakšpunkta interpretāciju, atzīstams, ka Lēmums daļā par IIN, IIN soda naudu un nokavējuma naudu, kas attiecas uz īpašumiem, kas ir bijuši pieteicējas īpašumā vairāk par 12 mēnešiem, t.i., par īpašumiem: „*/Nosaukums/*", Ropažu novadā, Rīgas rajonā; „*/Nosaukums/*" Vandzenes pagastā, Talsu rajonā; „*/Nosaukums/*", Uguņciems, Vandzenes pagastā, Talsu rajonā; „*/Nosaukums/*", Vandzenes pagastā , Talsu rajonā; „*/Nosaukums/*", Vandzenes pagastā , Talsu rajonā; „*/Nosaukums/*" Krimuldas pagastā, Rīgas rajonā; „*/Nosaukums/*" Krimuldas pagastā, Rīgas rajonā; „*/Nosaukums/*" Siguldas pagastā, Siguldas novadā; „*/Nosaukums/*", Krimuldas pagastā, Rīgas rajonā; „*/Nosaukums/*", Siguldas pagastā, Siguldas novadā, Rīgas rajonā; „*/Nosaukums/*", Vandzenes pagastā, Talsu rajonā; „*/Nosaukums/*", Vandzenes pagastā, Talsu rajonā; „*/Nosaukums/*" Vandzenes pagastā, Talsu rajonā; „*/Nosaukums/*" Vandzenes pagastā, Talsu rajonā; „*/Nosaukums/*" Vandzenes pagastā, Talsu rajonā; „*/Nosaukums/*" Vandzenes pagastā, Talsu rajonā; „*/Nosaukums/*" Vandzenes pagastā, Talsu rajonā; „*/Nosaukums/*", Vidrižu pagastā, Limbažu rajonā; */adrese/*; „*/Nosaukums/*" Vandzenes pagastā, Talsu rajonā; „*/Nosaukums/*" Vandzenes pagastā, Talsu rajonā; „*/Nosaukums/*" Vandzenes pagastā, Talsu rajonā; „*/Nosaukums/*", Vandzenes pagastā, Talsu rajonā; „*/Nosaukums/*" Vandzenes pagastā, Talsu rajonā; „*/Nosaukums/*" Vandzenes pagastā, Talsu rajonā; „*/Nosaukums/*" Vandzenes pagastā, Talsu rajonā; „*/Nosaukums/*" Vandzenes pagastā, Talsu rajonā; „*/Nosaukums/*" Vandzenes pagastā, Talsu rajonā; „*/Nosaukums/*" Vandzenes pagastā, Talsu rajonā; „*/Nosaukums/*" Vandzenes pagastā, Talsu rajonā; „*/Nosaukums/*" Vandzenes pagastā, Talsu rajonā; „*/Nosaukums/*" Vandzenes pagastā, Talsu rajonā; „*/Nosaukums/*" Valdgales pagastā, Talsu rajonā ir prettiesisks, tāpēc šajā daļā atceļams.

[18] Izskatot pieteicējas iebildumus attiecībā uz apliekamā ienākuma noteikšanu no īpašumu, kuri ir iekļaujami apliekamā ienākuma sastāvā, pārdošanas, tiesa konstatē un secina turpmāko.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta pirmajā daļā noteikts, ka fiziskās personas ienākums no saimnieciskās darbības tiek aprēķināts kā šajā pantā noteikto ieņēmumu un ar to gūšanu saistīto izdevumu starpība.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta otrajā daļā noteikts, ka ieņēmumos, kas gūti no saimnieciskās darbības, tiek ieskaitīti ieņēmumi no preču, darbu un pakalpojumu pārdošanas, ieņēmumi no īpašuma un telpu iznomāšanas vai izīrēšanas, summas, kas saņemtas soda naudas veidā, citi saimnieciskās darbības ieņēmumi.

Tiesa izskata tos pieteicējas argumentus, kas turpina ietekmēt pieteicējai veikto uzrēķinu pēc Lēmuma atcelšanas daļā par IIN par īpašumiem ,kuri pieteicējas īpašumā atradušies vairāk kā 12 mēnešus.

Pieteicēja uzskata, ka VID prettiesiski nav ņēmis vērā veiktos maksājumus fiziskām personām, tai skaitā, apmaksātos pakalpojumus Ls 5 172.84 (Ls 3 172,84 *I.N.* un Ls 2 000. 00) saistībā ar nekustamo īpašumu „*/Nosaukums/*", kas pārdots 12 mēnešu periodā pēc īpašuma iegādes, un tādējādi ietekmē apliekamā ienākuma noteikšanu.

Lietas materiālos tiesa konstatē apliecinājumu, ka *I.N.* no pieteicējas saņēmis avansu materiāliem Ls 3172,84 *(lietas 2.sējuma 272.lapa).* Pieteicēja, savukārt, apliecinājusi, ka samaksājusi *I.N.* Ls 3 172,84 *par veiktajiem celtniecības darbiem* īpašumā „*/Nosaukums/*" *(lietas 2.sējuma 272.lapa).* Tādējādi tiesa konstatē pretrunas starp *I.N.* un *S.B.* paskaidroto. No *I.N.* sniegtajā apliecinājumā norādīts datums, bet nav saprotams, vai apliecinājumā norādīts 2004. gada 15.oktobris vai 2007.gada 15.oktobris. Tāpat no apliecinājuma nevar saprast, ka avanss *I.N.* izsniegts saistībā ar nekustamo īpašumu „*/Nosaukums/*".

Lietas materiālos atrodas arī *I.N.* apliecinājums, kurā *I.N.* norāda, ka saņēmis Ls 2000.- pēc līguma Nr. 3/51 M 09.11.2004 *(lietas 2.sējuma 277.lapa).* *S.B.* , savukārt, apliecinājusi, ka samaksājusi *I.N.* Ls 2000.- par darbu īpašumā „*/Nosaukums/*" Krimuldas pagastā Rīgas rajonā *(lietas 2.sējuma 277.lapa).*

Tā kā pieteicēja nekustamo „*/Nosaukums/*" pieteicēja iegādājusies 2005.gadā, bet pārdevusi 2006.gadā, tiesa nekonstatē ne minēto apliecinājumu un naudas maksājumu saistību ar pieteicējas nekustamo īpašumu.

Pieteicēja arī uzskata, ka VID, izmantojot citu personu saimniecisko darbību raksturojošos rādītājus bija jānosaka guļbūvju iegādes vērtība nekustamajos īpašumos, tai skaitā īpašumam „*/Nosaukums/*" un remonta izmaksas dzīvokļiem, tai skaitā */adrese/*.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pants noteic, ja nodokļu maksātājs nepiekrīt nodokļu administrācijas aprēķinātajam nodokļu maksājumu lielumam, pierādījumus par nodokļu maksājumu lielumu nodrošina nodokļu maksātājs.

Privātpersonu pienākums nodrošināt nepieciešamos pierādījumus palielinās proporcionāli tam, cik ļoti lēmuma process notiek pašas privātpersonas interesēs. Šādos gadījumos attiecībā uz faktiem, kas veicina labvēlīga lēmuma pieņemšanu, ir dabiski un atbilstoši pierādījumu nastu uzlikt privātpersonai, nevis pārvaldei (*sal.: Nehl P.H. Principles of Administrative Procedure in EC Law. Oxford: Hart Publishing, 1999, pp.114.-115.*). Līdz ar to privātpersonas pienākums ir iesniegt tiesā pierādījumus, kas atspēko VID savāktos pierādījumus un norādītos argumentus, kā arī pamatot savu argumentu pamatotību.

Kā atzīts Augstākās tiesas Senāta judikatūrā, nodokļu lietā, kur runa ir par privātpersonas izdevumu atbilstību ienākumiem, tieši privātpersona ir tā, kuras rīcībā būtu jābūt atbilstošām ziņām. Tiesa nevar iegūt un pārbaudīt pierādījumus, par kuriem tai nav un objektīvi nevar būt zināms. Nodokļu administrēšana lielā mērā ir balstīta uz informāciju, ko iesniedz privātpersona, tostarp informāciju, ko privātpersona iegūst no citiem avotiem, bet ko viņš apliecina. Tāpēc no nodokļu maksātāja tiek prasīts, lai, iesniedzot nodokļu deklarāciju un sniedzot citu informāciju, viņš būtu ļoti uzmanīgs un skrupulozs. Paviršība vai nolaidība nav pieļaujama. Turklāt nodokļu maksātājs parasti saprot, kāda informācija ir svarīga, lai novērstu nepareizas informācijas iesniegšanu un līdz ar to risku būt sodītam. Citiem vārdiem, no nodokļu maksātāja tiek prasīts, lai viņš pārzinātu nodokļus reglamentējošās tiesību normas un apzinātos risku, kas saistīts ar to pārkāpšanu. Neprecizitātes un kļūdas rada pamatu nodokļu soda uzlikšanai *(sal.skat. Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2006.gada 17.janvāra sprieduma lietā Nr.SKA-11, 12.punkts, 2005.gada 10.maija lietā Nr. SKA-119 [12] punkts).*

APL 161.panta pirmā daļa nosaka, ka administratīvā procesa dalībnieka paskaidrojumi, kas satur ziņas par faktiem, uz kuriem pamatoti viņa prasījumi vai iebildumi, atzīstami par pierādījumiem, ja tos apstiprina citi pārbaudīti un novērtēti pierādījumi.

Pieteicēja nav iesniegusi iestādē un tiesā tādus pierādījumus, kas ļautu nepārprotami secināt izdevumu saistību ar konkrēto pieteicējai piederējušo nekustamo īpašumu (*I.N.* samaksāto summu gadījumā), un nav iesniegusi pierādījumus, kas pamato citus viņas izdevumus attiecībā uz īpašumiem, ieņēmumi no kuriem iekļaujami pieteicējas gada apliekamajā ienākumā.

Tā kā pieteicēja nav izpildījusi likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantā noteikto pierādīšanas pienākumu, proti, nav spējusi pierādīt un ticami pamatot savu paskaidrojumu ticamību, pie kam uz tiesas sēdi neierodas, lūdzot lietu izskatīt bez viņas un viņas pārstāvja, tādējādi tiesai radot pamatu domāt, ka citu pierādījumu pieteicējas rīcībā

nav, tiesa atzīst, ka lietā nav pierādījumi, kas pamatotu pieteicējas norādīto. Lietā esošie pieteicējas iesniegtie pierādījumi, kurus tiesa ir izvērtējusi, neatspēko VID savāktos pierādījumus, kā arī VID izdarītos secinājumus.

[19] Vērtējot Lēmumu daļā par aprēķināto PVN un PVN soda naudu, tiesa konstatē un secina turpmāko.

Saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 1.punktu prece ir jebkura lieta (īpašums), kuru īpašnieks maina pret atlīdzību, ja šajā likumā nav noteikts citādi.

Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 6.punkta izpratnē jebkura sistemātiska darbība par atlīdzību, kas nav darba devēja izmaksāta darba samaksa vai cita atlīdzība darba ņēmējam, no kuras aprēķināmas valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas un iedzīvotāju ienākuma nodoklis ir saimnieciskā darbība.

Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 2.punkts noteic, ka preču piegāde ir darījums, kas izpaužas kā īpašuma tiesību uz lietu nodošana citai personai, lai tā varētu rīkoties ar lietu (īpašumu).

Saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 2.panta otrā daļas 1.punktu saimnieciskās darbības ietvaros veiktie ar pievienotās vērtības nodokli apliekamie darījumi ir preču piegāde par atlīdzību, arī pašpatēriņš.

Minētā likuma 2.panta ceturtā daļa nosaka, ka preču piegādes un pakalpojumu sniegšanas darījumos ar nodokli apliekamā vērtība ir piegādāto preču vai sniegto pakalpojumu tirgus vērtība naudas izteiksmē bez pievienotās vērtības nodokļa.

Saskaņā ar šā likuma 8.panta pirmo daļu, preču piegāde ir notikusi, ja preces nosūtītas vai atlīdzība par preču piegādi saņemta pirms preču nosūtīšanas.

Atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 3.panta trešajai daļai, uzsākot apliekamo darījumu veikšanu, fiziskās vai juridiskās personas un ar līgumu vai norunu saistītās šādu personu grupas vai to pārstāvji reģistrējas Valsts ieņēmumu dienesta ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā.

Tā paša panta piektā daļa nosaka, ja fizisko vai juridisko personu un ar līgumu vai norunu saistīto šādu personu grupu vai to pārstāvju ar nodokli apliekamo preču piegāžu un sniegto pakalpojumu kopējā vērtība iepriekšējo 12 mēnešu laikā nav sasniegusi vai nav pārsniegusi 10000 latu, šīm personām, grupām un to pārstāvjiem ir tiesības nereģistrēties Valsts ieņēmumu dienesta ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā. Tām personām, kuras izmanto šajā panta daļā paredzētās tiesības, ir pienākums ne vēlāk kā 30 dienu laikā pēc minētās summas sasniegšanas vai pārsniegšanas reģistrēties Valsts ieņēmumu dienesta ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā.

Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 6.panta pirmās daļas 23.punkts pārbaudāmajā periodā noteica, ka ar PVN neapliek nekustamā īpašuma, arī zemes, pārdošanu, izņemot nelietota nekustamā īpašuma pirmo pārdošanu.

Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 2.panta septiņpadsmitajā daļā bija noteikts, ka, ja ēkas vai būves tiek pārdotas viena gada laikā pēc renovācijas, rekonstrukcijas vai restaurācijas darbu pieņemšanas, ar nodokli ir apliekama starpība starp ēkas vai būves pārdošanas vērtību un šīs ēkas vai būves vērtību pirms renovācijas, rekonstrukcijas vai restaurācijas darbu uzsākšanas.

Ministru kabineta 2004.gada 22.aprīļa noteikumu Nr. 427 „Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" normu piemērošanas kārtība (turpmāk arī – Noteikumi Nr. 427) (*spēkā līdz 2005.gada 28.jūlijam)* 10.punkts nosaka, ka likuma 1.panta 16.punkta "b", "c" un "d" apakšpunktā minētās ēkas vai būves uzskatāmas par nelietotu nekustamo īpašumu arī tad, ja jaunuzcelto ēku vai būvi, vai tās daļu iznomā vai citādi izmanto līdz celtniecības darbu beigām vai ja ne ilgāk kā gadu pēc nodošanas ekspluatācijā to īrē, nomā vai izmanto citām vajadzībām.

Noteikumu Nr. 427 94.punktā noteikts, ka par likuma 6.panta pirmās daļas 23.punktā minēto pirmo pārdošanu uzskatāma tāda nekustamā īpašuma pārdošana, kas veikta pirmo reizi gada laikā pēc nodošanas ekspluatācijā. Nekustamā īpašuma pārdošana pēc privatizācijas netiek uzskatīta par nelietota nekustamā īpašuma pirmo pārdošanu.

Izvērtējot lietas faktiskos apstākļus kopsakarā ar minētajās tiesību normās noteikto tiesa atzīst, ka VID ir pamatoti konstatējis, ka pieteicēja veikusi preču piegādes darījumus. Ievērojot to, ka PVN aprēķināšanas kontekstā nav nozīmes apstāklim, ka nekustamie īpašumi pieteicējas īpašumā bija arī ilgāk kā divpadsmit mēnešus un konstatējot, ka pieteicēja 2005.gada aprīlī un jūnijā pārdevusi nekustamos īpašumus „*/Nosaukums/*", un „*/Nosaukums/*", kuros viņa bija veikusi būvniecību saskaņā ar izsniegtām būvatļaujām, kas izsniegtas divstāvīgu ēku ar apbūves laukumu, katru 73 kv/m, būvniecībai (ēkas nodotas ekspluatācijā 2005.gada 1.jūnijā) *(skat lietas 2.sējuma 56.lapa),* un šo īpašumu pārdošanas vērtība, ieskaitot celtniecības materiālu vērtību Ls 10 000.- , bija Ls 40 000.- , VID pamatoti atzinis, ka pieteicējai pēc nekustamā īpašuma „*/Nosaukums/*" pārdošanas (2006.gada 16. un 17.jūnija pirkuma līgums) 30 dienu laikā bija jāreģistrējas kā ar PVN apliekamajai personai *(skat lietas 2.sējuma 41. – 42.lapa).*

[20] Vērtējot darījumu *(skat. sprieduma [9.12; [9.12.1] – [9.12.2] punktos)* aplikšanu ar PVN, tiesa konstatē un secina turpmāko.

[20.1] Ministru kabineta 2006.gada 4.aprīļa noteikumu Nr. 276 (turpmāk arī – noteikumi Nr. 276) *(spēkā līdz 2006.gada 1.novembrim)* 11.punktā noteikts, ka likuma 1.panta 16.punkta "b" un "c" apakšpunktā minētie nekustamā īpašuma objekti uzskatāmi

par nelietotu nekustamo īpašumu arī tad, ja jaunuzcelto, renovēto, rekonstruēto vai restaurēto ēku (būvi) vai tās daļu iznomā vai citādi izmanto līdz šīs ēkas (būves) vai tās daļas nodošanai ekspluatācijā vai gada laikā pēc nodošanas ekspluatācijā to īrē, nomā vai izmanto citām vajadzībām.

Noteikumu Nr. 276 34.punktā noteikts, ka piemērojot likuma 2.panta 17.[1] daļu, ja pirmo reizi tiek pārdots nepabeigts celtniecības objekts, kuram nav iegādes vērtības, ar nodokli apliekama objekta pārdošanas vērtība.

Noteikumu Nr. 276 114.punktā noteikts, ka Likuma 6.panta pirmās daļas 23.punktā minētā nelietota nekustamā īpašuma pārdošana uzskatāma par pirmo pārdošanu šādos gadījumos:114.1. ja nepabeigtās celtniecības objekts pārdots līdz tā nodošanai ekspluatācijā (neatkarīgi no pārdošanas reižu atkārtotības līdz šī objekta nodošanai ekspluatācijā); 114.2. ja jaunuzceltā ēka (būve) vai tās daļa pēc pieņemšanas ekspluatācijā tiek pārdota pirmo reizi un pēc pieņemšanas ekspluatācijā tā netiek izmantota, izīrēta vai iznomāta; 114.3. ja jaunuzceltā ēka (būve) vai tās daļa tiek pārdota pirmo reizi gada laikā pēc pieņemšanas ekspluatācijā, jaunuzcelto ēku (būvi) vai tās daļu iznomā vai citādi izmanto līdz nodošanai ekspluatācijā vai gada laikā pēc pieņemšanas ekspluatācijā to īrē, nomā vai izmanto citām vajadzībām; 114.4. ja renovēta, rekonstruēta vai restaurēta ēka (būve) vai tās daļa tiek pārdota pirmo reizi gada laikā pēc pieņemšanas ekspluatācijā.

Noteikumu Nr. 276 116. punktā, savukārt noteikts, ka, ja nekustamā īpašuma pārdošanas darījumā nav nodalīta atsevišķi tā nekustamā īpašuma objekta pārdošanas vērtība, kura nav apliekama ar nodokli saskaņā ar likuma 6.panta pirmās daļas 23.punktu (piemēram, zeme, tās daļas), un nelietota nekustamā īpašuma (izņemot renovētas, rekonstruētas, restaurētas ēkas, būves un to daļas) pārdošanas vērtība, kura apliekama ar nodokli , tad ar nodokli apliekamā vērtība ir visa nekustamā īpašuma pārdošanas darījuma vērtība.

Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 5.panta pirmā daļa *(redakcijā, kas bija spēkā darījumu veikšanas laikā)* bija noteikts, ka nodokļa likmi 18 procentu apmērā nosaka apliekamiem darījumiem (..)

[20.2] Ministru kabineta 2006.gada 14.novembra noteikumi Nr. 933 (Noteikumi Nr. 933) *(spēkā no 2006.gada 1.decembra)* 115.punktā bija noteikts, ka likuma 6.panta pirmās daļas 23.punktā minētā nelietota nekustamā īpašuma pārdošana uzskatāma par pirmo pārdošanu šādos gadījumos: 115.1. ja nepabeigtās celtniecības objekts pārdots līdz tā nodošanai ekspluatācijā (neatkarīgi no pārdošanas reižu skaita līdz šī objekta nodošanai ekspluatācijā); 115.2. ja jaunuzceltā ēka (būve) vai tās daļa pēc pieņemšanas ekspluatācijā tiek pārdota pirmo reizi un pēc pieņemšanas ekspluatācijā tā netiek izmantota, izīrēta vai iznomāta; 115.3. ja jaunuzceltā ēka (būve) vai tās daļa tiek pārdota pirmo reizi gada laikā pēc pieņemšanas ekspluatācijā, jaunuzcelto ēku (būvi) vai tās daļu iznomā vai citādi

izmanto līdz nodošanai ekspluatācijā vai gada laikā pēc pieņemšanas ekspluatācijā to īrē, nomā vai izmanto citām vajadzībām; 115.4. ja renovēta, rekonstruēta vai restaurēta ēka (būve) vai tās daļa tiek pārdota pirmo reizi gada laikā pēc pieņemšanas ekspluatācijā.

Noteikumu Nr. 933 117. punktā noteikts, ka, ja nekustamā īpašuma pārdošanas darījumā nav nodalīta atsevišķi tā nekustamā īpašuma objekta pārdošanas vērtība, kura nav apliekama ar nodokli saskaņā ar likuma 6.panta pirmās daļas 23.punktu (piemēram, zeme, tās daļas), un nelietota nekustamā īpašuma (izņemot renovētas, rekonstruētas, restaurētas ēkas, būves un to daļas) pārdošanas vērtība, kura apliekama ar nodokli, tad ar nodokli apliekamā vērtība ir visa nekustamā īpašuma pārdošanas darījuma vērtība.

[20.3] Tā kā 2006.gada 22.jūnijā pārdotajā nekustamajā īpašumā „*/Nosaukums/*" tikai 2006.gada 28.aprīlī izsniegta būvatļauja pirts būvniecībai, savukārt 2006.gada 14.augustā pārdotā nekustamā īpašuma „*/Nosaukums/*" dzīvojamās mājas jaunbūve reģistrēta tikai 2006.gada 27.aprīlī, pie kam abos īpašumos būves līdz pārdošanai nav nodotas ekspluatācijā, tiesa atzīst, ka neatkarīgi no pieteicējas paskaidrotā par īpašumu izmantošanu savām vajadzībām atbildētājs šo īpašumu pārdošanu pamatoti atzinis par tādu īpašumu pārdošanu, kas apliekami ar PVN, ievērojot likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 6.panta pirmās daļas 23.punkta un 2.panta septiņpadsmitās daļas nosacījumus, proti, attiecīgi, kā nepabeigtās celtniecības objekta un kā jaunbūves pārdošanu. Tiesa nekonstatē lietā pierādījumus tam, ka minēto nekustamo īpašumu pārdošanas darījumos būtu nodalīta atsevišķi tā nekustamā īpašuma objekta pārdošanas vērtība, kura nav apliekama ar nodokli, līdz ar to atzīstams, ka apliekamo darījumu vērtības noteikšanai attiecībā uz īpašumiem „*/Nosaukums/*" un „*/Nosaukums/*" pamatoti piemēroti Noteikumu Nr. 276 116. punkta nosacījumi, un atbildētājs pamatoti aplicis ar PVN attiecīgo pārdošanas darījumu visu vērtību.

Tiesai nav pamata apšaubīt pirkuma līgumā norādīto, ka kopā ar īpašumu „*/Nosaukums/*" pārdota arī kustamā manta, t.i., celtniecības materiāli Ls 40 000.- vērtībā, kas ievērojot pieteicējas veikto darījumu būtību atzīstami par pārdotiem saimnieciskās darbības ietvaros, un līdz ar to atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 2.panta otrās daļas 1.punkta un ceturtās daļas nosacījumiem apliekami ar PVN.

[20.4] Tiesa konstatē, ka 2006.gada 30.oktobrī izdota būvatļauja atpūtas mājas būvniecībai 2007.gada 24.maijā pārdotajā nekustamajā īpašumā „*/Nosaukums/*", būve līdz pārdošanai nav bijusi nodota ekspluatācijā. Savukārt 2006.gada 30.oktobrī izdota būvatļauja atpūtas mājas būvniecībai 2007.gada 8.jūnijā pārdotajā īpašumā „*/Nosaukums/*". Kā izriet no īpašuma pircējas sniegtajiem paskaidrojumiem, iegādātais īpašums ir jaunbūvēta ēka, kura vēl nav pilnībā pabeigta, kopā ar celtniecības materiāliem.

Ievērojot konstatēto tiesa atzīst, ka minētos darījumus VID pamatoti aplicis ar PVN ievērojot likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 6.panta pirmās daļas 23.punkta un

2.panta septiņpadsmitās daļas nosacījumus, kā arī attiecībā uz kustamo mantu īpašuma „*/Nosaukums/*" pārdošanas gadījumā - likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 2.panta otrās daļas 1.punkta un ceturtās daļas nosacījumus.

Nekustamo īpašumu „*/Nosaukums/*" un „*/Nosaukums/*" pārdošanas darījumos nav atsevišķi nodalīta tā nekustamā īpašuma objekta pārdošanas vērtība, kura nav apliekama ar nodokli. Līdz ar to atzīstams, ka apliekamo darījumu vērtības noteikšanai attiecībā uz īpašumiem „*/Nosaukums/*" un „*/Nosaukums/*" pamatoti piemēroti Noteikumu Nr. 933 117.punkta nosacījumi, un atbildētājs pamatoti aplicis ar PVN attiecīgo pārdošanas darījumu visu vērtību.

[20.5] VID ar PVN aplicis kustamās mantas pārdošanas darījumus, kas pārdota, pārdodot nekustamos īpašumus „*/Nosaukums/*" Mores pagastā, Siguldas novadā un */adrese/* – 2006.gadā, un */adrese/* – 2007.gadā.

Izvērtējusi pierādījumus attiecībā uz īpašumu „*/Nosaukums/*" tiesa konstatē, ka īpašuma ieguvējs *J.T.* 2008.gada 3.augustā sniedzot paskaidrojumu, ka būvmateriāli un dārza tehnika iegādājoties īpašumu nebija, nonācis pretrunā ar pirkuma līgumā norādīto, kur viņš pats ir apliecinājis, ka iegādājoties īpašumu, no pieteicējas iegādājas, citstarp, celtniecības materiālus un dārza tehniku par Ls 20 000. -.

Tiesai nav pamata apšaubīt līgumā norādīto, pie kam, saskaņā ar Administratīvā procesa likuma (turpmāk arī – APL) 235.panta otro daļu, pret rakstveida pierādījuma patiesīgumu nevar iebilst persona, kura pati to parakstījusi. Šī persona var apstrīdēt šādu pierādījumu, ja paraksts dots vardarbības, draudu vai viltus ietekmē. Lietā nav nekādi pierādījumi tam, ka *S.B.* būtu piespiedusi *J.T.* vai *J.T.* būtu piespiedis *S.B.* ar varu, viltu vai draudiem parakstīt līgumu, kas satur ziņas, kas nav patiesas. Tā kā šādu pierādījumu lietā nav un neviens nav tiesīgs iejaukties divu personu civiltiesiskajās attiecībās, tad tiesa pirkuma līgumā norādītajām ziņām attiecībā pret *J.T.* paskaidroto audita gaitā piešķir augstāku ticamību. Pie kam, tiesa konstatē, ka arī pati pieteicēja audita sākuma sarunas protokolā ir apstiprinājusi, ka reizē ar nekustamo īpašumu „*/Nosaukums/*" pārdevusi , citstarp, celtniecības materiālus.

Arī attiecībā uz īpašumu */adrese/* un uz īpašumu */adrese/*, tiesa konstatē tādus pašus apstākļus un izdara tādus pašus secinājumu, kā attiecībā uz „*/Nosaukums/*".

Īpašuma ieguvēja *B.K.*, kaut arī audita gaitā norāda, ka iegādājusies no pieteicējas tikai izremontētu dzīvokli ar ievilktu ūdensvadu un kanalizāciju, līgumu ar pieteicēju noslēgusi gan par dzīvokļa iegādi, gan par celtniecības materiālu, inventāra dzīvokļa aprīkojuma iegādi.

Savukārt, īpašuma */adrese/*, ieguvēja *E.M.*, kaut arī auditā paskaidrojusi, ka pirkuma summā ietilpa dzīvoklis, līgumu ar pieteicēju noslēgusi gan par dzīvokļa, celtniecības materiālu un dzīvokļa aprīkojuma iegādi.

Līdz ar to arī šajos gadījumos tiesa konstatē pretrunas starp viena ziņu avota norādīto. Pamatojoties uz APL 235.panta otro daļu tiesa augstāku ticamību piešķir pirkuma līgumā norādītajām ziņām.

[20.6] Tiesa norāda, ka slēdzot nekustamā īpašuma pārdošanas līgumus ir ne vien jāplāno veids un līdzekļi, kā samazināt maksājumus īpašuma pārreģistrācijas sakarā, bet veicot sistemātiskas nekustamā īpašuma atsavināšanas darbības arī tālredzīgi jādomā par iespējamajām nodokļu sekām un ar tām ir jārēķinās.

Tā kā pieteicējas sistemātiska darbība, pārdodot nekustamos īpašumus, tai skaitā jaunbūves un nepabeigtā celtniecības objektus, kā arī celtniecības materiālus un aprīkojumu kopā ar nekustamajiem īpašumiem, atsevišķi nodalot pārdodamā nekustamā īpašuma un kustamās mantas vērtību, ir atzīstama par saimniecisko darbību likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" izpratnē, un šie darījumi ir atzīstami par darījumiem, kas apliekami ar PVN, tiesa atzīst, ka atbildētājs ir pareizi piemērojis tiesību normas, un pamatoti aprēķinājis un noteicis pienākumu pieteicējai iemaksāt budžetā pievienotās vērtības nodokli, kā arī saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 35.panta pirmo daļu, likuma „Par nodokļiem un nodevām" 34.punktu un 29.panta otro daļu, aprēķinājis un noteicis pienākumu iemaksāt budžetā soda naudu un nokavējuma naudu.

[21] Pieteicēja par pieteikuma iesniegšanu ir samaksājusi valsts nodevu Ls 20 apmērā *(lietas 1.sējuma 16.lapa)*.

Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmo daļu, ja pieteikumu pilnībā vai daļēji apmierina, tiesa piespriež no atbildētāja par labu pieteicējam viņa samaksāto valsts nodevu.

Tā kā pieteicējas pieteikums daļēji apmierināms, par labu pieteicējai no atbildētāja piespriežama samaksātā valsts nodeva.

Rezolutīvā daļa

Ņemot vērā visu spriedumā minēto, pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmo daļu, 246.-251., 253.panta pirmo un otro daļu un 289.-291.pantu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda:

apmierināt daļēji *S.B.* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2009.gada 26.maija lēmuma Nr.19.1/11505 atcelšanu.

Atcelt Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2009.gada 26.maija lēmumu Nr.19.1/11505 daļā par iedzīvotāju ienākuma nodokli, soda naudu un nokavējuma naudu daļā, kas attiecas uz darījumiem ar šādiem nekustamajiem īpašumiem:

1) „*/Nosaukums/*", Ropažu novadā, Rīgas rajonā;
2) „*/Nosaukums/*" Vandzenes pagastā, Talsu rajonā;
3) „*/Nosaukums/*", Uguņciems, Vandzenes pagastā, Talsu rajonā;
4) „*/Nosaukums/*", Vandzenes pagastā , Talsu rajonā;
5) „*/Nosaukums/*", Vandzenes pagastā , Talsu rajonā;
6) „*/Nosaukums/*" Krimuldas pagastā, Rīgas rajonā;
7) „*/Nosaukums/*" Krimuldas pagastā, Rīgas rajonā;
8) „*/Nosaukums/*" Siguldas pagastā, Siguldas novadā;
9) „*/Nosaukums/*", Krimuldas pagastā, Rīgas rajonā;
10) „*/Nosaukums/*", Siguldas pagastā, Siguldas novadā, Rīgas rajonā;
11) „*/Nosaukums/*", Vandzenes pagastā, Talsu rajonā;
12) „*/Nosaukums/*", Vandzenes pagastā, Talsu rajonā;
13) „*/Nosaukums/*" Vandzenes pagastā, Talsu rajonā;
14) „*/Nosaukums/*" Vandzenes pagastā, Talsu rajonā;
15) „*/Nosaukums/*" Vandzenes pagastā, Talsu rajonā;
16) „*/Nosaukums/*" Vandzenes pagastā, Talsu rajonā;
17) „*/Nosaukums/*" Vandzenes pagastā, Talsu rajonā;
18) „*/Nosaukums/*" Vandzenes pagastā, Talsu rajonā;
19) „*/Nosaukums/*", Vidrižu pagastā, Limbažu rajonā;
20) */adrese/*;
21) „*/Nosaukums/*" Vandzenes pagastā, Talsu rajonā;
22) „*/Nosaukums/*" Vandzenes pagastā, Talsu rajonā;
23) „*/Nosaukums/*" Vandzenes pagastā, Talsu rajonā;
24) „*/Nosaukums/*", Vandzenes pagastā, Talsu rajonā;
25) „*/Nosaukums/*" Vandzenes pagastā, Talsu rajonā;
26) „*/Nosaukums/*" Vandzenes pagastā, Talsu rajonā;
27) „*/Nosaukums/*" Vandzenes pagastā, Talsu rajonā;
28) „*/Nosaukums/*" Vandzenes pagastā, Talsu rajonā;
29) „*/Nosaukums/*" Vandzenes pagastā, Talsu rajonā;
30) „*/Nosaukums/*" Vandzenes pagastā, Talsu rajonā;
31) „*/Nosaukums/*" Vandzenes pagastā, Talsu rajonā;
32) „*/Nosaukums/*" Vandzenes pagastā, Talsu rajonā;
33) „*/Nosaukums/*" Valdgales pagastā, Talsu rajonā.

Noteikt pienākumu Valsts ieņēmumu dienestam viena mēneša laika no šī sprieduma spēka stāšanās dienas veikt maksājamā iedzīvotāju ienākuma nodokļa, soda naudas un nokavējuma naudas summas noteikšanu *S.B.* par 2005. , 2006., 2007. gadiem, ņemot vērā spriedumā noteikto.

Atstāt negrozītu Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2009.gada 26.maija lēmumu Nr.19.1/11505 pārējā daļā.

Uzlikt pienākumu Valsts ieņēmumu dienestam atlīdzināt *S.B.* samaksāto valsts nodevu Ls 20 (divdesmit) apmērā.

Spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā divdesmit dienu laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvās rajona tiesas Liepājas tiesu namā.

Tiesnese (personiskais paraksts) S.Sērdiene

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās rajona tiesas
tiesnese _____ S.Sērdiene
Liepājā, 2011.gada 21.februārī.