Lietas Nr. A420245122
AA43-0356-25/2
ECLI:LV:ADAT:2025:0611.A420245122.16.S

Administratīvā apgabaltiesa

SPRIEDUMS

Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2025.gada 11.jūnijā

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā: tiesnese referente Una Mihailova, tiesneši Agris Dreimanis un Ilze Freimane,

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc /Persona A/ pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2022.gada 15.jūlija lēmuma Nr.31.1/22.8/3649 atcelšanu, sakarā ar /Persona A/ apelācijas sūdzību par Administratīvā rajona tiesas 2024.gada 5.jūlija spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Ar Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – dienests) Nodokļu pārvaldes Iedzīvotāju ienākuma nodokļa datu atbilstības pārbaužu daļas vadītāja 2022.gada 14.jūnija lēmumu Nr.31.3/8.56/63080 pieteicējai /Persona A/ tika noteikts pienākums iemaksāt budžetā 59 054,91 *euro*, kas sastāv no iedzīvotāju ienākuma nodokļa 43 550,82 *euro* un nokavējuma naudas 15 504,09 *euro*.

Ar dienesta ģenerāldirektora 2022.gada 15.jūlija lēmumu Nr.31.1/22.8/3649 (turpmāk – pārsūdzētais lēmums) minētais lēmums atstāts negrozīts. Pārsūdzētais lēmums pamatots ar turpmāk norādītajiem argumentiem.

[1.1] Pieteicēja atsavināja nekustamo īpašumu /Adrese A/ (turpmāk – atsavinātais īpašums), un uzskata, ka ienākums daļā no lauksaimniecības zemes atsavināšanas nav klasificējams kā ienākums no kapitāla pieauguma saskaņā ar likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $11.^7$ panta trešo daļu.

[1.2] Tā kā pieteicējas atsavinātā īpašuma objekta kopību veido gan dzīvojamā māja, palīgceltnes un zeme, tad konkrētajā gadījumā pieteicējas ienākumam no nekustamā īpašuma atsavināšanas nav piemērojama likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $11.^7$ panta trešā daļa. Atbilstoši likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta trešās daļas 11.punktam ienākums no īpašuma atsavināšanas uzskatāms par pieteicējas ar nodokli apliekamu ienākumu, kas nosakāms saskaņā ar likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $11.^9$ pantu.

[2] Pieteicēja Administratīvā rajona tiesā iesniedza pieteikumu par pārsūdzētā lēmuma atcelšanu. Pieteikums pamatots ar turpmāk norādītajiem argumentiem.

[2.1] Dienests nepamatoti atteicās piemērot likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" (redakcijā, kas bija spēkā no 2019.gada 1.jūlija līdz 03.08.2020.gada 3.augustam) $11.^7$ panta ceturtās daļas tiesību normas.

[2.2] Laikā, kad pieteicēja atsavināja viņai piederošo nekustamo īpašumu, Valsts zemes dienesta kadastrālās informācijas datu bāzē bija reģistrētas trīs vēsturiski īpašumā atradušās būves, bet no bijušo būvju atliekām, kuras

atradās īpašumā tā atsavināšanas laikā, nav bijis iespējams noteikt būves lietošanas veidu. Pirkuma līgumā ēku vērtība pirkuma maksas sadalījumā norādīta kopā ar pagalma zemi, pēc būtības novērtējot šo īpašuma daļu pagalma zemes platības vērtībā.

[2.3] Pieteicēja ar 2017.gada 1.janvāri uzskatāma par Latvijas Republikas nodokļu nerezidentu. Iedzīvotāju ienākuma nodokli maksā fiziskas 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.

[3] Ar Administratīvās rajona tiesas 2024.gada 5.jūlija spriedumu pieteicējas pieteikums tika noraidīts. Spriedums pamatots ar turpmāk norādītajiem motīviem.

[3.1] Atsaucoties uz Latvijas Republikas un Nīderlandes Karalistes konvencijas par nodokļu dubultās uzlikšanas un nodokļu nemaksāšanas novēršanu Konvencijas 13.panta 1.punktu un likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 3.panta trešās daļas 7.[1] punktu, tiesa atzina, ka par Latvijas teritorijā atsavinātu nekustamo īpašumu pieteicējas kā Nīderlandes Karalistes rezidenta ienākumus no nekustamā īpašuma pārdošanas ir apliekams ar nodokļiem Latvijas Republikā.

[3.2] Tiesa konstatēja, ka pēc būtības pieteicējas argumentācija ir tāda, ka atsavinātā īpašuma sastāvā esošās būves dabā neatbilst būves statusam un minētais nevarētu būt pamatu likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.[7] panta piektās daļas piemērošanai. Dienesta galvenais arguments ir tāds, ka atsavinātā īpašuma objektu kopību veido lauksaimniecības zeme un ēkas vai būves, līdz ar to tas atbilst likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.[7] panta piektajā daļā noteiktajam izņēmumam, kad atbrīvojumu no nodokļa maksāšanas nepiemēro.

[3.3] Piemērojot likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.[7] panta trešo un piekto daļu, tiesa vērtēja faktiskos apstākļus saistībā ar būvju esamību dabā un konstatēja, ka saimniecības ēkai – kūtij – ir acīmredzami saglabājušies konstruktīvie elementi. Tiesa secināja, ka kā kritērijs nav ņemams vērā tas, vai ēka tās stāvokļa dēļ ir vai nav izmantojama, bet gan tas, vai būvei nav saglabājies neviens konstruktīvais elements un teritorija ir sakārtota. Tiesa nekonstatēja tādus īpašus apstākļus, kādēļ nodokļa maksāšanas pienākums atbilstoši likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.[7] panta trešajai un piektajai daļai ir nesamērīgs un nepamatots.

[4] Par Administratīvās rajona tiesas 2024.gada 5.jūlija spriedumu pieteicēja iesniedza apelācijas sūdzību. Apelācijas sūdzība pamatota ar pieteikumā un turpmāk norādītajiem motīviem.

[4.1] Tiesa nav ieguvusi ziņas par atsavinātā nekustamā īpašuma patieso stāvokli.

[4.2] Atbilstoši Senāta 2022.gada 29.decembra sprieduma lietā Nr.SKA-1/2022 13.punktā secinājumiem likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.[7] panta trešās daļas tvērums var būt attiecināms arī uz gadījumiem, kad atsavina lauksaimniecības zemi, kas ir kopā ar cita veida zemi vai ēkām (būvēm).

[5] Dienests paskaidrojumā par pieteicējas apelācijas sūdzību to neatzina, norādot turpmāk pārsūdzētajā lēmumā un minētos argumentus.

Lietā ir pierādījumi, kas apliecina, ka ēkas atsavinātajā īpašumā atradās arī tā atsavināšanas brīdī. Ēku faktiskais tehniskais stāvoklis nemaina ēkām jau iepriekš noteikto lietošanas veidu un nepierāda to neesību dabā.

Motīvu daļa

[6] Izvērtējusi lietā esošos pierādījumus un procesa dalībnieku paskaidrojumus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pieteicējas apelācijas sūdzība ir nepamatota un pieteikums ir noraidāms.

[7] Likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" (*redakcijā, kas spēkā no 2019.gada 1.jūlija līdz 2020.gada 3.augustam darījuma īstenošanas brīdī*) 11.[7] panta trešā daļa noteic, ka ar nodokli neapliek ienākumu no tāda

nekustamā īpašuma atsavināšanas, kurš pēc lietošanas veida ir lauksaimniecības zeme, ja ir izpildīti visi šajā daļā noteiktie nosacījumi. Atbilstoši minētā panta piektajai daļai šā panta trešo daļu nepiemēro, ja tiek atsavināts nekustamais īpašums un šā nekustamā īpašuma objektu kopību veido lauksaimniecības zeme un ēkas vai būves.

Apgabaltiesa uzskata, ka pirmās instances tiesa pamatoti atzina, ka atsavinātajā īpašumā atrodas būves un ka uz pieteicējas darījumu ir attiecināma likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.^{7} panta piektā daļa. Tiesa pareizi konstatējusi tiesību normas, kas regulē konkrēto situāciju, pareizi tās piemērojusi, kā arī pareizi izvērtējusi faktiskos apstākļus.

Apgabaltiesa saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturto daļu atzīst, ka pirmās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams, un apgabaltiesa pievienojas pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai, izvērstāku argumentu izklāstu nenorādot.

[8] Pieteicēja apelācijas sūdzībā norāda, ka pirmās instances tiesa nav pienācīgi pārliecinājusies par būvju faktisko stāvokli uz īpašuma atsavināšanas brīdi.

Atbilstoši pirmās instances tiesas spriedumā norādītajai Senāta judikatūrai (sk. *Senāta 2024.gada 24.aprīļa spriedumu Nr.SKA-48/2024*, *ECLI:LV:AT:2024:0424.A420252420.12.S*) tas vien, ka ēka tās stāvokļa dēļ nav izmantojama un tā ir atzīstama par ēku, kurai nav nosakāms lietošanas veids, nav pamats uzskatīt par dabā neesošu ēku. Kārtību, kādā nosakāma būves neesība dabā, regulē Ministru kabineta 2017.gada 19.augusta noteikumu Nr.500 "Vispārīgie būvnoteikumi" 11.punkts.

Minēto noteikumu 11.punkts paredz, ja būvei nav saglabājies neviens konstruktīvais elements un teritorija ir sakārtota, būvvalde pēc zemes vai būves īpašnieka vai, ja tāda nav, tiesiskā valdītāja vai lietotāja pieprasījuma saņemšanas 10 darbdienu laikā veic apsekošanu dabā un izdod dokumentu, kas apliecina būves neesību.

Tādējādi nosacījums, kas apliecina būves neesību dabā ir ne tikai neviena konstruktīvā elementa nesaglabāšanās, bet arī sakārtota teritorija.

Apgabaltiesa konstatē, ka būves nekustamajā īpašumā faktiski atradās. To apliecina liecinieks /Persona B/, SIA "INTERBALTIJA" atzinums un arī pašas pieteicējas paskaidrojumi, tostarp apgabaltiesas tiesas sēdē (*apgabaltiesas 2025.gada 12.marta tiesas sēdes audioprotokola 00:31:05*), kurā pieteicēja apstiprināja, ka divas no ēkām viņa dabā neredzēja, bet trešajā ēkā nebija droši iet iekšā, jo tā varēja sabrukt. Uz tiesas jautājumu par sienu un durvju ailes esību pieteicēja atbildēja apstiprinoši.

Ņemot vērā minēto, apgabaltiesa secina, ka vismaz vienai būvei bija saglabājies tāds konstruktīvais elements kā sienas. Savukārt atbilstoši norādītajai Senāta judikatūrai lietā nav nepieciešams apstiprinājums par šo konstrukciju drošumu un iespēju ēku faktiski izmantot.

Apgabaltiesa uzskata, ka nav pamata atzīt, ka uz atsavinātā zemesgabala neatradās būves. Līdz ar to lietas izspriešanai nav nepieciešams pieteicējas norādītais Limbažu novada pašvaldības būvvaldes viedoklis un atsavinātā īpašuma normas līgums.

[9] Pieteicēja apelācijas sūdzībā norādīja uz Senāta 2022.gada 29.decembra spriedumā Nr.SKA-1/2022 13.punktā paustajiem secinājumiem, ka likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.^{7} panta trešās daļas tvērums var būt attiecināms arī uz gadījumiem, kad atsavina lauksaimniecības zemi, kas ir kopā ar cita veida zemi vai ēkām (būvēm).

Apgabaltiesa konstatē, ka Senāta 2022.gada 29.decembra spriedumā Nr.SKA-1/2022 (ECLI:LV:AT:2022:1229.A420350414.2.S) tika vērtētas likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" normas, kuras bija spēkā 2012.gadā, un Ministru kabineta 2010.gada 21.septembra noteikumu Nr.899 "Likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" normu piemērošanas kārtība" 80.punkta, kas noteica, ka likuma 11.^{7} panta trešo daļu nepiemēro, ja tiek atsavināts nekustamais īpašums un šā nekustamā īpašuma objektu kopību veido

lauksaimniecības zeme, ēkas, būves un mežs, atbilstība likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.^{7} panta trešajai daļai.

Pārsūdzētajā lēmumā dienests piemēroja likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.^{7} panta piekto daļu. Tādējādi uz pārsūdzēto lēmumu būtībā nav attiecināmas Senāta 2022.gada 29.decembra sprieduma Nr.SKA-1/2022 atziņas par proporcionālu pieeju iedzīvotāju ienākuma nodokļa noteikšanai par lauksaimniecības zemi.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307., 309.pantu un 329.panta pirmo daļu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda

noraidīt /Persona A/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2022.gada 15.jūlija lēmuma Nr.31.1/22.8/3649 atcelšanu.

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

Tiesnese	Tiesnesis	Tiesnese
U.Mihailova	A.Dreimanis	I.Freimane