Lieta Nr.A420344115
A01125-16/14

ADMINISTRATĪVĀ RAJONA TIESA
RĪGAS TIESU NAMS

S P R I E D U
LATVIJAS TAUTAS VĀRDĀ

Rīgā 2016.gada 15.decembrī

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:

tiesnese Līga Hāzenfuse,

piedaloties pieteicējas /pers. D/ pārstāvim /pers. E/,
atbildētāja – Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes – Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim /pers. F/,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc /pers. D/ pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta 2015.gada 27.oktobra lēmuma Nr.22.9/L-43909 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID vai atbildētājs) Nodokļu kontroles pārvalde (turpmāk arī – NKP) no 2015.gada 12.februāra līdz 12.maijam veica /pers. D/ iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk arī – IIN) auditu par 2012.gadu un daļēju ienākuma nodokļa auditu par ienākumu no kapitāla pieauguma 2013.gadā.

Ar VID NKP Fizisko personu otrās audita daļas galvenās nodokļu inspektores I.Heifecas 2015.gada 12.maija lēmumu Nr.23.12/L-439 /pers. D/ papildu nomaksai budžetā aprēķināts IIN 292,36 *euro*, soda nauda 87,71 *euro* un nokavējuma nauda 88,3 *euro* un IIN no kapitāla pieauguma 13 085,4 *euro*, soda nauda 3925,62 *euro* un nokavējuma nauda 4989,83 *euro*, kā arī samazināts budžetā iemaksājamais IIN par 20,35 *euro*.

/pers. D/ minēto lēmumu apstrīdēja.

Ar VID 2015.gada 27.oktobra lēmumu Nr.22.9/L-43909 (turpmāk – lēmums) *(lietas 1.sējuma 15. – 28.lapa)* nolemts:

1) atstāt negrozītu VID NKP Fizisko personu otrās audita daļas galvenās nodokļu inspektores I.Heifecas 2015.gada 12.maija lēmumu Nr.23.12/L-439;

2) papildu nomaksai budžetā noteikt IIN 114,57 *euro* un nokavējuma nauda 33,81 *euro*.

Lēmums pamatots ar turpmāk izklāstītajiem apstākļiem.

[1.1] Lietā pastāv strīds par audita rezultātā aprēķināto IIN no kapitāla pieauguma.

[1.2] 2012.–2013.gadā /pers. D/ atsavināja 7 nekustamos īpašumus: /adrese A/ (kadastra Nr./numurs A/), /adrese B/ (kadastra Nr./numurs B/), /adrese C/ (kadastra Nr./numurs C/), /adrese D/ (kadastra Nr./numurs D/), /adrese E/ (kadastra Nr./numurs E/), /adrese F/ (kadastra Nr./numurs F/) un /adrese G/ (kadastra Nr./numurs G/) Tīnūžu pagastā, Ikšķiles novadā (turpmāk – nekustamie īpašumi).

[1.3] Lietā nepastāv strīds, ka nekustamie īpašumi /adrese A/, /adrese B/, /adrese C/, /adrese D/, /adrese E/, /adrese F/ un „/adrese G/ Tīnūžu pagastā, Ikšķiles novadā ir iegādāti Ilzes un /pers. E/ laulības laikā.

Tādējādi lēmumā secināts, ka, neskatoties uz to, ka zemesgrāmatās nebija ierakstīta informācija par laulāto atsevišķo mantu vai laulāto mantas kopību, nekustamie īpašumi /adrese A/, /adrese B/, /adrese C/, /adrese D/, /adrese E/, /adrese F/ un „/adrese G/ Tīnūžu pagastā, Ikšķiles novadā, kurus ar 1996.gada 26.februāra zemes izpirkšanas līgumu Nr.1/12844, 2001.gada 20.augusta pirkuma līgumu un 2002.gada 2.septembra maiņas līgumu ieguva /pers. D/ laulātais /pers. E/, līdz 2008.gada 7.oktobra laulības līguma noslēgšanai bija laulāto kopīga manta.

Līdz ar to lēmumā atzīts, ka VID NKP pamatoti secināja, ka minētie nekustamie īpašumi /pers. D/ piederēja kā laulāto kopīga manta, bet no 2008.gada 7.oktobra līdz nekustamo īpašumu atsavināšanas brīdim – kā /pers. D/ atsevišķā manta.

[1.4] VID NKP pamatoti noteica ieņēmumus no nekustamo īpašumu /adrese A/, /adrese C/ un „/adrese D/ Tīnūžu pagastā, Ikšķiles novadā atsavināšanas, kā arī izdevumus, kas saistīti ar īpašumu iegādi.

Vienlaikus secināts, ka nekustamo īpašumu /adrese E/ (7,42 ha), /adrese B/ (4,7176 ha), /adrese G/ (0,476 ha) un /adrese F/ (0,49 ha) Tīnūžu pagastā, Ikšķiles novadā iegādes vērtība ir nosakāma Ls 5317,87 apmērā (apstrīdēšanas procesā koriģētā /adrese B/, /adrese G/ iegādes vērtība, attiecīgi, Ls 1925,7 un Ls 74,96, auditā noteiktā /adrese E/ un „/adrese F/ iegādes vērtība, attiecīgi, Ls 3028,81 un Ls 77,16 un valsts un kancelejas nodevas Ls 211,23), nevis Ls 5839,63, kā to noteica VID NKP.

[2] Nepiekrītot lēmumam, pieteicēja /pers. D/ ar pieteikumu vērsās tiesā par lēmuma atcelšanu.

Pieteikums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[2.1] VID nenoskaidroja visu informāciju, kuru likums nosaka ievērot, lai aprēķinātu IIN. VID rīkojās pretēji pats saviem skaidrojumiem par laulāto mantu, proti, uzskatot, ka /pers. D/ īpašuma tiesības uz īpašumiem radās vienlaikus ar viņas vīra /pers. E/ īpašuma tiesībām.

[2.2] VID nav ņēmis vērā izdevumus, kas radušies, /pers. E/ (kā /pers. D/ vīram) iegūstot nekustamo īpašumu /adrese H/ (kad. Nr.7494-003-0020), Ogres rajona Ikšķiles lauku teritorijā, jo tieši šo īpašumu /pers. E/ mainīja pret nekustamo īpašumu /adrese A/. Ja VID uzskata, ka arī šis apmainītais īpašums /adrese H/ piederēja /pers. D/, tad visi izdevumi par šī īpašuma iegādi un reģistrāciju ir iekļaujami aprēķinos, bet tas nav darīts, šī informācija pat nav noskaidrota.

Pieteicēja vērš uzmanību, ka identiska situācija ir aprēķiniem par nekustamo īpašumu /adrese I/, Tīnūži, Tīnūžu pagastā (kad. Nr./numurs/), no kura vēlāk tiek atdalīti nekustamie īpašumi: /adrese E/, /adrese B/, /adrese C/ un „/adrese D/.

Līdzīgi ir ar nekustamo īpašumu /adrese J/, Tīnūžu pagastā, Ikšķiles novadā, kuru /pers. E/ iegādājās par Ls 1000,00 jeb 1422,88 *euro*. Jo ar šo īpašumu saistītie iegādes izdevumi, aprēķinot kapitāla pieauguma nodokli, netiek ņemti vērā, tāpat netiek ņemti vērā ar īpašumu sadalīšanu saistītie izdevumi.

[2.3] Pieteicēja vērš uzmanību, ka starp viņu un /pers. E/ līdz 2008.gada 7.oktobrim pastāvēja laulāto likumiskās mantiskās attiecības, savukārt no 2008.gada 7.oktobra pastāv laulāto līgumiskās mantiskās attiecības par visas laulāto mantas šķirtību.

[2.4] VID pilnībā ignorē faktu, ka 2008.gada 7.oktobrī līdz ar laulības līguma noslēgšanu par visas laulāto mantas šķirtību, /pers. D/ īpašuma tiesību apmērs izmainījās, t.i. palielinājās.

[2.5] Veicot aprēķinus, VID nav noskaidrojis ienākumu gūšanas dienu attiecībā uz nekustamiem īpašumiem /adrese D/, Tīnūžu pagastā, Ikšķiles novadā (kad. Nr./numurs/), kuru atsavināja /pers. I/, darbojoties kā /pers. D/ pilnvarnieks.

Identiski ir gadījumā ar nekustamo īpašumu /adrese E/, /adrese B/, /adrese G/ un „/adrese F/ atsavināšanas darījumiem.

[2.6] VID NKP Fizisko personu otrās audita daļas galvenās nodokļu inspektores I.Heifecas 2015.gada 12.maija lēmumā Nr.23.12/L-439 ir vairākas matemātiskas aprēķinu un nepareizi norādītu faktu kļūdas.

[2.7] VID 2015.gada 28.aprīļa Nobeiguma sarunas protokolā uzrādīja pavisam citu informāciju, nekā tā iekļāva VID NKP Fizisko personu otrās audita daļas galvenās nodokļu inspektores I.Heifecas 2015.gada 12.maija lēmumā Nr.23.12/L-439.

[2.8] VID iestādes rīcība ir bijusi pretēja labas pārvaldības principiem, jo VID iestāde nav rīkojusies konsekventi un noteikti, bet gan piemērojusi duālu attieksmi pret vienu un to pašu subjektu, bet ik reizi tā, lai iegūtu pēc iespējas negatīvāku rezultātu šim subjektam, kas šajā gadījumā ir pieteicēja.

[2.9] VID veicis aprēķinus par nekustamajiem īpašumiem, neņemot vērā izdevumus, kas saistīti ar nekustamo īpašumu iegādi uz pieteicējas vīra /pers. E/ vārda, bet apgalvojot, ka šajā laikā īpašumu ieguva pieteicēja /pers. D/.

[2.10] Nepamatoti un kļūdaini veiktais nodokļa papildus maksājuma aprēķins nenovēršami rada maksātājam netaisnīgas sekas un mantas samazinājumu, tāpat maksātājs tiek aplikts ar nokavējuma un soda naudām, kuras praktiski ir nodokļa summas apmērā.

Tāpat pieteicējas ieskatā valsts budžetam nav nekādas tiesības saņemt summas, kuras tam nepienākas un kuras ir pieteicējas manta un īpašums.

[3] 2015.gada 16.decembrī tiesā saņemts VID paskaidrojums par pieteikumu *(lietas 2.sējuma 2. – 3.lapa)*. VID pieteikumu neatzīst, uzskata par nepamatotu un noraidāmu, pamatojoties uz lēmumā minētajiem argumentiem.

VID papildus norāda, ka likuma normas, kas noteic, kā nosakāms nodokļa apmērs, ir obligātas tiesību normas, līdz ar to VID, pieņemot ģenerāldirektora lēmumu, bija tiesības noteikt lielāku nodokļu nomaksu, nekā tas bija noteikts apstrīdētajā lēmumā. VID lietā ir noskaidrojis visus nepieciešamos apstākļus, lai pieņemtu objektīvu lēmumu. Pieteicēja nav tieši norādījusi, kā VID ir pārkāpis tiesiskās paļāvības principu, patvaļas aizlieguma principu un tiesiskuma principu un kā minēto principu pārkāpumi ir izpaudušies.

[4] Pieteicējas pārstāvis tiesas sēdē pieteikumu uzturēja. Papildus norādīja, ka nav pareizi noteikta valsts nodeva, kas samaksāta par nekustamā īpašuma /adrese I/ iegādi. Paskaidroja, ka attiecībā uz nekustamo īpašumu /adrese D/, /adrese C/, /adrese B/ un /adrese E/ iebildumu nav, izņemot, ka nav ņemti vērā izdevumi, kas samaksāti par minēto īpašumu atdalīšanu no nekustamā īpašuma /adrese I/. Pieteicējas pārstāvis paskaidroja, ka VID bija jāņem vērā izdevumi, kas radušies arī, iegādājoties nekustamo īpašumu /adrese J/. Uzskata, ka VID bija jāņem vērā izdevumi, kas pieteicējai radās saistībā ar laulību līguma noslēgšanu un reģistrēšanu Uzņēmumu reģistrā. Iebilda pret nodokļu aprēķināšanas metodiku, norādot, ka lēmumā aprēķinātie maksājumi atšķiras no nobeiguma sarunas protokolā norādītās summas.

[5] Atbildētāja pārstāvis tiesas sēdē pieteikumu neatzina un uzturēja lēmumā un paskaidrojumā minētos argumentus. Papildus tiesas sēdē paskaidroja, ka VID ņēma vērā informāciju, ko sniedza Zemesgrāmata.

Motīvu daļa

[6] Tiesa, izvērtējot lietas materiālus un tiesas sēdē procesa dalībnieku izvirzīto argumentu pamatotību, atzīst, ka pieteikums nav pamatots un ir noraidāms.

[7] Lietā nepastāv strīds, ka 2012. – 2013.gadā pieteicēja atsavināja septiņus nekustamos īpašumus. Nav strīda, ka minētie īpašumi ir iegādāti pieteicējas un viņas vīra /pers. E/ laulības laikā. Nav arī strīda par šo īpašumu atsavināšanas vērtību, kā arī pieteicējas pienākumu maksāt nekustamā īpašuma nodokli no kapitāla pieauguma.

Pieteikumā tiesai pieteicēja iebilst VID aprēķinātā IIN no kapitāla pieauguma apmēram. Apgalvo, ka VID nepareizi noteicis atsavināto nekustamo īpašumu iegādes vērtību. Iebilst pret VID secināto, ka līdz 2008.gada 7.oktobra laulības līguma noslēgšanai šie īpašumi bija laulāto kopīgā manta, bet no 2008.gada 7.oktobra līdz atsavināšanas brīdim – pieteicējas atsevišķā manta. Savukārt papildus paskaidrojumos un tiesas sēdē pieteicējas pārstāvis izvirzīja argumentus, ka nepareizi ir noteikta valsts nodeva par nekustamā īpašuma /adrese I/ iegādi un faktu, ka lēmumā aprēķinātie maksājumi atšķiras no nobeiguma sarunas protokolā norādītās summas.

Tādējādi lietā ir strīds par aprēķinātā IIN no kapitāla pieauguma apmēru, kas vistiešākajā mērā izriet no nekustamo īpašumu iegādes vērtības.

Lietas ietvaros ir arī nepieciešams noteikt, kā identificējamas pieteicējas un viņas laulātā mantiskās attiecības.

[8] No lietas materiāliem izriet, ka līdz 2008.gada 7.oktobrim nekustamie īpašumi Zemesgrāmatā bija ierakstīti uz pieteicējas vīra /pers. E/ vārda.

Civillikuma 89.pants regulē laulāto likumiskās mantiskās attiecības un paredz, ka katrs laulātais patur mantu, kas piederējusi viņam pirms laulības, tāpat arī to mantu, ko viņš iegūst laulības laikā kā atsevišķu mantu; viss, ko laulības laikā laulātie iegūst kopīgi vai viens no viņiem, bet ar abu laulāto līdzekļiem vai ar otra laulātā darbības palīdzību, ir abu laulāto kopīga manta; šaubu gadījumā jāpieņem, ka šī manta pieder abiem līdzīgās daļās. Tātad laulības laikā iegūtā manta var būt gan viena laulātā atsevišķa manta, gan arī abu laulāto kopīga manta.

Atbilstoši Civillikuma 91.panta otrajai daļai tas, ka zināma manta ir atsevišķa, jāpierāda tam laulātajam, kas to apgalvo, bet tas, ka nekustamais īpašums ir viena laulātā atsevišķa manta, ierakstāms zemes grāmatās. Civillikuma 93.pants noteic, ka laulātais savu mantu vai savu daļu laulāto kopīgajā mantā var nodot pārvaldībā otram laulātajam, kam šī manta ar visiem līdzekļiem jāsargā un jāglabā. Ja laulāto kopīgais nekustamais īpašums ierakstīts zemesgrāmatā uz viena laulātā vārda, pieņemams, ka otrs laulātais savu daļu šajā īpašumā nodevis viņa pārvaldībā.

Savukārt Civillikuma 994.panta pirmā daļa noteic, ka par nekustama īpašuma īpašnieku atzīstams tikai tas, kas par tādu ierakstīts zemes grāmatās. Zemesgrāmatu likuma 16.panta 1.punkta „a" apakšpunkts noteic, ka zemesgrāmatā nekustamā īpašuma īpašnieku, norādot fiziskajai personai vārdu, uzvārdu, personas kodu, bet, ja tā ir laulībā, tad, ievērojot laulāto mantiskās attiecības, piemetina, ka nekustamais īpašums ir laulātā atsevišķa manta vai ka tas ietilpst laulāto mantas kopībā, vai arī ka laulātajiem ir visas mantas šķirtība.

Konkrētajā gadījumā laikā līdz 2008.gada 7.oktobrim attiecībā uz nekustamajiem īpašumiem zemesgrāmatā šāda norāde nebija iekļauta. Augstākā tiesa ir norādījusi, ka laulāto

likumiskās mantiskās attiecības balstās uz laulāto kopīgas mantas esības prezumpciju, kas ir nostiprināta Civillikuma 89.panta otrajā daļā. Atbilstoši Civillikuma 93.pantam, ja laulāto kopīgais nekustamais īpašums ierakstīts zemesgrāmatā uz viena laulātā vārda, pieņemams, ka otrs laulātais savu daļu šajā īpašumā nodevis viņa pārvaldībā (*sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2010.gada 27.septembra sprieduma lietā Nr.SKA-336/2010 11.punktu, Augstākās tiesas Civillietu departamenta 2009.gada 28.janvāra sprieduma lietā Nr.SKC-37 10.3.punktu*).

Ņemot vērā minēto, tiesa secina, ka nekustamie īpašumi līdz 2008.gada 7.oktobrim ir atzīstami par abu laulāto kopīgu mantu un attiecīgi pieteicēja šajā periodā ir uzskatāma par minēto nekustamo īpašumu īpašnieci.

[9] Lai arī pieteicēja uzskata, ka laulības laikā viņai piederēja ½ no īpašumu domājamās daļas, un nekustamo īpašumu ½ domājamās daļas viņa ieguva tikai 2008.gada 7.oktobrī pēc laulības līguma noslēgšanas, tiesa šim viedoklim nevar piekrist.

Laulāto kopīgā manta ir nedalīts kopīpašums, kurā domājamās daļas nav noteiktas (*Latvijas Republikas Augstākā Tiesa. Kopīpašums. Tiesu prakses apkopojums, 32.lpp.,*

http://at.gov.lv/lv/judikatura/tiesu-prakses-apkopojumi/civiltiesibas/; sk. arī Čudina I. Laulāto

mantiskās attiecības. Jurista Vārds, 21.jūnijs 2005, Nr.23(378)). Tiesību doktrīnā norādīts, ka Civillikuma 89.panta otrajā daļā noteiktais, ka šaubu gadījumā jāpieņem, ka abu laulāto kopīga manta pieder abiem līdzīgās daļās, attiecas jau uz situācijām, kad laulātie uzsāk mantas dalīšanu. Civillikuma 89.panta otrās daļas noteikumi iztulkojami tādējādi, ka katram laulātajam ir nevis kāda „īpaša", absolūta rakstura (arī pret trešajām personām spēkā esoša) tiesība uz noteiktu vai nosakāmu „domājamo daļu" no kopīgās mantas, bet gan relatīva rakstura (principā vienīgi pret otru laulāto spēkā esoša) tiesība uz zināmu, t.i., noteiktu vai nosakāmu daļu no kopīgās mantas vērtības (*Kalniņš E. Laulāto manta laulāto likumīgajās mantiskajās attiecībās. Promocijas darba kopsavilkums. Rīga, 2010., 22.lpp.*).

Ņemot vērā minēto un to, ka pieteicēja ar vīru līdz 2007.gada 8.oktobrim nebija veikuši laulāto kopīgās mantas sadali, nav pamata šajā periodā uzskatīt pieteicēju par īpašnieci tikai kādai konkrētai īpašumu domājamai daļai. Tādējādi tiesa secina, ka minētie nekustamie īpašumi pieteicējai piederēja kā laulāto kopīga manta, bet no 2008.gada 7.oktobra līdz nekustamo īpašumu atsavināšanas brīdim – kā pieteicējas atsevišķā manta.

[10] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.^{9} panta pirmā daļa noteic, ka kapitāla pieaugumu nosaka, no kapitāla aktīva atsavināšanas cenas atņemot iegādes vērtību un kapitāla aktīvā veikto ieguldījumu vērtību kapitāla aktīva turēšanas laikā.

Minētā likuma 11.^{9} piektā daļa noteic, ka kapitāla aktīva iegādes vērtībā tiek iekļauti arī izdevumi, kas saistīti ar tā iegūšanu: valsts nodeva par darījuma noformēšanu, valsts nodeva lietā par apstiprināšanu mantojuma tiesībās vai lietā par pēdējās gribas rīkojuma akta vai mantojuma līguma stāšanos likumīgā spēkā, valsts nodeva par īpašuma tiesību nostiprināšanu zemesgrāmatā, komisijas nauda un citi līdzīgi izdevumi. Kapitāla aktīva iegādes vērtībā tiek iekļauti arī samaksātie procentu maksājumi par kredītu šā kapitāla aktīva iegādei, ja dokumentāri apliecināta informācija ļauj identificēt kredīta un kapitāla aktīva iegādes saistību. Kapitāla aktīva iegādes vērtībā tiek iekļauti arī izdevumi par vērtspapīru iegādi un turēšanu.

Tātad fiziskās personas kapitāla pieaugums tiek noteikts, no kapitāla aktīva atsavināšanas cenas atņemot iegādes vērtību, kurā iekļauti gan izdevumi, kas saistīti ar tā iegūšanu, gan arī samaksātie procentu maksājumi par kredītu šā kapitāla aktīva iegādei, un kapitāla aktīvā veikto ieguldījumu vērtību kapitāla aktīva turēšanas laikā.

[11] Lietā nav strīda par nekustamo īpašumu iegādes vērtību - nekustamā īpašuma /adrese D/, Tīnūžu pagastā, Ikšķiles novadā 8000/18 200 domājamo daļu (0,8 ha) iegādes vērtība Ls 41 783,8; nekustamā īpašuma /adrese D/, Tīnūžu pagastā, Ikšķiles novadā 10 200/18 200 domājamo daļu (1,02 ha) iegādes vērtība Ls 416,36 ; nekustamā īpašuma /adrese A/ iegādes vērtība Ls 50 237 ; nekustamā īpašuma /adrese C/, Tīnūžu pagastā, Ikšķiles novadā (2,52 ha) iegādes vērtība Ls 1039,03 ; nekustamā īpašuma /adrese B/ (4,7176 ha), /adrese E/ (7,42 ha), /adrese F/ (0,49 ha) un /adrese G/ (0,476 ha) iegādes vērtība Ls 5317,87.

Pieteicēja iebilst, ka nav ņemti vērā izdevumi, kas radušies viņas vīram, iegūstot nekustamos īpašumus /adrese I/, /adrese J/, „/adrese H/". Proti, no lietas materiāliem konstatējams, ka nekustamie īpašumi /adrese D/, /adrese C/, /adrese E/, /adrese B/ atdalīti no nekustamā īpašuma /adrese I/, nekustamie īpašumi /adrese G/ un „/adrese F/ atdalīti no nekustamā īpašuma /adrese J/, savukārt nekustamais īpašums /adrese A/, iemainīts pret nekustamo īpašumu „/adrese H/".

Līdz ar to turpmāk pārbaudāms, vai VID, nosakot kapitāla pieauguma apmēru, ir ņēmis vērā izdevumus, kas minēti likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.^{9} pantā, vai VID bija jāņem vērā arī izdevumi, kas pieteicējas vīram radušies, iegādājoties nekustamos īpašumus /adrese I/, /adrese J/, „/adrese H/".

[11] Tiesa konstatē, ka nosakot nekustamā īpašuma /adrese D/, Tīnūžu pagastā, Ikšķiles novadā, 8000/18 200 domājamo daļu kapitāla pieaugumu, VID ņēmis vērā gan izdevumus Ls 41 301,44 jaunbūves celtniecībai *(lietas 1.sējuma 79. – 85.lapa),* gan izdevumus Ls 148,3 par kadastrālo uzmērīšanu, gan Ls 7,5 LVL (izziņa par nekustamā īpašuma kadastrālajām vērtībām) un ieņēmumus Ls 45 000 Ls (2012.gada 3.maija pirkuma līgums ar SIA /Nosaukums N/ *(lietas 2.sējuma 84. – 86.lapa))*. VID ir ņēmis vērā kapitāla aktīvā veikto ieguldījumu vērtību (izdevumus Ls

41 301,44 jaunbūves celtniecībai). VID ņēmis vērā arī faktu, ka īpašums atdalīts no nekustamā īpašuma /adrese I/, Tīnūžu pagastā, Ikšķiles novadā, kura iegādes vērtība ir Ls 19 675,01 par 48,2 ha, un ieņēmumus Ls 15 000 no īpašuma realizācijas /pers. I/. Tā kā ne pieteicēja pieteikumā, ne pieteicējas pārstāvis tiesas sēdē nenorādīja uz iespējamām neatbilstībām, tiesa atzīst, ka kapitāla aktīvā veikto ieguldījumu vērtība aprēķināta atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.^{9} panta nosacījumiem.

[12] Līdzīgi secinājumi izdarāmi attiecībā uz nekustamajiem īpašumiem /adrese C/, /adrese E/ un /adrese B/.

Nosakot nekustamā īpašuma /adrese C/, Tīnūžu pagastā, Ikšķiles novadā (2,52 ha) kapitāla pieaugumu, VID ņēmis vērā faktu, ka nekustamais īpašums atdalīts no nekustamā īpašuma /adrese I/, Tīnūžu pagastā, Ikšķiles novadā, kura iegādes vērtība ir Ls 19 675,01 par 48,2 ha) + Ls 10,38 kancelejas un valsts nodevas, un ieņēmumus Ls 21 300 (/pers. D/ deklarētie un bankas kontā faktiski saņemtie maksājumi).

Nosakot nekustamā īpašuma /adrese B/ kapitāla pieaugumu, VID ņēmis vērā nekustamā īpašuma /adrese B/ kopplatību pēc 2 zemes gabalu atdalīšanas (4,7176 ha), kā arī 2013.gada 24. un 27.maija pirkuma līgumos norādīto nekustamā īpašuma /adrese B/ platību - 4,7176 ha.

Nosakot nekustamā īpašuma /adrese E/ kapitāla pieaugumu, VID ņēmis vērā faktu, ka nekustamais īpašums atdalīts no nekustamā īpašuma /adrese I/, kā arī 2013.gada 24.maija un 27.maija pirkuma līgumā norādīto summu, par kuru īpašums atsavināts.

[13] Pieteicēja uzskata, ka VID bija jāņem vērā izdevumi, kas radušies viņas vīram, iegūstot nekustamo īpašumu „/adrese I/" (notāra izdevumus, zemesgrāmatā samaksātos reģistrācijas izdevumus, izdevumus, kas saistīti ar īpašuma sadalīšanu), no kura vēlāk atdalīti nekustamie īpašumi /adrese C/, /adrese E/ un /adrese B/. Tiesa piekrīt pieteicējas pārstāvja argumentam, ka, ja nebūtu nekustamā īpašuma „/adrese I/", nebūtu arī nekustamo īpašumu /adrese C/, /adrese E/ un /adrese B/. Vienlaikus tiesa uzskata, ka izdevumi, kas /pers. E/ radušies, iegūstot nekustamo īpašumu „/adrese I/", nav ņemami vērā, nosakot kapitāla pieauguma apmēru. Pirmkārt, veidojot jaunos nekustamos īpašumus, /pers. E/ ir atsavinājis no īpašuma „/adrese I/" atdalītu zemi, kas pēc atdalīšanas ieguvusi patstāvīgu nekustamā īpašuma statusu. Tādēļ nekustamais īpašums /adrese I/ ir cits īpašums, kas pēc sadalīšanas nav saistāms ar strīdus īpašumiem. Otrkārt, pieteicējas īpašumā ir nonākuši jau atdalītie īpašumi, kam ar nekustamo īpašumu „/adrese I/" vairs nav bijusi saistība.

Ņemot vērā minēto, tiesa atzīst, ka kapitāla aktīvā veikto ieguldījumu vērtība nekustamajos īpašumos /adrese C/, /adrese E/ un /adrese B/ aprēķināta atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.^{9} panta nosacījumiem.

[14] Tāpat nav pamatota pieteicējas pārstāvja iebilde, ka VID nepareizi ir aprēķinājis kancelejas un valsts nodevu par nekustamo īpašumu /adrese C/ (kas atdalīts no nekustamā īpašuma „/adrese I/"). Kā tiesas sēdē paskaidroja VID pārstāvis un kā tas izriet no audita pārskata, visi dati par veiktajiem maksājumiem ir iegūti no Zemesgrāmatas. Auditā konstatēts, ka 2004.gada 4.jūnijā no zemes gabala „/adrese I/" tika atdalīts zemes gabals /adrese C/. Īpašuma iegādes vērtība aprēķināta atbilstoši atdalītajai īpašuma vērtībai. 2009.gada 15.aprīlī pieteicēja par nekustamo īpašumu /adrese C/ maksājusi kancelejas un valsts nodevu, attiecīgi Ls 1,38 un Ls 9,00 (kopā Ls 10,38) *(lietas 1.sējuma 56.lapa).* Tātad no lietas materiāliem nepārprotami izriet, ka minētā apmēra nodeva ir maksāta par zemes gabalu /adrese C/, un maksājums veikts pēc īpašuma /adrese C/ reģistrācijas zemesgrāmatā uz pieteicējas vārda. Savukārt no kvīts, ko tiesā iesniedza pieteicējas pārstāvis /pers. S/, redzams, ka maksājums Ls 14,57 apmērā veikts saistībā ar nekustamo īpašumu „/adrese I/" *(lietas 2.sējuma 239.lapa).*

Ņemot vērā tiesas secināto, ka kapitāla aktīvā veikto ieguldījumu vērtībā nav iekļaujami izdevumi, kas saistīti ar nekustamā īpašuma „/adrese I/" iegādi, kā arī to, ka nav pamata apšaubīt Zemesgrāmatas sniegtās ziņas, tiesa secina, ka VID ir pareizi aprēķinājis kancelejas un valsts nodevu par nekustamo īpašumu /adrese C/.

[15] Nosakot nekustamā īpašuma /adrese G/ 0,4911 ha platībā kapitāla pieaugumu, VID ņēmis vērā faktu, ka īpašums atdalīts no nekustamā īpašuma /adrese J/, Tīnūžu pagastā, Ikšķiles novadā, kura iegādes vērtība ir Ls 1000. Vērtēts, ka no nekustamā īpašuma /adrese G/ atdalīts zemes gabals 0,0151 ha platībā, aprēķināta platība pēc zemes gabala atdalīšanas - 0,476 ha, un ieņēmumi no īpašumu pārdošanas.

Identiski secinājumi ir izdarāmi attiecībā uz nekustamā īpašuma /adrese F/ kapitāla pieauguma vērtējumu. Nosakot nekustamā īpašuma /adrese F/ kapitāla pieaugumu, VID ņēmis vērā gan faktu, ka īpašums atdalīts no nekustamā īpašuma /adrese J/, Tīnūžu pagastā, Ikšķiles novadā, gan vērtēta tā pārdošanas cena – atbilstoši 2013.gada 24.maija pirkuma līgumam /pers. D/ atsavināja minētā nekustamā īpašuma ½ domājamās daļas par Ls 105, saskaņā ar 2013.gada 27.maija līgumu – Ls 100 (sk. audita lēmuma 7.pielikuma 36.tabulu, *(lietas 1.sējuma 96.lapa)*).

Nav pamatots pieteicējas arguments, ka VID bija jāņem vērā izdevumi, kas radušies viņas vīram, iegūstot nekustamo īpašumu „/adrese J/", no kura vēlāk tiek atdalīti nekustamie īpašumi /adrese G/ un „/adrese F/. Tiesa pamatojas uz argumentiem, kas izteikti šā sprieduma [13] punktā.

Ņemot vērā minēto, secināms, ka kapitāla aktīvā veikto ieguldījumu vērtība aprēķināta atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.^{9} panta nosacījumiem.

[16] Nav saprotams pieteicējas arguments, ka nekustamo īpašumu iegādes izdevumos ir jāiekļauj izdevumi, kas bija radušies saistībā ar laulāto mantas šķirtības līguma noslēgšanu. Pieteicēja nav pamatojusi šo argumentu, savukārt neviena tiesību norma, tostarp likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.^{9} panta piektā daļa, šādu izdevumu iekļaušanu kapitāla aktīva iegādes vērtībā neparedz.

[17] Saskaņā ar 2002.gada 2.septembra maiņas līgumu pieteicējas vīrs /pers. E/ iegādājās nekustamo īpašumu /adrese A/. Minētais īpašums tika iemainīts pret īpašumu /adrese H/ (kad. Nr./numurs/), Ogres rajona Ikšķiles lauku teritorijā. /pers. E/ tiesības uz nekustamo īpašumu /adrese A/, Zemesgrāmatā nostiprinātas 2002.gada 6.septembrī. Atbilstoši 2008.gada 7.oktobra laulības līgumam nekustamais īpašums /adrese A/, noteikts kā pieteicējas atsevišķā manta. Minēto īpašumu pieteicēja 2012.gadā atsavināja. Nosakot nekustamā īpašuma /adrese A/, kapitāla pieaugumu, VID ņēmis vērā īpašuma iegādes vērtību, kāda norādīta 2002.gada 2.septembra maiņas līgumā *(lietas 2.sējuma 68.lapa),* un ieņēmumus no īpašuma pārdošanas /pers. I/ Ls 96 170 apmērā. Tiesa secina, ka par šiem faktiem strīda nav.

Pieteicēja iebilst pret to, ka VID nav ņēmis vērā izdevumus, kas radušies, /pers. E/ iegūstot nekustamo īpašumu „/adrese H/", jo tieši šo īpašumu /pers. E/ mainīja pret nekustamo īpašumu /adrese A/. Pieteicējas pārstāvis tiesas sēdē apgalvoja, ka arguments pamatots ar faktu, ka, ja nebūtu nekustamā īpašuma „/adrese H/", tad nebūtu arī īpašuma /adrese A/.

Tomēr tiesa uzskata, ka izdevumi, kas /pers. E/ radušies, iegūstot nekustamo īpašumu „/adrese H/", nav ņemami vērā, nosakot kapitāla pieauguma apmēru. Tiesa nevar piekrist pieteicējas pārstāvja argumentam, ka, ja nebūtu nekustamā īpašuma „/adrese H/", nebūtu arī nekustamā īpašuma /adrese A/, jo īpašuma iegāde maiņas ceļā nav vienīgais īpašuma iegādes veids. Proti, tiklab /pers. E/ nekustamo īpašumu /adrese A/ varēja iegādāties, to nopērkot. Tāpat secināms, ka nekustamajam īpašumam /adrese A/, ir patstāvīgs nekustamā īpašuma statuss. Tādēļ nekustamais īpašums /adrese A/, ir cits īpašums, kas nav saistāms ar īpašumu „/adrese H/".

Tādēļ VID pamatoti neņēma vērā izdevumus, kas saistīti ar šā nekustamā īpašuma iegādi. Ņemot vērā minēto, tiesa secina, ka kapitāla aktīvā veikto ieguldījumu vērtība aprēķināta atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.^{9} panta nosacījumiem.

[18] Attiecībā uz pieteicējas pārstāvja argumentu, ka nobeiguma sarunas protokolā ir uzrādīts cits maksājamo nodokļu apmērs, nekā lēmumā, tiesa norāda, ka šis fakts nevar ietekmēt lēmuma tiesiskumu. Kā izriet no nobeiguma sarunas protokola satura, tā mērķis ir iepazīstināt auditējamo personu ar audita rezultātiem, uzklausīt auditējamās personas argumentus attiecībā uz VID konstatētajiem faktiem un veiktajiem aprēķiniem, nevis noteikt maksājamo nodokļu apmēru. Nobeiguma sarunas protokolā norādīts, ka tiks pieņemts lēmums par audita rezultātiem, izskaidrota lēmuma pārsūdzības kārtība, auditējamajai personai ir tiesības izvēlēties, kā šo lēmumu saņemt *(lietas 1.sējuma 102.-158.lapa).* Savukārt papildus maksājamā nodokļu summa tika noteikta ar VID NKP Fizisko personu otrās audita daļas galvenās nodokļu inspektores I.Heifecas 2015.gada 12.maija lēmumu Nr.23.12/L-439, ko pieteicēja ir apstrīdējusi VID ģenerāldirektorei.

[19] Savukārt attiecībā uz faktu, ka pārsūdzētais lēmums daļā pieteicējai ir nelabvēlīgāks, tiesa norāda turpmāk minēto. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments nodokļu lietās (2006.gada 20.decembra spriedums lietā SKA-543/2006) norādījis, ka likuma normas, kas noteic, kā nosakāms nodokļa apmērs, ir obligātās tiesību normas. Līdz ar to augstākai iestādei, izskatot apstrīdēšanas iesniegumu par zemākas iestādes pieņemtu lēmumu par nodokļu parāda uzrēķinu, ir tiesības aprēķināt lielāku parāda apmēru, nekā tas bija noteikts apstrīdētajā lēmumā (izņēmums no *reformatio in peius* aizlieguma principa). Tādējādi VID ģenerāldirektorei bija tiesības pieņemt lēmumu par papildus nodokļu uzrēķinu. Līdz ar to tiesa procesuālus pārkāpumus nekonstatē.

[20] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 31.^{3}panta pirmā daļa noteic - ja maksātājs, pārkāpdams šā likuma prasības, nav aprēķinājis nodokli no visa apliekamā ienākuma, kas atbilstoši šim likumam ir apliekams ar nodokli, izņemot tos ienākumus, no kuriem nodoklis bija jāietur izmaksas vietā darba devējam vai citai personai, viņam ir jāsamaksā iztrūkstošā nodokļa summa, nokavējuma nauda un soda nauda atbilstoši likumā „Par nodokļiem un nodevām" noteiktajam apmēram.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmā daļa noteic, ka par nodokļu revīzijā (auditā) konstatēto nodokļu pārkāpumu, kura rezultātā ir samazināts budžetā iemaksājamā nodokļa apmērs, nodokļu administrācija nodokļu maksātājam papildus aprēķina un par labu budžetam piedzen samazināto nodokli un nokavējuma naudu par periodu no konkrētā nodokļa maksāšanas termiņa līdz nodokļu revīzijas (audita) uzsākšanas dienai, un uzliek soda naudu.

Atbilstoši minētā likuma 32.panta otrajai daļai par nodokļu revīzijā (auditā) konstatēto nodokļu pārkāpumu, kura rezultātā ir palielināts no budžeta atmaksājamā nodokļa apmērs, nodokļu administrācija nodokļu maksātājam samazina nepamatoti palielināto no budžeta atmaksājamā nodokļa apmēru un uzliek soda naudu.

Minētā likuma 32.panta piektajā daļā noteikts, ka par šā panta pirmajā daļā minēto nodokļu pārkāpumu, ja budžetā iemaksājamā nodokļa samazinājums pārsniedz 15 procentus no deklarējamās nodokļa summas, vai par šā panta otrajā daļā minēto nodokļu pārkāpumu, ja no budžeta atmaksājamā nodokļa palielinājums pārsniedz 15 procentus no deklarētās pārmaksātās nodokļa summas, soda naudu uzliek 30 procentu apmērā no nedeklarētā budžetā iemaksājamā nodokļa apmēra vai no nepamatoti palielinātā no budžeta atmaksājamā nodokļa apmēra.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otrā daļa noteic, ka nodokļu administrācija aprēķina nokavējuma naudu – no laikā nenomaksātā pamatparāda 0,05 procenti par katru nokavēto dienu, ja konkrētā nodokļa likumā nav noteikti citi nokavējuma naudas apmēri. Savukārt tā paša likuma 1.panta 22.punkts noteic, ka nokavējuma nauda ir procentu maksājums par nodokļu samaksas termiņa nokavējumu.

Ņemot vērā VID lēmumā un šajā spriedumā konstatēto, pieteicējai pamatoti aprēķināts papildus IIN, soda nauda un nokavējuma nauda lēmumā norādītajā apmērā. Tiesa matemātiskas kļūdas aprēķinos nekonstatē.

[21] Līdz ar to tiesa secina, ka lēmums ir tiesisks un pamatots, bet pieteicējas pieteikums noraidāms.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246. – 251.pantu, 289. – 291.pantu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda

noraidīt /pers. D/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2015.gada 27.oktobra lēmuma Nr.22.9/L-43909 atcelšanu.

Spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā viena mēneša laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvās rajona tiesas Rīgas tiesu namā.

Tiesnese L.Hāzenfuse