Lietas Nr. A420271915
Lietas arhīva Nr. AA43-0335-17/19

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā
Rīgā 2017. gada 21. februārī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnese referente K. Krastiņa,
tiesneses S. Gintere un S. Liniņa

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz /pers. B/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2015. gada 3. jūlija lēmuma Nr. 22.10/L-27434 atcelšanu, sakarā ar /pers. B/ apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2016. gada 29. februāra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – Dienests) Nodokļu pārvaldes Iedzīvotāju ienākuma nodokļa datu atbilstības pārbaužu daļa 2014. gada 3. jūnija paziņojumā Nr. 8.63-2/8090 (turpmāk – Paziņojums) informēja pieteicēju /pers. B/ par datu atbilstības pārbaudē konstatēto, norādot, ka pieteicējs nav iesniedzis Dienestam deklarāciju par ienākumu no kapitāla (turpmāk – Deklarācija) par 2012. gada 16. jūlijā atsavinātā nekustamā īpašuma /adrese/ (kadastra Nr /kadastra numurs/, sastāv no diviem zemesgabaliem, kopā 42,4 ha platībā, turpmāk – Īpašums), atsavināšanu, un aicināja pieteicēju to iesniegt līdz 2014. gada 7. jūlijam.

Pieteicējs 2014. gada 7. jūlija atbildē Dienestam norādījis, ka ienākumi no Īpašuma atsavināšanas nav apliekami ar iedzīvotāju ienākuma nodokli (turpmāk – IIN), līdz ar to nav pamata Deklarācijas iesniegšanai.

Ar Dienesta Nodokļu pārvaldes Iedzīvotāju ienākuma nodokļa datu atbilstības pārbaužu daļas galvenā nodokļu inspektora 2014. gada 6. augusta lēmumu Nr. 8.632/11909 (turpmāk – sākotnējais lēmums) pieteicējam saistībā ar to, ka viņš nav iesniedzis deklarāciju par pieaugumu no kapitāla un nav deklarējis ar nodokli apliekamus ienākumus no Īpašuma, papildu nomaksai budžetā aprēķināts IIN 8918,70 *euro* un nokavējuma nauda 2912,40 *euro* apmērā.

Nepiekrītot sākotnējam lēmumam, pieteicējs to apstrīdēja Dienesta ģenerāldirektoram.

[2] Izskatot pieteicēja apstrīdēšanas iesniegumu, ar Dienesta ģenerāldirektora 2015. gada 3. jūlija lēmumu Nr. 22.10/L-27434 (turpmāk – Lēmums) sākotnējais lēmums atstāts negrozīts.

Lēmumā atzīts, ka pieteicēja Īpašuma atsavināšanas rezultātā gūtais ienākums ir ar IIN apliekams ienākums, uz kuru nav attiecināmi likumā noteiktie izņēmuma gadījumi.

Lēmums pamatots ar turpmāk norādītajiem argumentiem.

[2.1] Ņemot vērā likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 1. panta pirmās daļas 4. punktā, 8. panta trešās daļas 11. punktā, 9. panta pirmās daļas 33. punktā un $11.^9$ panta otrās daļas 4. punktā un Ministru kabineta 2010. gada 21. septembra noteikumu Nr. 899 „Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" normu piemērošanas kārtība" (turpmāk – Noteikumi Nr. 899) 45. punktā noteikto, ja ienākums no nekustamā īpašuma atsavināšanas neatbilst likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9. panta pirmās daļas 33. punktā minētajiem kritērijiem, lai to kvalificētu kā ar IIN neapliekamu, tad attiecīgais ienākums, pamatojoties uz 8. panta trešās daļas 11. punktu, ir uzskatāms par apliekamu ar nodokli atbilstoši $11.^9$ pantam.

Konkrētajā gadījumā neizpildās viens no likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 33.punkta nosacījumiem, lai nekustamā īpašuma atsavināšanas rezultātā gūtais ienākums tiktu atzīts par ar IIN neapliekamu, proti, atsavinātais Īpašums no dienas, kad tas ir reģistrēts zemesgrāmatā, līdz atsavināšanas dienai nav bijis pieteicēja deklarētā dzīvesvieta.

[2.2] Lietā nav strīda, ka pieteicējs kā lauksaimniecības zemes (Īpašuma) pārdevējs atbilst vienam no likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $11.^7$ panta trešās daļas 3. punktā noteiktajiem kritērijiem, saskaņā ar kuru ar nodokli neapliek ienākumu no nekustamā īpašuma (lauksaimniecības zemes) atsavināšanas.

Tomēr konkrētajā gadījumā šī tiesību norma nav piemērojama, jo neizpildās visi normatīvajā aktā minētie nosacījumi, jo SIA /Nosaukums A/ kā lauksaimniecības zemes (Īpašuma) pircēja neatbilst likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $11.^7$ panta trešās daļas 2. punkta nosacījumiem. Proti, vismaz vienā taksācijas periodā no pēdējiem trim pirmstaksācijas periodiem vairāk nekā puse SIA /Nosaukums A/ saimnieciskās darbības ieņēmumus neveido ieņēmumi no lauksaimnieciskās darbības, kā arī komercsabiedrība nav saņēmusi atbalstu no Eiropas Lauksaimniecības virzības un garantijas fonda kā jaunais lauksaimnieks.

[2.3] Tā kā konkrētajā gadījumā neizpildās likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9. panta pirmās daļas 33. punkta un 11.^{7} panta trešās daļas 2. punkta nosacījumi, tad pieteicēja Īpašuma atsavināšanas rezultātā gūtais ienākums nav atzīstams par ar nodokli neapliekamu. Līdz ar to pieteicēja gūtais ienākums no Īpašuma atsavināšanas ir apliekams ar IIN saskaņā ar minētā likuma 8. panta trešās daļas 11. punktu kā ienākums no kapitāla aktīva atsavināšanas atbilstoši minētā likuma 11.^{9} panta nosacījumiem.

[2.4] Tā kā pieteicēja īpašuma tiesības uz atsavināto Īpašumu zemesgrāmatā reģistrētas 1999. gada 8. februārī, kapitāla pieaugumu nosaka atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.^{9} panta pirmajai daļai, saskaņā ar ko par Īpašuma iegūšanas (iegādes) vērtību uzskata aktuālo Īpašuma kadastrālo vērtību tā atsavināšanas gadā, kas koriģēta, kadastrālo vērtību dalot ar Centrālās statistikas pārvaldes noteikto katra gada patēriņa cenu indeksu par pēdējiem 10 gadiem pirms Īpašuma atsavināšanas. Centrālās statistikas pārvaldes noteiktais patēriņa cenu indekss par pēdējiem 10 gadiem 2012. gadam ir 1,721 (koeficients 1,721). Atbilstoši Valsts zemes dienesta 2014. gada 3. marta vēstulē Nr. 9-04/333670-1 norādītajam Īpašuma kadastrālā vērtība tā atsavināšanas gadā (2012. gads) bija 12 413 Ls (zeme 6586 Ls, meža zeme 5827 Ls). Tādējādi Īpašuma iegādes vērtība ir 7212,67 Ls (12 413 Ls/ 1,721).

[2.4] Pamatojoties uz minēto, Dienests atzina, ka pieteicējs ir guvis ar IIN apliekamo ienākumu no kapitāla 41 787,33 Ls (Īpašuma atsavināšanas cena 49 000 Ls – iegādes vērtība 7212,67 Ls) apmērā.

[3] Pieteicējs iesniedzis tiesā pieteikumu, lūdzot Lēmumu atcelt. Pieteikums pamatots ar turpmāk norādītajiem argumentiem.

[3.1] Lietā nav strīda, ka atsavinātais Īpašums ir lauksaimniecības zeme.

Tāpat lietā nav strīda, un no publiski pieejamas informācijas Lursoft datu bāzē redzams, ka Īpašuma (lauksaimniecības zemes) pircēja ir reģistrējusi lauksaimniecības darbības veidus.

Līdz ar to bija piemērojami likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.^{7} panta trešās daļas nosacījumi, jo tajā noteiktie kritēriji ir izpildījušies, un nav pamata IIN uzrēķinam.

[3.2] Dienests nepamatoti piemēro kritēriju, kas attiecas uz nekustamā īpašuma atsavināšanu, kas ir personas deklarētā dzīves vieta vairāk kā 60 mēnešus, neņemot vērā likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.^{7} pantā noteiktos izņēmumus, kas attiecas uz lauksaimniecībā izmantojamas zemes atsavināšanu.

[3.3] Dienests, interpretējot likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" normas, izmantojis tikai gramatisko interpretācijas metodi, nepiemērojot citas Administratīvā procesa likuma (turpmāk – APL) 17. pantā noteiktās tiesību normu interpretācijas metodes.

[3.4] Dienests nav vērtējis apstākli, ka Īpašuma pircēja SIA /Nosaukums A/ dibināta tikai 2011. gadā, un tāpēc iesniedza nepilnu pārskatu par 2011. gadu. Dienests vispār nav vērtējis SIA /Nosaukums A/ 2012. gada pārskatu, līdz ar ko nav izmantojis visas tiesiskās metodes atbilstoši APL 59. panta otrajai daļai.

[3.5] Dienests nav ievērojis APL 65. panta trešo daļu, nav ņēmis vērā pieteicēja norādītos faktus un pierādījumus, tādējādi jau sākotnēji pārkāpis APL noteiktos principus, it īpaši 8. pantā noteikto tiesību normu saprātīgas piemērošanas principu.

[3.6] Dienests, pieņemot Lēmumu gadu pēc tam, kad pieteicējs ir pārsūdzējis sākotnējo lēmumu, nav ievērojis likuma „Par nodokļiem un nodevām" 37. panta ceturtajā daļā noteikto procesuālo termiņu administratīvā akta izdošanai.

[4] Ar Administratīvās rajona tiesas 2016. gada 29. februāra spriedumu pieteikums noraidīts.

Spriedums pamatots ar turpmāk minētajiem apsvērumiem.

[4.1] Īpašums reģistrēts zemesgrāmatā uz pieteicēja vārda 1999. gada 8. februārī, pamatojoties uz 1999. gada 27. janvāra pirkuma līgumu par zemes izpirkšanu ar Latvijas Hipotēku un zemes banku (*lietas 55.-58.lapa*).

2012. gada 16. jūlijā saskaņā ar Pirkuma līgumu pieteicējs atsavinājis Īpašumu SIA /Nosaukums A/ par 49 000 Ls (69 720,72 euro) (*lietas 59.-62.lapa*).

Īpašums Zemesgrāmatā uz SIA /Nosaukums A/ vārda reģistrēts 2013. gada 3. jūlijā (*lietas 55.lapa*).

Atbilstoši Valsts zemes dienesta 2014. gada 3. marta atbildē Nr. 904/333670-1 uz Dienesta informācijas pieprasījumu norādītajam Īpašuma kadastrālā vērtība 2012. gadā bija 12 413 Ls (zeme 6586 Ls, meža zeme 5827 Ls) (*lietas 63.-65.lapa*).

Atbilstoši Lauku atbalsta dienesta sniegtajai informācijai Dienestam Īpašuma pircēja SIA /Nosaukums A/ 2011. un 2012. gadā nav saņēmusi no Eiropas Lauksaimniecības virzības un garantiju fonda atbalstu kā jaunais lauksaimnieks (*lietas 66.-67.lapa*).

No Īpašuma pircējas gada pārskata par 2011. gadu izriet, ka 2011. gadā tās neto apgrozījums ir 0, savukārt ieņēmumi 529 Ls apmērā ir no pārējās saimnieciskās darbības (*lietas 69.-71.lapa*).

No Īpašuma pircējas gada pārskata par 2012. gadu izriet, ka uzņēmuma neto apgrozījums 2012. gadā bija 14 267 Ls, kas ir ieņēmumi no produkcijas pārdošanas ES (*lietas 9.-21.lapa*).

[4.2] Lēmumā Dienests saistībā ar Īpašuma (kas sastāvēja no diviem zemesgabaliem) atsavināšanu secinājis, ka pieteicējs ir guvis ienākumus no kapitāla pieauguma (no Īpašuma atsavināšanas), kas kvalificējami kā apliekami ar IIN.

Lietā nav strīda, ka uz minēto darījumu nav attiecināmi likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9. panta pirmās daļas 33. punkta nosacījumi (attiecas uz nekustamo īpašumu, kurā personai bija deklarēta dzīvesvieta, t.i., attiecas uz ēkām vai to daļām), saskaņā ar kuriem ienākumi no nekustamā īpašuma atsavināšanas ar IIN nav apliekami.

[4.3] Pieteicējs uzskata, ka ir izpildījušies visi likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.^{7} panta trešajā daļā minētie nosacījumi, lai atzītu, ka ienākumi no Īpašuma atsavināšanas ar IIN nav apliekami. Savukārt Dienests pieteicējam nepiekrīt, uzskatot, ka Īpašuma pircēja neatbilst minētās normas 2. punktā noteiktajam kritērijam.

Tiesa pārbaudīja, vai konkrētajā gadījumā piemērojama likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.^{7} panta trešā daļa un vai pieteicēja ienākumi no Īpašuma atsavināšanas ir kvalificējami kā ar IIN neapliekams ienākums.

Lietā nav strīda, ka Īpašuma lietošanas mērķis ir lauksaimniecības zeme un pieteicējs kā lauksaimniecības zemes pārdevējs atbilst likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.^{7} panta trešās daļas 3. punktā noteiktajam kritērijam.

Lietā nav strīda arī par to, ka īpašumtiesības uz Īpašumu tā atsavināšanas rezultātā ieguvusi SIA /Nosaukums A/, kura Uzņēmumu reģistrā reģistrēta kā komercsabiedrība.

Tātad konkrētajā gadījumā ir izpildījušies likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.^{7} panta trešajā daļā 1. un 3. punktā paredzētie nosacījumi.

[4.4] Tiesa pārbaudīja, vai Īpašuma pircēja atbilst minētās normas 2. punktā noteiktajam kritērijam, kā arī vai Dienestam bija pienākums vērtēt minētās sabiedrības gada pārskatu par 2012. gadu, ņemot vērā, ka: 1) uzņēmums tika dibināts tikai 2011. gadā; 2) īpašuma tiesības uz Īpašumu SIA /Nosaukums A/ reģistrētas 2013. gada 3. jūlijā.

[4.4.1] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 16.^{1} panta pirmajā daļā vispārīgi noteikts, ka par ienākuma gūšanas dienu uzskatāma diena, kad maksātājs saņem naudu vai citas lietas, ja šajā pantā nav noteikts citādi. Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 16.^{1} panta ceturtajā daļā noteikts, ka Ministru kabinets paredz kārtību, kādā nosakāma ienākuma gūšanas diena, ja diena, kad noslēgts līgums par darījumu ar kapitāla aktīviem, naudas saņemšanas diena, īpašuma tiesību pāreja un blakus nosacījumi, lai līgums stātos spēkā, nav vienā taksācijas periodā.

Ministru kabineta 2010. gada 21. septembra noteikumu Nr. 899 „Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" normu piemērošanas kārtība" 97.3. apakšpunkts noteic, ka par ienākuma gūšanas dienu ienākumam, kas saņemts, sākot ar 2010. gada 1. janvāri, par nekustamā īpašuma atsavināšanas darījumu, ja līdz 2009. gada 31. decembrim nekustamais īpašums ir reģistrēts zemesgrāmatā, uzskata dienu, kad noslēgts darījuma līgums.

Tikai 2013. gada 17. decembrī, Ministru kabinetam pieņemot noteikumus Nr. 1526 „Grozījumi Ministru kabineta 2010. gada 21. septembra noteikumos Nr. 899 „Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" normu piemērošanas kārtība"", kuri stājās spēkā 2014. gada 1. janvārī, bija noteikta detalizēta kārtība, kādā piemērojama gadījumā, ja diena, kad noslēgts līgums par darījumu ar kapitāla aktīviem, naudas saņemšanas diena, īpašuma tiesību pāreja un blakus nosacījumi, lai līgums stātos spēkā, nav vienā taksācijas periodā. Ievērojot minēto, secināms, ka līdz minētajam datumam bija jāvadās no vispārējā regulējuma, kas ietverts likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 16.^{1} panta pirmajā daļā, proti, par atskaites punktu Īpašuma pārdošanai ņemot Pirkuma līguma noslēgšanu, proti – 2012. gada 16. jūliju.

[4.4.2] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.^{7} panta trešās daļas 2. punkts noteic, ka vismaz vienā taksācijas periodā no pēdējiem trim pirmstaksācijas periodiem vairāk nekā pusi no šīs panta daļas 1. punktā minētās personas saimnieciskās darbības ieņēmumiem jāveido ieņēmumiem no lauksaimnieciskās darbības vai arī šai personai no Eiropas Lauksaimniecības virzības un garantiju fonda jāsaņem atbalsts kā jaunajam lauksaimniekam.

Tātad no minētās normas izriet divi kritēriji: 1) vairāk nekā puse no pircēja ieņēmumiem vienā taksācijas periodā ir no lauksaimnieciskās darbības; 2) pircējs saņem Eiropas Lauksaimniecības virzības un garantiju fonda atbalstu kā jaunais lauksaimnieks.

Kā izriet no Lauku atbalsta dienesta sniegtās informācijas Dienestam, Īpašuma pircēja 2011. gadā nav saņēmusi no Eiropas Lauksaimniecības virzības un garantiju fonda atbalstu kā jaunais lauksaimnieks (*lietas 66.lapa*).

Izvērtējot Īpašuma pircējas atbilstību otrajam kritērijam, ņemams vērā konkrēts laika posms – taksācijas periods. Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1. panta 8. punktā ietvertajai legāldefinīcijai taksācijas periods ir laika posms (gads, mēnesis u.c.), par kuru tiek aprēķināts nodoklis.

Īpašuma pircēja ir uzņēmumu ienākuma nodokļa maksātāja, un saskaņā ar likuma normām, tās atbilstība jāvērtē pēc ieņēmumiem no saimnieciskās darbības. Tādēļ noskaidrojams, kas ir uzņēmumu ienākuma nodokļa taksācijas periods.

Saskaņā ar likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 3. panta septīto daļu uzņēmumu ienākuma nodokļa taksācijas periods ir nodokļa maksātāja pārskata gads saskaņā ar likumu „Par grāmatvedību", Gada pārskatu likumu, Kredītiestāžu likumu vai Apdrošināšanas sabiedrību un to uzraudzības likumu, ja šis likums neparedz citu taksācijas perioda ilgumu. Saskaņā ar likuma „Par grāmatvedību" 14. panta pirmo daļu pārskata gads aptver 12 mēnešus, un parasti tas sakrīt ar kalendāra gadu. Citāds pārskata gada sākums un beigas var būt tikai tad, ja to nosaka attiecīgā uzņēmuma statūti, nolikums vai satversme vai personālsabiedrības līgums. Likuma „Par grāmatvedību" 14. panta trešajā daļā noteikts, ka jaunizveidota uzņēmuma pirmais pārskata gads var aptvert īsāku vai garāku laika posmu, bet ne vairāk par 18 mēnešiem.

No lietas materiāliem redzams, ka Īpašuma pircēja Uzņēmumu reģistrā reģistrēta 2011. gada 24. martā, un no Īpašuma pircējas pirmā gada pārskata izriet, ka tas nepārsniedza 2011. kalendāro gadu.

Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 9.punktā ietvertajai legāldefinīcijai pirmstaksācijas periods ir laika posms pirms taksācijas perioda.

Ievērojot minēto un ņemot vērā, ka Īpašuma pircēja Īpašumu no pieteicēja iegādājās 2012. gadā, tādēļ 2012. gads nevar tikt uzskatīts par pirmstaksācijas gadu, tiesa atzīst, ka Dienests, pārbaudot Īpašuma pircējas atbilstību likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.^{7} panta trešās daļas 2. punkta noteikumiem, pamatoti kā pirmstaksācijas periodu vērtējis Īpašuma pircējas 2011. gadā gūtos ieņēmumus.

[4.6] Tiesa atzina, ka Dienests, nosakot kapitāla pieauguma vērtību, pamatoti ir vadījies no likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $11.^9$ panta pirmās daļas, otrās daļas 4. punkta, piektās daļas, $5.^1$ daļas, $7.^1$ daļas, Nekustamā īpašuma valsts kadastra likuma 1. panta 9. punkta un lietā esošajiem pierādījumiem gan par ieņēmumu, gan par izdevumu daļu, ņemot vērā gan zemesgrāmatas informāciju un līgumu starp pieteicēju un Īpašuma pircēju, gan Valsts zemes dienesta un Centrālās statistikas pārvaldes datus. Dienesta rīcībā nav bijusi cita informācija par izdevumiem, kuri būtu ņemami vērā, nosakot deklarācijā par ienākumu no kapitāla izdevumos iekļaujamo summu, kas saistās ar Īpašuma iegādi un tajā veiktajiem ieguldījumiem Īpašuma turēšanas laikā (*skat. lietas 45.-46.lapu*). Tiesa atzina, ka Dienests pamatoti saskaņā ar likuma „Par Valsts ieņēmumu dienestu" 10. panta pirmās daļas 3. un 4. punktu, otrās daļas 1. punktu, likuma „Par nodokļiem un nodevām" 18. panta pirmās daļas 2. punktu, 23. panta $5.^1$ daļu un 29. panta otro daļu aprēķinājis un par labu budžetam noteicis pieteicējam iemaksāt budžetā starpību starp viņa deklarēto un datu atbilstības pārbaudes rezultātā precizēto IIN summu par Īpašuma atsavināšanas darījumu, kā arī pamatoti aprēķinājis pieteicējam nokavējuma naudu par periodu no deklarētās nodokļa summas maksāšanas termiņa, attiecīgi, 2012. gada 30. augusta, 2012. gada 2. oktobra, 2012. gada 30. oktobra, 2012. gada 30. novembra līdz sākotnējā lēmuma pieņemšanas dienai.

[4.7] Tiesa kā nepamatotus noraidīja pieteicēja argumentus par to, ka Dienests nav ievērojis APL 65. panta trešo daļu, 8. pantu un ka nav ņēmis vērā pieteicēja norādītos faktus un pierādījumus.

IIN aprēķināšanas un maksāšanas pienākums no kapitāla pieauguma izriet no likuma, un Dienests nav tiesīgs patvaļīgi izlemt, vai, pastāvot tiesību normā konkrēti noteiktiem apstākļiem, personai noteikt šo pienākumu vai nē. Savukārt tas, ka privātpersonas viedoklis no iestādes viedokļa tiesību normu piemērošanā un pierādījumu nozīmīguma vērtējumā atšķiras, automātiski nenozīmē, ka iestāde lēmumu pieņēmusi prettiesiski, neievērojot normatīvajos aktos paredzēto kārtību.

[4.8] Attiecībā uz Lēmuma pieņemšanas termiņa nokavējumu tiesa norādīja, ka procesuāla pārkāpuma konstatēšana pati par sevi ne vienmēr ir pamats administratīvā akta atcelšanai. Atbilstoši tiesu praksei ir jāvērtē pieļautā procesuālā pārkāpuma būtiskums, proti, tas, vai konkrētais procesuālais pārkāpums varēja ietekmēt administratīvā akta saturu un personas tiesības pēc būtības.

No lietas materiāliem tiesa konstatēja, ka sākotnējo lēmumu pieteicējs apstrīdējis 2014. gada 8. septembrī (*skat. lietas 42.lapu*). Lēmums sakarā ar pieteicēja apstrīdēšanas iesniegumu pieņemts 2015. gada 3. jūlijā (*skat. lietas 37.lapu*).

Saskaņā ar likuma „Par Valsts ieņēmumu dienestu" 22. panta pirmo un $2.^1$ daļu un likuma „Par nodokļiem un nodevām" 37. panta ceturto daļu Dienests izskata iesniegumu un pieņem lēmumu viena mēneša laikā. Dienesta ģenerāldirektors to var pagarināt uz laiku, ne ilgāku par četriem mēnešiem no apstrīdēšanas iesnieguma saņemšanas dienas.

Tiesa atzina, ka konkrētajā gadījumā Dienests ir pieļāvis procesuālu pārkāpumu, pieņemot Lēmumu, neievērojot likumā noteikto termiņu. To Dienests arī nenoliedz. Taču tiesa nekonstatēja, ka Lēmuma pieņemšana, nokavējot termiņu, būtu ietekmējusi vai varēja ietekmēt Lēmumu vai ar to noteikto pieteicēja tiesību un pienākumu apjomu pēc satura. Apstrīdēšanas stadija ir jau uzsāktā administratīvā procesa turpinājums. Ar Lēmumu nav mainīta sākotnējā lēmuma būtība, pieteicējam nodoklis nav aprēķināts no jauna un no jauna arī nav noteikts nodokļa maksāšanas pienākums.

Turklāt personas iesnieguma neizskatīšana termiņā neliedz personai vērsties tiesā par sākotnējā lēmuma atcelšanu, kā to paredz APL 188. panta piektā daļa, proti, ja iestāde vai augstāka iestāde nav pieteicējam paziņojusi savu lēmumu sakarā ar viņa iesniegumu, pieteikumu tiesā var iesniegt viena gada laikā no dienas, kad persona ar iesniegumu vērsusies iestādē vai augstākā iestādē. Pieteicējs tiesības vērsties tiesā, nesagaidot Lēmumu, lai paātrinātu procesu, nav izmantojis.

[5] Par Administratīvās rajona tiesas 2016. gada 29. februāra spriedumu pieteicējs iesniedza apelācijas sūdzību, kurā atkārtoti pieteikumā minētiem argumenti.

[6] Dienests rakstveida paskaidrojumos par apelācijas sūdzību norāda, ka apelācijas sūdzību neatzīst, pamatojoties uz Lēmumā minētajiem argumentiem.

[7] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 245. un 304. panta pirmo daļu Administratīvā apgabaltiesa lietu izskata rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[8] Pārbaudījusi un novērtējusi lietā esošos pierādījumus to kopsakarā ar procesa dalībnieku argumentiem, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pieteicēja apelācijas sūdzība nav pamatota un pieteikums ir noraidāms.

[9] Administratīvā procesa likuma 307. panta ceturtā daļa noteic, ja tiesa, izskatot lietu, atzīst, ka zemākās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams, tā sprieduma motīvu daļā var norādīt, ka pievienojas zemākās instances tiesas sprieduma motivācijai. Šādā gadījumā šā likuma 251.panta piektajā daļā noteiktos apsvērumus (kāpēc tiesa pieteikumu uzskatījusi par pamatotu vai nepamatotu), sprieduma motīvu daļā var nenorādīt.

Pārbaudot pirmās instances tiesas sprieduma motivāciju, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesa ir pareizi konstatējusi lietas faktiskos un tiesiskos apstākļus un pirmās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams, līdz ar to Administratīvā apgabaltiesa saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 307. panta ceturto daļu pievienojas pirmās instances tiesas lietas apstākļu konstatējumam un sprieduma motivācijai, to neatkārtojot.

[10] Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka pieteicējs apelācijas sūdzībā nav izvirzījis jaunus argumentus, kas nav vērtēti pirmās instances tiesas spriedumā. Ievērojot minēto un to, ka Administratīvā apgabaltiesa pirmās instances tiesas sprieduma motivāciju atzinusi par pareizu, tai pievienojoties, apgabaltiesa atkārtoti nenorāda to apelācijas sūdzībā minēto argumentu noraidīšanas motivāciju, kuriem tā ir sniegta pirmās instances tiesas spriedumā.

Pirmās instances tiesa pamatoti atzinusi, ka iestādes pieļautais procesuālais pārkāpums, izdodot Lēmumu, neievērojot tiesību normās noteiktos termiņus, konkrētajos lietas apstākļos nav atzīstams par būtisku. Kā atzīts administratīvo tiesu judikatūrā, apstrīdēšanas iesnieguma neizskatīšana noteiktajā termiņā maina administratīvā akta pārsūdzēšanas kārtību, taču tā pati par sevi nepadara administratīvo aktu par spēkā neesošu vai prettiesisku (*sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2007. gada 12. aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-125/2007 23.5. punktu, 2008. gada 29. maija sprieduma lietā Nr.SKA-218/2008 11. punktu, 2009. gada 12. marta lēmuma lietā Nr.SKA-143/2009 9. punktu*).

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

noraidīt /pers. B/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2015. gada 3. jūlija lēmuma Nr. 22.10/L-27434 atcelšanu.

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

Tiesnese referente K. Krastiņa

Tiesneses S. Gintere

S. Liniņa