ADMINISTRATĪVĀ RAJONA TIESA
RĒZEKNES TIESU NAMS

Lieta Nr.A420308416
Lietas arhīva Nr.A42-00926-17/43

S P R I E D U
LATVIJAS TAUTAS VĀRDĀ

Rēzeknē 2017.gada 13.janvārī

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:
tiesnesis S.Linkevičs,

piedaloties pieteicējam /pers. D/, atbildētāja Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmuma dienesta pārstāvim /pers. E/,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc /pers. D/ pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora p.i. 2016.gada 5.septembra lēmuma Nr.31.1-22.10/5865 atcelšanu daļā, ar kuru atstāts negrozīts Valsts ieņēmumu dienesta Nodokļu pārvaldes Iedzīvotāju ienākuma nodokļa datu atbilstības pārbaužu daļas vadītājas 2016.gada 20.jūlija lēmums Nr.31.1-8.56/136774 daļā par papildu nomaksai noteikto iedzīvotāju ienākuma nodokli 5860,90 *euro* un nokavējuma naudu 1486,32 *euro*.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk - VID) Nodokļu pārvaldes iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk - IIN) datu atbilstības pārbaužu daļa pieteicējam /pers. D/ veica datu atbilstības pārbaudi un konstatēja, ka nodokļu maksātājs 2014.gadā ir atsavinājis nekustamo īpašumu /adrese/(kadastra Nr./numurs A/). /pers. D/ saskaņā ar likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta trešās daļas 11.punktu ir guvis ar IIN apliekamo ienākumu no kapitāla pieauguma, kuru nav deklarējis, un nav samaksājis budžetā maksājamo nodokli.

Ņemot vērā pārbaudē konstatēto, VID NP IIN datu atbilstības pārbaužu daļas vadītāja 2016.gada 20.jūlijā pieņēma lēmumu Nr.31.1-8.56/136774 (turpmāk – Sākotnējais lēmums), saskaņā ar kuru /pers. D/ (turpmāk arī pieteicējs) nomaksai budžetā noteica IIN 5936,30 EUR un nokavējuma naudu 1505,44 EUR.

Nepiekrītot minētajam lēmumam, pieteicējs to apstrīdēja VID ģenerāldirektorei.

[2] Ar VID ģenerāldirektores 2016.gada 5.septembra lēmumu Nr.31.1-22.10/5865 (turpmāk - Lēmums) nolemts atstāt Sākotnējo lēmumu negrozītu daļā par papildu nomaksai noteikto IIN 5860,90 EUR un nokavējuma naudu 1486,32 EUR un atcelt daļā par papildu nomaksai noteikto IIN 75,40 EUR un nokavējuma naudu 19,12 EUR.

Lēmums pamatots ar turpmāk norādītajiem apsvērumiem.

[2.1] Atbilstoši zemesgrāmatā esošajai informācijai /pers. D/ atsavināja nekustamo īpašumu /adrese/, Ludzas novadā (turpmāk - nekustamais īpašums "/nosaukums/"), pamatojoties uz 2014.gada 20.oktobra pirkuma līgumu. Tā sastāvā ir zemes vienība 22,6 ha platībā, tai skaitā lauksaimniecības zeme 12,8 ha un meži 9.2 ha.

No zemesgrāmatā esošās informācijas konstatējams, ka pirms minētā nekustamā īpašuma atsavināšanas tas tika atdalīts no nekustamā īpašuma "/nosaukums/" /adrese/, kadastra Nr./numurs B/(turpmāk - nekustamais īpašums "/nosaukums/"), pamatojoties uz zemesgrāmatas nodaļas tiesneša 2014.gada 26.septembra lēmumu. Pēc nekustamā īpašuma "Irina" atdalīšanas (zeme 22,6 ha) nekustamā īpašuma "/nosaukums/" sastāvā palika zemes vienība 1,53 ha platībā, dzīvojamā ēka un desmit saimniecības ēkas.

Savukārt nekustamo īpašumu "/nosaukums/" /pers. D/ ieguva īpašumā saskaņā ar zemesgrāmatas nodaļas tiesneša 2008.gada 26.maija lēmumu, pamatojoties uz 2008.gada 16.maija dāvinājuma līgumu Nr.2226.

No lietas materiāliem izriet, ka /pers. D/ no 2003.gada 8.jūlija nekustamajā īpašumā "/nosaukums/" ir deklarējis dzīvesvietu, kur dzīvo arī šobrīd.

Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments spriedumos ir norādījis, ka likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 33.punkta mērķis ir atbrīvot no iedzīvotāju ienākuma nodokļa gadījumā, ja persona atsavina savu pamata dzīvesvietu un likums attiecībā uz nodokļa maksāšanas pienākumu skaidri nosaka tieši deklarēšanas faktu par juridiski nozīmīgu *(sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2015.gada 30.marta sprieduma Nr.SKA-26/2015 8.punktu)*.

Izvērtējot minēto secināms, ka, lai gan nesadalītā sastāvā nekustamais īpašums "/nosaukums/" bija /pers. D/ īpašumā ilgāk par 60 mēnešiem, bija /pers. D/ deklarētā dzīvesvietas adrese vismaz 12 mēnešus pēc kārtas līdz atsavināšanas līguma noslēgšanas dienai, konkrētajā gadījumā, kad no nekustamā īpašuma tiek atdalīts zemesgabals, kas neietver dzīvojamo ēku, nav piemērojami likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 33.punkta nosacījumi.

[2.2] Ministru kabineta 2010.gada 21.septembra noteikumu Nr.899 "Likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" normu piemērošanas kārtība" (turpmāk - Ministru kabineta noteikumi Nr.899) 52.punkts (redakcijā, kas spēkā no 2014.gada 1.janvāra) nosaka, ka likuma 9.panta pirmās daļas 33.punktu nepiemēro, ja tiek atsavināta nekustamā īpašuma daļa, kas neietver dzīvojamo ēku, bet nekustamais īpašums fiziskās personas īpašumā

(no dienas, kad attiecīgais nekustamais īpašums reģistrēts zemesgrāmatā) ir ilgāk par 60 mēnešiem un vismaz 12 mēnešus līdz atsavināšanas līguma noslēgšanas brīdim ir personas deklarētā dzīvesvieta (kas nav deklarēta kā maksātāja papildu adrese). Ienākums no šāda nekustamā īpašuma daļas atsavināšanas ir apliekams ar nodokli.

Tādējādi secināms, ka VID Nodokļu pārvalde pamatoti noteica, ka nekustamā īpašuma atsavināšana atbilst Ministru kabineta noteikumu Nr.899 52.punkta nosacījumiem, proti, ienākums no minētā nekustamā īpašuma atsavināšanas ir apliekams ar nodokli.

Tāpat VID Nodokļu pārvalde pamatoti konstatēja, ka /pers. D/ uz nekustamā īpašuma "/nosaukums/" atsavināšanas brīdi īpašumā palika nekustamais īpašums "/nosaukums/", kas ir /pers. D/ īpašumā līdz pat šim brīdim, tādējādi /pers. D/ neatsavināja vienīgo nekustamo īpašumu un konkrētajā gadījumā nav piemērojams arī likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 33.^{1}punkts.

[2.3] Lēmumā norādīts, ka /pers. D/ atsavinātā nekustamā īpašuma sastāvā ir lauksaimniecībā izmantojamā zeme, lietā vērtējami likumā "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" ietvertie nosacījumi, kas attiecas uz lauksaimniecības zemes atsavināšanu.

Likumdevējs atbrīvojumu no IIN maksāšanas pienākuma par lauksaimniecības zemes atsavināšanu paredzējis likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta trešajā daļā (redakcijā, kas spēkā no 2014.gada 1.jūlija līdz 2016.gada 1.jūlijam).

Saskaņā ar likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta trešās daļas 15.punktā noteikto pie pārējiem fiziskās personas ienākumiem, par kuriem ir jāmaksā nodoklis, tiek pieskaitīti ienākumi no fiziskās personas īpašumā esoša augoša meža atsavināšanas izciršanai un tajā iegūto kokmateriālu atsavināšanas, kā arī atbalsta summas par saimnieciskās darbības ierobežojumiem meža īpašniekiem, kuriem meža apsaimniekošana nav saimnieciskās darbības veids. VID Nodokļu pārvalde pamatoti noteica, ka /pers. D/ ir atsavinājis nekustamo īpašumu (zemi un mežu) nevis īpašumā esošo augošo mežu ciršanai.

Ņemot vērā minēto, VID Nodokļu pārvalde pamatoti noteica, ka konkrētajā lietā nav konstatējams neviens no likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmajā daļā un 11.panta trešajā daļā noteiktajiem gadījumiem, lai nodokļu maksātāja gūtais ienākums no nekustamā īpašuma atsavināšanas būtu kvalificējams kā ar IIN neapliekams ienākums. Uz tiem apstrīdēšanas iesniegumā nav norādījis arī nodokļu maksātājs.

Tādējādi secināms, ka VID Nodokļu pārvalde pamatoti noteica, ka /pers. D/ ienākums no nekustamā īpašuma "Irina" atsavināšanas ir apliekams ar IIN saskaņā ar likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta trešās daļas 11.punktu kā ienākums no kapitāla aktīva atsavināšanas atbilstoši minētā likuma 11.^{9}panta nosacījumiem.

[2.4] Saskaņā ar likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.^{9}panta pirmo daļu kapitāla pieaugumu nosaka, no kapitāla aktīva atsavināšanas cenas atņemot iegādes vērtību un kapitāla aktīvā veikto ieguldījumu vērtību kapitāla aktīva turēšanas laikā.

Lietas materiālos ir 2014.gada 20.oktobra pirkuma līgums, kas noslēgts starp /pers. D/ kā pārdevēju un SIA "Nirzas Mežs" kā pircēju par nekustamā īpašuma "/nosaukums/" atsavināšanu (22.6 ha) un pirkuma maksa noteikta 45000,00 EUR. No minētā pirkuma līguma nosacījumiem izriet, ka pirkuma maksu /pers. D/ saņēma AS "Swedbank" kontā, t.i., 4500,00 EUR līdz 2014. gadanbsp;nbsp;nbsp;nbsp;nbsp;nbsp;nbsp;nbsp;nbsp; 30.decembrim un 40500,00 EUR septiņu darba dienu laikā no dienas, kad pircēja īpašumtiesības nostiprinātas zemesgrāmatā.

Pirkuma maksas 45 000,00 EUR saņemšanu apliecina lietas materiālos esošās SIA "Nirzas Mežs" konta izdrukas par pārskaitījumiem /pers. D/, proti, 2014.gada 19.decembrī pārskaitīti 4500,00 EUR. 2015.gada 26.janvārī - 20500,00 EUR un 2015.gada 27.janvārī - 20000,00 EUR.

Tādējādi /pers. D/ ieņēmumi no nekustamā īpašuma "Irina" atsavināšanas ir 45 000,00 EUR, par ko lietā nav strīda.

Saskaņā ar lietas materiālos esošajiem nekustamā īpašuma valsts kadastra informācijas sistēmas datiem (Valsts zemes dienesta 2016.gada 8.aprīļa vēstule Nr.9- 04/530839-1/1) nekustamā īpašuma "/nosaukums/" novērtējums kadastrā pēc stāvokļa uz 2008.gada 1.janvāri ir 14295,00 LVL, tai skaitā zemes vienības kadastrālā vērtība – 3923,0 LVL, būvju kadastrālā vērtība - 2353,00 LVL un mežaudzes vērtība – 8019,0 LVL.

Tā kā atsavinātais nekustamais īpašums "/nosaukums/" ir atdalīts no /pers. D/ piederoša nekustamā īpašuma "/nosaukums/", VID Nodokļu pārvalde pamatoti noteica, ka nekustamā īpašuma "/nosaukums/" iegādes vērtība ir aprēķināma kā proporcionālā daļa no nekustamā īpašuma "/nosaukums/" iegādes vērtības. Proti, no nekustamā īpašuma "/nosaukums/" (24,1 ha) atdalītā zemes gabala "/nosaukums/" (22,6 ha) iegādes vērtība nosakāma 3678,83 LVL (22,6 ha / 24,1 ha x kadastrālā vērtība 3923,00 LVL).

[2.5] No 2014.gada 20.oktobra pirkuma līguma un SIA "Nirzas Mežs" sniegtās informācijas izriet, ka SIA "Nirzas Mežs" /pers. D/ 2014.gada 19.decembrī samaksāja 4500,00 EUR (10% no pirkuma maksas), kā arī 2015.gada 26. un 27.janvarī samaksāja atlikušo daļu 40 500,00 EUR (90% no pirkuma maksas), ko VID Nodokļu pārvalde pamatoti secināja.

Tāpēc par saņemto ieņēmumu daļu (2014.gada decembrī 10% un 2015.gada janvārī 90%) izdevumu daļa 2014.gada decembrī nosakāma 592,74 EUR (5927,36 EUR x 10%) un 2015.gada janvārī - 5334,62 EUR (5927,36 EUR x 90%).

Tādējādi saskaņā ar likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 15.panta 3.^{1}daļu /pers. D/:

- par 2014.gada decembri ar IIN apliekamais ienākums nosakāms 3907,26 EUR (ieņēmumi 4500,00 EUR - izdevumi 592,74 EUR) un aprēķināms nodoklis 586,09 EUR (3907,26 EUR x 15%) apmērā;

- par 2015.gada janvāri ar IIN apliekamais ienākums nosakāms 35 165,38 EUR (ieņēmumi 40 500,00 EUR - izdevumi 5334,62 EUR) un aprēķināms nodoklis 5274,81 EUR (35 165,38 EUR x 15%) apmērā.

[2.6] VID Nodokļu pārvalde arī pamatoti noteica, ka atbilstoši likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 16.^{1}panta pirmajai daļai, 19.panta 3.^{2} un 5.^{3}daļai /pers. D/:

- līdz 2015.gada 15.janvārim bija jāiesniedz deklarācija par ienākumu no kapitāla par 2014.gada decembrī gūto ienākumu un aprēķinātais nodoklis jāsamaksā līdz 2015.gada 30.janvārim;

- līdz 2015.gada 16.februārim bija jāiesniedz deklarācija par ienākumu no kapitāla par 2015.gada janvārī gūto ienākumu un aprēķinātais nodoklis jāsamaksā līdz 2015.gada 3.martam.

Tādējādi /pers. D/ aprēķināma nokavējuma nauda par 2014.gada decembrī gūto ienākumu 157,07 EUR (586,09 EUR x 0,05% x 536 dienas) un par 2015.gada janvārī gūto ienākumu 1329,25 EUR (5274,81 EUR x 0,05% x 504 dienas).

Ņemot vērā minēto un pamatojoties uz likuma "Par nodokļiem un nodevām" 23.panta 5.^{1}daļu un 29.panta otro daļu, /pers. D/ papildus aprēķināms IIN 5860,90 EUR (586,09 EUR + 5274,81 EUR) un nokavējuma naudu 1486,32 EUR (157,07 EUR + 1329,25 EUR), nevis attiecīgi 5936,30 EUR un 1505,44 EUR, kā noteica VID Nodokļu pārvalde.

Tāpēc VID Nodokļu pārvaldes IIN datu atbilstības pārbaužu daļas vadītājas 2016.gada 20.jūlija lēmums Nr.31.1-8.56/136774 ir atstājams negrozīts daļā par aprēķināto IIN 5860,90 EUR un nokavējuma naudu 1486,32 EUR, savukārt minētais lēmums atceļams daļā par aprēķināto IIN 75,40 EUR (5936,30 EUR - 5860,90 EUR) un nokavējuma naudu 19,12 EUR (1505,44 EUR - 1486,32 EUR) apmērā.

[2.7] Par /pers. D/ argumentu, ka VID darbiniece pēc nekustamā īpašuma atsavināšanas un pēc VID brīdinājuma vēstules saņemšanas sniedza kļūdainu informāciju un pieteicējs nekādas tālākās darbības neveica, VID norāda sekojošo.

Atbildība par nodokļu pareizu aprēķināšanu un nomaksu budžetā ir paša nodokļu maksātāja pienākums (likuma "Par nodokļiem un

nodevām" 15.panta pirmās daļas 1. un 2.punkts), jo VID darbinieks bez dokumentu detalizētas izpētes nevar pārzināt visus darījuma apstākļus.

Gadījumos, kad iestāde ar kļūdainiem izteikumiem radījusi privātpersonai tiesisko paļāvību uz kādu konkrētu rezultātu, tai administratīvā akta izdošanas procesā jāsaskaras ar divu tiesību principu - tiesiskuma principa un tiesiskās paļāvības principa - sadursmi. Proti, no vienas puses, privātpersonai ir tiesiskā paļāvība, ka iestāde rīkosies atbilstoši iepriekš paustajiem izteikumiem, no otras puses, iestādes darbībām jāatbilst tiesību normām, tās rīcībai jābūt tiesiskai - jāatbilst tiesību normām. To, kuram principam ir dodama priekšroka, jāizlemj katrā konkrētajā gadījumā *(sk. Augstākās tiesas Administratīvā lietu departamenta 2008.gada 14.februāra spriedums lielā Nr.SKA-34/2008)*.

VID rīcībā nav pierādījumi, ka iestādes darbinieks /pers. D/ sniedza kļūdainu informāciju par gūto ienākumu deklarēšanu, kā arī šādus pierādījumus nav iesniedzis pats nodokļu maksātājs.

[3] /pers. D/ vērsās Administratīvajā rajona tiesā ar pieteikumu par Lēmuma atcelšanu daļā, ar kuru atstāts negrozīts Sākotnējais lēmums daļā par papildu nomaksai noteikto iedzīvotāju ienākuma nodokli 5860,90 *euro* un nokavējuma naudu 1486,32 *euro*, norādot šādus argumentus.

[3.1] Saskaņā ar likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 34.2.punktu nav apliekams ar nodokli ienākums no nekustamā īpašuma atsavināšanas, ja šis ienākums no jauna tiek ieguldīts funkcionāli līdzīgā nekustamā īpašumā 12 mēnešu laikā pēc nekustamā īpašuma atsavināšanas vai arī pirms nekustamā īpašuma atsavināšanas.

Savā iesniegumā iestādei pieteicējs norādīja, ka praktiski viss ienākums no nekustamā īpašuma "Irina" atsavināšanas tika ieguldīts nekustamajā īpašuma "Annas", kas ir līdzīgs nekustamajam īpašumam "Irina".

[3.2] Pieteicējs uzskata apstrīdēto lēmumu par neobjektīvu un nepamatotu, tāpēc lūdz to atcelt pārsūdzētajā daļā.

Pieteicējs arī uzskata, ka iestāde nav ievērojusi tiesiskās paļāvības principu, kaut pārsūdzētajā lēmumā ir atruna par šo momentu, ka pieteicēja informācija par tiesiskās paļāvības principa neievērošanu nav pierādīta.

[3.3] Pieteicējs norāda, ka, aprēķinot ienākuma nodokli, iestāde tomēr ņem vērā, ka nekustamais īpašums "/nosaukums/", no kura tika atdalīts nekustamais īpašums "/nosaukums/", tika iegūts dāvinājuma veidā no pieteicēja laulātās 2008.gadā.

Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 161.panta pirmo daļu, administratīvā procesa dalībnieka sniegtā jebkura informācija, kas satur ziņas par faktiem, uz kuriem pamatoti viņa prasījumi vai iebildumi, atzīstami par pierādījumiem, ja tos apstiprina citi pārbaudīti un novērtēti pierādījumi.

Administratīvā procesa likuma 10.pants nosaka, ka privātpersona var paļauties, ka iestādes rīcība ir tiesiska un konsekventa. Saskaņā ar APL 5. pantā nostiprināto privātpersonas tiesību ievērošanas principu, administratīvajā procesā, it īpaši, pieņemot lēmumu pēc būtības, iestāde un tiesa piemērojamo tiesību normu ietvaros veicina privātpersonas tiesību un tiesisko interešu aizsardzību (*Administratīvās apgabaltiesas 16.06.2009. spriedums lietā Nr.?-43-0758-09/19)*.

Secināms, ka pierādījumi jāiesniedz pašai privātpersonai, ja persona vēlas labvēlīga lēmuma pieņemšanu Šis atzinums nenozīmē to, ka iestāde var nepamatoti apšaubīt iesniegtos pierādījumus, nevērtējot to būtību un apšaubot visu, tai skaitā pašas iestādes iegūtos pierādījumus.

[4] Tiesai iesniegtajā rakstveida paskaidrojumā VID neatzina pieteikumu pamatojoties uz Lēmumā norādītajiem argumentiem, papildus norādot, ka likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 34.^{2}punkts noteic, ka gada apliekamajā ienākumā netiek ietverti un ar nodokli netiek aplikts ienākums no nekustamā īpašuma atsavināšanas (attiecīgais nekustamais īpašums reģistrēts zemesgrāmatā kā maksātāja vienīgais nekustamais īpašums), ja šis ienākums no jauna tiek ieguldīts funkcionāli līdzīgā nekustamajā īpašumā 12 mēnešu laikā pēc nekustamā īpašuma atsavināšanas vai arī pirms nekustamā īpašuma atsavināšanas.

Ņemot vērā, ka atsavinātais nekustamais īpašums "/nosaukums/" /adrese/, nebija ierakstīts zemesgrāmatā kā pieteicēja vienīgais nekustamais īpašums, konkrētajā gadījumā likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 34.^{2}punkts nav piemērojams.

[5] Pieteicējs tiesas sēdē pieteikumu uzturēja, pamatojoties uz pieteikumā norādītajiem argumentiem.

Tiesas sēdē atbildētāja pārstāvis pieteikumu neatzina uz Lēmumā norādīto argumentu pamata.

Motīvu daļa

[6] Tiesa, noklausījusies administratīvā procesa dalībnieku paskaidrojumus, izvērtējot lietas apstākļus un lietā esošos pierādījumus, atzīst, ka pieteikums nav pamatots un ir noraidāms.

[7] Izskatāmajā lietā nav strīda par faktiskajiem apstākļiem, proti, par to, ka pieteicējs 2014.gadā ir atsavinājis nekustamo īpašumu "/nosaukums/" Isnaudas pagastā. Ludzas novadā (kadastra Nr./numurs A/).

Izskatāmajā lietā strīds ir par to, vai pieteicējam ir pienākums maksāt IIN no īpašuma "/nosaukums/" atsavināšanas rezultātā gūtā kapitāla pieauguma. Ja šāds pienākums pieteicējam ir, vai VID aprēķinātais un iemaksai valsts budžetā noteiktais IIN apmērs ir pamatots.

[8] Likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta trešās daļas 11.punkts noteic, ka pie pārējiem fiziskās personas ienākumiem, par kuriem ir jāmaksā nodoklis, tiek pieskaitīti ienākumi no nekustamā īpašuma atsavināšanas un citu kapitāla aktīvu atsavināšanas ienākums atbilstoši šā likuma 11.^{9}pantam, ja šā likuma 9.pantā nav noteikts citādi. Savukārt likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 33.punkts (likuma redakcijā, kas bija spēkā līdz 2014.gada 31.decembrim) noteica, ka gada apliekamajā ienākumā netiek ietverts un ar nodokli netiek aplikts ienākums no nekustamā īpašuma atsavināšanas, kas maksātāja īpašumā (no dienas, kad attiecīgais nekustamais īpašums reģistrēts zemesgrāmatā) ir ilgāk par 60 mēnešiem un vismaz 12 mēnešus līdz atsavināšanas līguma noslēgšanas dienai ir personas deklarētā dzīvesvieta (kas nav deklarēta kā maksātāja papildu adrese).

No minētajām tiesību normām ir secināms vispārējais nosacījums, ka par ienākumiem no nekustamā īpašuma atsavināšanas ir jāmaksā IIN. Tomēr likumdevējs šim vispārējam nosacījumam ir noteicis izņēmumu, proti, ja tiek atsavināts nekustamais īpašums, kas maksātāja īpašumā (no dienas, kad attiecīgais nekustamais īpašums reģistrēts zemesgrāmatā) ir ilgāk par 60 mēnešiem un vismaz 12 mēnešus līdz atsavināšanas līguma noslēgšanas dienai ir personas deklarētā dzīvesvieta (kas nav deklarēta kā maksātāja papildu adrese), IIN nav jāmaksā.

Minētais izņēmums likumā "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" ietverts ar 2009.gada 1.decembra likuma "Grozījumi likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 6.punktu. Šī likumprojekta anotācijā norādīts, ka attiecībā uz ienākumu no nekustamā īpašuma pārdošanas ir noteikts izņēmums - ar nodokli netiks aplikts ienākums no nekustamā īpašuma pārdošanas, kas bijis fiziskās personas īpašumā vismaz piecus gadus un tikpat ilgi kalpojusi kā personas deklarētā dzīvesvieta (sk. http://titania.saeima.lv/LIVS/SaeimaLIVS.nsf/0/81EEDC8818B9100D4 C225766200366A26)

Kaut arī anotācijā nav precīzi norādīts šī izņēmuma mērķis, tomēr tas secināms no pašas likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta

pirmās daļas 33.punktā noteiktās tiesību normas, kurā likumdevējs kā vienu no nosacījumiem noteicis deklarēto dzīvesvietu, kas nav deklarēta kā maksātāja papildu adrese, tulkojot to kopsakarā ar Dzīvesvietas deklarēšanas likuma 3.panta pirmajā daļā noteikto, ka dzīvesvieta ir jebkura personas brīvi izraudzīta ar nekustamo īpašumu saistīta vieta (ar adresi), kurā persona labprātīgi apmetusies ar tieši vai klusējot izteiktu nodomu tur dzīvot. Tātad minētā izņēmuma mērķis bija neaplikt ar nodokli ienākumu, kas rodas, atsavinot personas dzīvesvietu (arī zemes gabalu uz kura tā atrodas), kas tās īpašumā bijusi ilgāk par 60 mēnešiem un kurā tā dzīvo vismaz 12 mēnešus līdz atsavināšanas līguma noslēgšanas dienai.

To, ka likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 33.punktā noteiktā izņēmuma mērķis bijis tieši tāds, apstiprina Ministru kabineta 2010.gada 21.septembra noteikumu Nr.899 "Likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" normu piemērošanas kārtība" 52.punkts, kas noteic, ka iepriekš minēto izņēmumu nepiemēro, ja tiek atsavināta nekustamā īpašuma daļa, kas neietver dzīvojamo ēku, bet nekustamais īpašums fiziskās personas īpašumā (no dienas, kad attiecīgais nekustamais īpašums reģistrēts zemesgrāmatā) ir ilgāk par 60 mēnešiem un vismaz 12 mēnešus līdz atsavināšanas līguma noslēgšanas brīdim ir personas deklarētā dzīvesvieta (kas nav deklarēta kā maksātāja papildu adrese). Ienākums no šāda nekustamā īpašuma daļas atsavināšanas ir apliekams ar nodokli.

Tātad noteikumu Nr.899 52.punkts precīzi un nodokļu maksātājiem nepārprotami izskaidro likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 33.punktā noteiktā izņēmuma saturu. Turklāt norādāms arī tas, ka minētais izņēmums pēc savas būtības ir atbrīvojums no nodokļu maksāšanas, kas skar valsts un pašvaldības budžeta, kā arī valsts atbalsta jautājumus. Tādēļ administratīvo tiesu judikatūrā ir nostiprinājusies atziņa, ka atbrīvojumiem no nodokļu maksāšanas ir skaidri jābūt noteiktiem likumā un tie ir interpretējami šauri *(sk. Augstākās tiesasnbsp; Administratīvo lietu departamenta 2013.gada 28.marta sprieduma SKA-23/2013 11.punktu)*.

[9] Konkrētajā gadījumā pieteicējs 2014.gada 20.oktobrī nav atsavinājis savu dzīvesvietu, proti, nekustamo īpašumu, uz kura atrastos viņas dzīvesvieta, bet gan no īpašuma "/nosaukums/" atdalītu zemi, kas pēc atdalīšanas ieguvusi patstāvīgu nekustamā īpašuma statusu. Savukārt nekustamais īpašums "/nosaukums/", uz kura pirms iepriekš minētā zemes gabala atdalīšanas un atsavināšanas atradusies pieteicēja deklarētā dzīvesvieta, vēl joprojām ir pieteicēja īpašums.

Līdz ar to pieteicēja gadījumā nav konstatējams likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 33.punktā noteiktais izņēmums un viņam par ienākumiem (kapitāla pieaugumu) no īpašuma "/nosaukums/" atsavināšanas ir jāmaksā IIN.

[10] Atbilstoši likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.^{9}panta pirmajai daļai un otrās daļas 4.punktam kapitāla pieaugumu nosaka, no kapitāla aktīva atsavināšanas cenas atņemot iegādes vērtību un kapitāla aktīvā veikto ieguldījumu vērtību kapitāla aktīva turēšanas laikā *(pirmā daļa)*. Šā likuma izpratnē kapitāla aktīvs ir nekustamais īpašums (ieskaitot nekustamā īpašuma iegūšanas tiesības) *(otrās daļas 4.punkts)*. Saskaņā ar minētā panta piekto un septīto daļu 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 *(piektā daļa)*. Ja nekustamais īpašums iegūts, atjaunojot īpašuma tiesības, tad par iegūšanas (iegādes) vērtību uzskata minētā nekustamā īpašuma kadastrālo vērtību (aktuālo) *(septītā daļa)*. Savukārt saskaņā ar likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 15.panta 3.^{1}daļu nodokļa likme kapitāla pieaugumam ir 15 procenti.

[10.1] No lietas materiāliem konstatējams, ka atbilstoši Ludzas tiesas zemesgrāmatu nodaļas informācijai /pers. D/ īpašuma tiesības uz nekustamo īpašumu "/nosaukums/" /adrese/, kadastra Nr./numurs B/, zemesgrāmatā nostiprinātas saskaņā ar zemesgrāmatas nodaļas tiesneša 2008.gada 26.maija lēmumu, pamatojoties uz 2008.gada 16.maija dāvinājuma līgumu *(lietas 30.,31.lapa)*.

Savukārt atbilstoši Ludzas rajona tiesas zemesgrāmatu nodaļas informācijai nekustamais īpašums "/nosaukums/", /adrese/ tika atdalīts no nekustamā īpašuma "/nosaukums/", /adrese/nbsp; ar zemesgrāmatas nodaļas tiesneša 2014.gada 26.septembra lēmumu *(lietas 15.lapa)*.

Vienlaicīgi arī konstatējams, ka saskaņā ar Valsts zemes dienesta kadastra reģistra datiem nekustamā īpašuma "/nosaukums/" novērtējums kadastrā pēc stāvokļa uz 2008.gada 1.janvāri ir 14295,00 LVL, tai skaitā zemes vienības kadastrālā vērtība – 3923,0 LVL, būvju kadastrālā vērtība - 2353,00 LVL un mežaudzes vērtība – 8019,0 LVL.

Līdz ar to tiesa secina, ka VID Nodokļu pārvalde pamatoti noteica, ka nekustamā īpašuma "/nosaukums/" iegādes vērtība ir aprēķināma kā proporcionālā daļa no nekustamā īpašuma "/nosaukums/" iegādes vērtības. Proti, no nekustamā īpašuma "/nosaukums/" (24,1 ha) atdalītā zemes gabala "/nosaukums/" (22,6 ha) iegādes vērtība nosakāma 3678,83 LVL (22,6 ha / 24,1 ha x kadastrālā vērtība 3923,00 LVL).

[10.2] Tiesa konstatē, ka /pers. D/ kopējie izdevumi, kas saistīti ar nekustamo īpašumu "/nosaukums/", ir 4165,77 LVL (iegādes vērtība 3678,83 LVL + izdevumu par īpašuma nostiprināšanu zemesgrāmatā un dāvinājuma līguma notariālu apliecinājumu 486,94 LVL) jeb 5927,36 EUR, par ko lietā strīda nav.

Saskaņā ar 2014.gada 20.oktobra pirkuma līgumu *(lietas 32.lapa)* SIA "Nirzas Mežs" /pers. D/ 2014.gada decembrī samaksāja 4500,00 EUR (10% no pirkuma maksas), kā arī 2015.gada janvārī samaksāja atlikušo daļu 40 500,00 EUR (90% no pirkuma maksas), par ko lietā arī strīda nav.

Tāpēc par saņemto ieņēmumu daļu (2014.gada decembrī 10% un 2015.gada janvārī 90%) izdevumu daļa 2014.gada decembrī VID pamatoti noteica 592,74 EUR (5927,36 EUR x 10%) un 2015.gada janvārī - 5334,62 EUR (5927,36 EUR x 90%).

Līdz ar to tiesa secina, ka VID pamatoti, saskaņā ar likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 15.panta 3.^{1}daļu pieteicējam par 2014.gada decembri ar IIN apliekamo ienākumu noteica 3907,26 EUR (ieņēmumi 4500,00 EUR - izdevumi 592,74 EUR) un aprēķināja nodokli 586,09 EUR (3907,26 EUR x 15%) apmērā un par 2015.gada janvāri ar IIN apliekamo ienākumu noteica 35 165,38 EUR (ieņēmumi 40 500,00 EUR - izdevumi 5334,62 EUR) un aprēķināja nodokli 5274,81 EUR (35 165,38 EUR x 15%) apmērā.

[10.3] Likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 19.panta 5.^{3}daļā (redakcijā, kas spēkā no 2014.gada 1.janvāra) noteikts, ka maksātājs (rezidents), kurš gūst ienākumu no kapitāla pieauguma, deklarāciju iesniedz līdz ienākuma gūšanas mēnesim sekojošā mēneša 15.datumam, ja ienākumi no kapitāla aktīvu atsavināšanas mēnesī pārsniedz 711,44 *euro*.

Atbilstoši likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 19.panta 3.^{2}daļai maksātājs iemaksā budžetā aprēķinātā nodokļa summu ne vēlāk kā 15 dienu laikā no šā panta 5.^{2} un 5.^{3}daļā noteiktās deklarācijas iesniegšanas dienas.

No minētajām tiesību normām izriet, ka pieteicējam līdz 2015.gada 15.janvārim bija jāiesniedz deklarācija par ienākumu no kapitāla par 2014.gada decembrī gūto ienākumu un aprēķinātais nodoklis jāsamaksā līdz 2015.gada 30.janvārim un līdz 2015.gada 16.februārim bija jāiesniedz deklarācija par ienākumu no kapitāla par 2015.gada janvārī gūto ienākumu un aprēķinātais nodoklis jāsamaksā līdz 2015.gada 3.martam.

No lietas materiāliem izriet, ka pieteicējs minētajās tiesību normās uzlikto pienākumu noteiktajos termiņos iesniegt deklarācijas par

ienākumu no kapitāla un noteiktajos termiņos samaksāt IIN, nav izpildījis.

Likuma "Par nodokļiem un nodevām" 23.panta 5.[1]daļā noteikts, ka nodokļu administrācija pieņem lēmumu par datu atbilstības pārbaudes rezultātiem, kurā veic budžetā maksājamo vai atmaksājamo summu pārrēķinu, nosaka par labu budžetam piedzenamo nodokļa summu (starpību starp maksātāja deklarēto un datu atbilstības izvērtēšanas rezultātā precizēto nodokļu summu) un aprēķina nokavējuma naudu šā likuma 29.panta otrajā daļā noteiktajā apmērā par periodu no deklarētās nodokļa summas maksāšanas termiņa līdz šā lēmuma pieņemšanas dienai. Lēmumā papildus aprēķināto nodokļa summu un nokavējuma naudu nodokļu maksātājs iemaksā budžetā 30 dienu laikā no lēmuma saņemšanas dienas. Ja šajā termiņā nodokļu maksātājs neveic lēmumā norādītos maksājumus, nokavējuma naudas aprēķināšana tiek atjaunota no dienas, kad pieņemts lēmums par datu atbilstības pārbaudes rezultātiem.

Savukārt, saskaņā ar likuma "Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu par nodokļu un nodevu maksājuma samaksas termiņa nokavējumu maksātājam tiek aprēķināta nokavējuma nauda - no laikā nenomaksātā pamatparāda 0,05 procenti par katru nokavēto dienu, ja konkrētā nodokļa likumā nav noteikti citi nokavējuma naudas apmēri.

Līdz ar to tiesa secina, ka VID pamatoti noteica, ka pieteicējam aprēķināma nokavējuma nauda par 2014.gada decembrī gūto ienākumu 157,07 EUR (586,09 EUR x 0,05% x 536 dienas) un par 2015.gada janvārī gūto ienākumu 1329,25 EUR (5274,81 EUR x 0,05% x 504 dienas).

[10.4] Ņemot vērā iepriekš minēto un pamatojoties uz likuma "Par nodokļiem un nodevām" 23.panta 5.[1]daļu un 29.panta otro daļu, tiesa secina, ka VID pamatoti pieteicējamnbsp; papildus aprēķināja IIN 5860,90 EUR un nokavējuma naudu 1486,32 EUR.

[11] Sakarā ar pieteikumā norādīto, ka praktiski viss ienākums no nekustamā īpašuma "/nosaukums/" atsavināšanas tika ieguldīts nekustamajā īpašuma ,"/nosaukums/", kas ir līdzīgs nekustamajam īpašumam "/nosaukums/", tiesa norāda, ka saskaņā ar likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 34.[2]punktu gada apliekamajā ienākumā netiek ietverti un ar nodokli netiek aplikts ienākums no nekustamā īpašuma atsavināšanas (attiecīgais nekustamais īpašums reģistrēts zemesgrāmatā kā maksātāja vienīgais nekustamais īpašums), ja šis ienākums no jauna tiek ieguldīts funkcionāli līdzīgā nekustamajā īpašumā 12 mēnešu laikā pēc nekustamā īpašuma atsavināšanas vai arī pirms nekustamā īpašuma atsavināšanas.

Bet, ņemot vērā, ka pieteicēja atsavinātais nekustamais īpašums "/nosaukums/", nebija ierakstīts zemesgrāmatā kā pieteicēja vienīgais nekustamais īpašums (bija arī īpašums "/nosaukums/"), konkrētajā gadījumā likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 34.[2] punkts nav piemērojams.

[12] Ievērojot visu iepriekš minēto, tiesa Lēmumu atzīst par pamatotu un tiesību normām atbilstošu, bet pieteicēja pieteikumu pilnībā noraida.

[13] Papildus tiesa norāda, ka atbilstoši Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta judikatūrai, kas savukārt veidojusies, pamatojoties uz Eiropas Cilvēktiesību tiesas judikatūru, tiesai ir jāuzklausa argumenti, bet tai nav pienākums detalizēti atrunāt spriedumā jebkuru argumentu. Tiesai ir atļauts izvērtēt argumentus, kurus tā uzskata par nozīmīgiem no tiesību viedokļa. Tikai tad, ja tiesa neanalizē kādu būtisku vai izšķirošu argumentu, tā pieļauj pārkāpumu. Tiesai nav jāargumentē visi tie paskaidrojumi, kas neattiecas uz konkrēto prasījumu *(sk. Administratīvo lietu departamenta 2004.gada 23.novembra sprieduma 8.punktu lietā Nr.SKA-216, Administratīvo lietu departamenta 2006.gada 28.februāra sprieduma 12.punktu lietā Nr. SKA-54).*

Procesuālās ekonomijas nolūkos tiesa uzskata, ka nav nepieciešams analizēt visus pieteicēja pieteikumā norādītos argumentus, jo tie nevar ietekmēt pārsūdzētā lēmuma tiesiskumu.

Rezolutīvā daļa

Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 246. – 251.pantu, 289. – 290.pantu un 291.panta pirmo daļu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda

Noraidīt /pers. D/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora p.i. 2016.gada 5.septembra lēmuma Nr.31.1-22.10/5865 atcelšanu daļā, ar kuru atstāts negrozīts Valsts ieņēmumu dienesta Nodokļu pārvaldes Iedzīvotāju ienākuma nodokļa datu atbilstības pārbaužu daļas vadītājas 2016.gada 20.jūlija lēmums Nr.31.1-8.56/136774 daļā par papildu nomaksai noteikto iedzīvotāju ienākuma nodokli 5860,90 *euro* un nokavējuma naudu 1486,32 *euro*.

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

Tiesnesis S.Linkevičs