Lietas Nr. A420569210
Lietas arhīva Nr. AA43-3343-13/9

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

2013.gada 11.novembrī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:

tiesnese referente S.Liniņa,

tiesneši I.Amona un V.Poķis

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz /pers. B/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2010.gada 1.februāra lēmuma Nr.22.4.2/4432 atcelšanu daļā, sakarā ar /pers. B/ un Valsts ieņēmumu dienesta apelācijas sūdzībām par Administratīvās rajona tiesas 2011.gada 19.aprīļa spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID vai atbildētājs) Latgales reģionālā iestāde no 2009.gada 3.augusta līdz 2009.gada 26.oktobrim /pers. B/ (turpmāk - pieteicējs) veica iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk - IIN) auditu par 2006. un 2007.gadu, kura rezultātā tika sastādīts audita pārskats Nr.154.

Ar VID Latgales reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieka 2009.gada 26.oktobra lēmumu Nr.1-4/1647 (turpmāk – Sākotnējais lēmums) pieteicējam papildu nomaksai budžetā aprēķināts IIN Ls 30047,53, nokavējuma nauda Ls 8305,46 un soda nauda Ls 30047,53, kā arī noteikts no budžeta atmaksājamā IIN samazinājums Ls 40,08 apmērā un saistībā ar to aprēķināta soda nauda Ls 20,04.

Ar VID ģenerāldirektora 2010.gada 1.februāra lēmumu Nr.22.4.2/4432 (turpmāk – Lēmums) atstāts negrozīts Sākotnējais lēmums daļā par papildu nomaksai budžetā aprēķināto IIN Ls 29936,02, soda naudu Ls 29936,02 un nokavējuma naudu Ls 8258,73, kā arī daļā par noteikto no budžeta atmaksājamā IIN samazinājumu Ls 40,08 apmērā un aprēķināto soda naudu Ls 20,04, bet atcelts daļā par papildu nomaksai budžetā aprēķināto IIN Ls 111,51, soda naudu Ls 111,51 un nokavējuma naudu Ls 46,73 apmērā.

[2] 2010.gada 8.martā Administratīvajā rajona tiesā saņemts pieteicēja pieteikums, kurā lūgts atcelt Lēmumu daļā, ar kuru atstāts negrozīts Sākotnējais lēmums.

Pieteikumā norādīts, ka Lēmumā konstatētais, ka pieteicējs ir veicis saimniecisko darbību, neatbilst patiesībai, jo neviens no iegādātajiem nekustamajiem īpašumiem nebija paredzēts saimnieciskās darbības veikšanai. To pierāda fakts, ka iegādātie nekustamie īpašumi pieteicēja īpašumā bija vairākus gadus.

Pieteicēja darbībās ar nekustamo īpašumu nav konstatējams sistemātiskums, kas Komerclikuma 1.panta trešās daļas izpratnē ir saimnieciskās darbības obligāta pazīme.

[3] Ar Administratīvās rajona tiesas 2011.gada 19.aprīļa spriedumu daļēji apmierināts pieteicēja pieteikums.

Spriedumā norādīts, ka atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punktam, kas noteic, ka gada apliekamajā ienākumā netiek ietverti un ar nodokli netiek aplikti ienākumi no sava īpašuma pārdošanas, pieteicēja gūtie ienākumi no atsavinātajiem nekustamajiem īpašumiem, kas bijuši tā īpašumā ilgāk par 12 mēnešiem, nebija apliekami ar IIN.

Tādējādi Lēmums daļā, ar kuru pieteicējam papildus nomaksai budžetā aprēķināts IIN, soda nauda un nokavējuma nauda par nekustamo īpašumu atsavināšanu 2006. un 2007.gadā, izņemot IIN, soda naudu un nokavējuma naudu, kas papildus nomaksai budžetā aprēķināta par nekustamā īpašuma „Ņikiti", kadastra numurs 6046 005 0271, atsavināšanu, ir atzīstams par nepamatotu un atceļamu.

Lēmums daļā, ar kuru pieteicējam papildus nomaksai budžetā aprēķināts IIN, nokavējuma nauda un soda nauda par veiktajiem darījumiem 2006. un 2007.gadā ar augošo mežu, ir tiesisks un pamatots.

[4] Izskatot lietu apelācijas kārtībā, ar Administratīvās apgabaltiesas 2012.gada 21.novembra spriedumu pieteikums apmierināts daļā un atcelts VID lēmums daļā par pieteicējam papildus nomaksai budžetā noteikto nokavējuma naudu un soda naudu, izņemot soda naudu un nokavējuma naudu, kas papildus nomaksai budžetā aprēķināta par nekustamā īpašuma „Ņikiti" atsavināšanu. Pārējā daļā pieteikums noraidīts.

[5] Par Administratīvās apgabaltiesas 2012.gada 21.novembra spriedumu daļā, ar kuru pieteikums apmierināts, VID iesniedza kasācijas sūdzību. Pieteicējs iesniedzis kasācijas sūdzību par tiesas spriedumu pilnā apjomā.

[6] Ar Augstākās tiesas Senāta administratīvo lietu departamenta (turpmāk – arī Senāts) 2013.gada 28.jūnija spriedumu atcelts Administratīvās apgabaltiesas 2012.gada 21.novembra spriedums daļā par IIN, nokavējuma naudu un soda naudu par 2006.gadā gūtiem ienākumiem no augoša meža pārdošanas izciršanai, kā arī nokavējuma naudu un soda naudu par IIN no 2007.gadā gūtiem ienākumiem un lieta nodota jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai.

Spriedums pamatots ar turpmāk minēto.

[6.1] Attiecībā uz ienākumiem no augoša meža atsavināšanas 2006.gadā, tiesa nav ņēmusi vērā likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" pārejas noteikumu 21. un 22.punktu. Ņemot vērā, ka šo normu piemērošana būtiski ietekmētu sprieduma rezultātu, spriedums daļā par aprēķināto IIN par ienākumiem no augoša meža atsavināšanas 2006.gadā ir atceļams. Atceļama arī sprieduma daļa par nokavējuma naudu un soda naudu no nodokļa par šiem ienākumiem.

[6.2] Senāts vairākkārt norādījis, ka valsts iestāžu kļūdainā prakse, kas bija viens no iemesliem nokavējuma naudas un soda naudas atzīšanai par nesamērīgu, ilga līdz 2007.gadam. Tomēr no šīs prakses nav pamata izdarīt secinājumu, ka nokavējuma nauda un soda nauda būtu nesamērīga arī attiecībā uz IIN, kas maksājams par 2007.gadā gūtiem ienākumiem. Ievērojot minēto, spriedums daļā par nokavējuma naudu un soda naudu par IIN no 2007.gadā gūtiem ienākumiem ir atceļams.

[7] Rakstveida paskaidrojumos pieteicējs norāda apelācijas sūdzībā minētos argumentus un lūdz tiesu atzīt 2006.gadā pārdotos nekustamos īpašumus par sava īpašuma atsavināšanu.

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

Motīvu daļa

[9] Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka likumiskā spēkā ir stājies Administratīvās apgabaltiesas 2012.gada 21.novembra spriedums daļā, ar kuru:

1) atstāts negrozīts Lēmums daļā par:

a) aprēķināto IIN par 2006.gadā gūtiem ienākumiem no nekustamo īpašumu atsavināšanas un aprēķināto soda naudu un nodokļa nokavējuma naudu par nekustamā īpašuma „Ņikiti", kadastra numurs 6046 005 0271, atsavināšanu;

b) aprēķināto IIN par 2007.gadā gūtiem ienākumiem no nekustamo īpašumu atsavināšanas un no augoša meža izciršanas;

c) noteikto no budžeta atmaksājamā IIN samazinājumu un aprēķināto soda naudu;

2) atcelts Lēmums daļā par aprēķināto nokavējuma naudu un soda nauda par 2006.gadā gūtajiem ienākumiem no nekustamā īpašuma atsavināšanas;

3) uzlikts par pienākumu Latvijas Republikai atlīdzināt pieteicējam tā samaksāto valsts nodevu 30 latu apmērā.

Tādējādi sakarā ar pieteicēja un VID apelācijas sūdzībām lieta pēc būtības apelācijas instancē izskatāma par Lēmuma pamatotību daļā par pieteicējam papildus budžetā aprēķināto IIN, nokavējuma naudu un soda naudu par 2006.gadā gūtiem ienākumiem no augoša meža izciršanas, kā arī par nokavējuma naudu un soda naudu par 2007.gadā gūtiem ienākumiem.

[10] Administratīvā apgabaltiesa, pārbaudot lietas materiālus un izvērtējot lietā esošos pierādījumus, atzīst, ka pieteicēja un VID apelācijas sūdzības ir daļēji pamatotas un pieteikums ir apmierināms daļēji.

[11] Ar Lēmumu pieteicējam aprēķināts IIN no 2006.gadā gūtiem ienākumiem no saimnieciskās darbības - augoša meža pārdošanas izciršanai.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" pārejas noteikumu 21.punkts noteic, ka fiziskās personas ienākums, kas 2005. un 2006.taksācijas gadā gūts no augoša meža pārdošanas vai no kokmateriālu pārdošanas, netiek aplikts ar IIN. Savukārt 22.punkts noteic, ka likuma 17.panta desmitās daļas 7.punkts, divpadsmitā un $12.^2$daļa attiecībā uz augoša meža un kokmateriālu pārdošanas ienākumiem, kā arī $10.^2$daļa 2005. un 2006.gadā netiek piemērota. No minētā Senāts šajā lietā ir secinājis, ka likumdevēja vēlme 2005. un 2006.gadā neaplikt ar IIN arī tādus ienākumus par augoša meža vai kokmateriālu pārdošanu, kas gūti saimnieciskās darbības ietvaros.

Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 350.panta pirmo daļu tiesību normu interpretācija (tulkojums), kas izteikta kasācijas instances tiesas spriedumā, ir obligāta tiesai, kura šo lietu izskata no jauna.

Ievērojot minēto, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka VID nepamatoti aplika ar IIN pieteicēja 2006.gadā gūtos ienākumus no augoša meža pārdošanas izciršanai, tādēļ Lēmums daļā par IIN, nokavējuma naudu un soda naudu par 2006.gadā gūtajiem ienākumiem no augoša meža izciršanas ir atceļams.

[12] Attiecībā par Lēmumā norādīto pienākumu maksāt IIN nokavējuma naudu un soda naudu par 2007.gadā gūtiem ienākumiem no nekustamo īpašumu atsavināšanas un augoša meža pārdošanas izciršanai apgabaltiesa norāda turpmāk minēto.

Kā atzinusi Administratīvā apgabaltiesa 2012.gada 21.novembra spriedumā un tam piekritis Senāts, pieteicējam ir jāmaksā IIN par 2007.gadā gūtiem ienākumiem no nekustamo īpašumu atsavināšanas un augoša meža pārdošanas izciršanai.

Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $31.^3$panta pirmo daļu, 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.

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.

Ievērojot to, ka pieteicējs nebija samaksājis IIN par gūtajiem ienākumiem 2007.gadā, VID pamatoti piemēroja iepriekš minēto tiesību normu un aprēķināja pieteicējam nokavējuma naudu par periodu no 2007.gada 17.aprīļa līdz audita uzsākšanas dienai.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 34.panta otrās daļas 3.punkts noteic, ja fiziskā persona, kura veic saimniecisko darbību, nereģistrējoties kā nodokļu maksātājs, 30 dienu laikā pēc tam, kad saņēmusi nodokļu administrācijas paziņojumu ar atgādinājumu par reģistrēšanos saimnieciskās darbības veicēja statusā nereģistrējas kā nodokļu maksātājs un nav iesniegusi nodokļu likumos paredzētās nodokļu deklarācijas par taksācijas periodu, kurā tika veikta saimnieciskā darbība, nodokļu administrācija, veicot nodokļu revīziju (auditu), aprēķina un par labu budžetam no nodokļu maksātāja piedzen nodokli, kas aprēķināts no dienas, kad personai bija jāreģistrējas kā nodokļu maksātājam, ar to saistīto nokavējuma naudu šā likuma 29.panta otrajā daļā noteiktajā apmērā un soda naudu 100 procentu apmērā no budžetā iemaksājamās nodokļa summas.

Ievērojot to, ka pieteicēja darbībās, kas veiktas 2007.gadā, ir konstatēta saimnieciskā darbība, kuru pieteicējs nav reģistrējis pēc nodokļu administrācijas atgādinājumiem un no kuras ienākumiem nav samaksāts IIN, Lēmumā pamatoti piemērots likuma „Par nodokļiem un nodevām" 34.panta otrās daļas 3.punkts un pieteicējam aprēķināta soda nauda 100 % apmērā no budžetā iemaksājamā IIN par 2007.gadu.

[13] Senāts vairākkārt norādījis, ka valsts iestāžu kļūdainā prakse, kas bija viens no iemesliem nokavējuma naudas un soda naudas atzīšanai par nesamērīgu līdzīgās lietās, ilga līdz 2007.gadam (*sk. Senāta 2012.gada 4.jūnija sprieduma lietā Nr.SKA-28/2012 12.punktu, 2012.gada 2.augusta sprieduma lietā Nr.SKA-62/2012 9.-11.punktu)*. Tomēr no šīs prakses nav pamata izdarīt secinājumu, ka nokavējuma nauda un soda nauda būtu nesamērīga arī attiecībā uz IIN, kas maksājams par 2007.gadā gūtiem ienākumiem.

Administratīvā apgabaltiesa nekonstatē, ka sankcijas 100 % apmērā piemērošana pieteicējam par konkrētajiem darījumiem 2007.gadā būtu bijusi nesamērīga.

[14] Tādējādi Lēmums daļā, ar kuru sakarā ar ienākumiem par nekustamo īpašumu atsavināšanu un augoša meža pārdošanu izciršanai aprēķināta nokavējuma nauda un soda nauda no nenomaksātā IIN par 2007.gadu, ir atstājams negrozīts.

[15] Pirmās instances tiesas spriedums ir daļēji pamatots.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda:

apmierināt daļēji /pers. B/ pieteikumu.

Atcelt Valsts ieņēmumu dienesta 2010.gada 1.februāra lēmumu Nr.22.4.2/4432 no tā pieņemšanas dienas daļā par /pers. B/ aprēķināto iedzīvotāju ienākuma nodokli, nokavējuma naudu un soda naudu par 2006.gadā gūtajiem ienākumiem no augoša meža pārdošanas izciršanai.

Pārējā daļā /pers. B/ pieteikumu noraidīt.

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

Tiesnese referente S.Liniņa

Tiesneši

I.Amona

V.Poķis