Lietas Nr. A420328515
Lietas arhīva Nr. A42-00835-16/23

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2016.gada 21.martā

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:
tiesnese Rudīte Migla,

piedaloties pieteicēja /pers. A/ pilnvarotajam pārstāvim zvērinātam advokātam /pers. N. un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim /pers. K/,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc /pers. A/ pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2015.gada 27.augusta lēmuma Nr.22.10/L-34269 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk arī – VID vai atbildētājs) Nodokļu kontroles pārvalde pieteicējam /pers. A/ veica daļēju iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk – IIN) auditu par ienākumu no kapitāla pieauguma no nekustamā īpašuma /adrese A/ (kadastra Nr./numurs A/) (turpmāk – Īpašums) atsavināšanas 2012.gadā.

Ar VID Nodokļu kontroles pārvaldes Fizisko personu pirmās audita daļas galvenās nodokļu inspektores 2014.gada 13.oktobra lēmumu Nr.23.11/L-1011 (turpmāk – sākotnējais lēmums) pieteicējam papildu nomaksai budžetā aprēķināts IIN 155 598,00 *euro*, soda nauda 23 339,70 *euro* (piemērojot likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta septīto daļu) un nokavējuma naudu 62 472,60 *euro*.

Pieteicējs sākotnējo lēmumu apstrīdēja VID ģenerāldirektoram.

Ar VID ģenerāldirektores 2015.gada 27.augusta lēmumu Nr.22.10/L-34269 (turpmāk – Lēmums) atstāts negrozīts sākotnējais lēmums un pieteicējam noteikts nenomaksātais IIN no kapitāla pieauguma par 2012.gada martu IIN 31 702,51 *euro*, kas nav iemaksājams budžetā, pamatojoties uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta pirmo daļu.

VID konstatēja, ka pieteicējs 2012.gada 21.februārī ir atsavinājis Īpašumu, kas bijis pieteicēja deklarētā adrese vismaz 12 mēnešus līdz atsavināšanas līguma noslēgšanas dienai, taču nav bijis nodokļu maksātāja īpašumā ilgāk par 60 mēnešiem, tādējādi pieteicēja ienākums no Īpašuma atsavināšanas kvalificējams kā ienākums no kapitāla, par kuru maksājams IIN.

[2] Administratīvajā rajona tiesā 2015.gada 5.oktobrī saņemts pieteikums par Lēmuma atcelšanu, kurā norādīts, ka pieteicējs uzskata lēmumu par nepamatotu un prettiesisku. Pieteikums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[2.1] VID nebija likumiska pamata uzsākt pieteicējam nodokļu revīziju, jo, lai uzsāktu auditu, VID bija nepieciešams saņemt jaunus pierādījumus par pieteicēja veikto darījumu neatbilstību likumiem, kā arī bija nepieciešams norādīt, kādi tieši ir bijušie pierādījumu vai šie pierādījumi tiešām ir jauni, taču tas netika izdarīts un nekādi jauni pierādījumi netika atrasti.

[2.2] VID ignorējis pieteicēja norādīto, ka tiesisko paļāvību radīja nevis pārbaudes izbeigšana faktu trūkuma dēļ, bet VID amatpersonas norāde uz to, ka nodokļu revīzija ir iespējama tikai un vienīgi gadījumā, ja kļūs zināmi vai pieejami jauni pierādījumi par pieteicēja veikto darījumu neatbilstību normatīvo aktu prasībām.

[2.3] VID neloģiski un pretrunīgi secinājis, ka Īpašumā nepamatoti veikto ieguldījumu apmērā iekļauti pieteicēja izdevumi 105 219,87 latu apmērā par kustamās mantas iegādi, jo minētie izdevumi nav uzskatāmi par izdevumiem, kas saistīt ar Īpašuma uzlabošanu vai atjaunošanu.

[2.4] VID neloģiski un absurdi secinājis, ka pieteicējs uzbūvēja jaunu dzīvojamo māju, kuru vēlāk pārdevis par 983 925,60 latiem, ieguldot visā būvniecības procesā 56 869,88 latus. Pieteicējs savu iespēju robežās pierādījis visus izdevumus, kas saistīti ar ieguldījumiem nekustamajā īpašumā, piesaistot arī sertificētu speciālistu-tāmētāju. VID šos pierādījumus ir ignorējis un nav ņēmis vērā.

[3] Administratīvajā rajona tiesā 2015.gada 28.janvārī saņemts VID paskaidrojums par pieteikumu. VID pieteikumu uzskata par nepamatotu un noraidāmu, norādot, ka pieteicējs pieteikumā nav ietvēris jaunus argumentus, kas nebūtu norādīti apstrīdēšanas iesniegumā. Paskaidrojumā papildus norādīts turpmāk minētais.

[3.1] Īpašums nav bijis pieteicēja īpašumā ilgāk par 60 mēnešiem, līdz ar to pieteicēja ienākums no Īpašuma atsavināšanas bija apliekams ar IIN kā ienākums no kapitāla pieauguma.

[3.2] Īpašumā iekļaujami izdevumi par tādām nekustamajā īpašumā esošajām vērtībām, kas tajā iekļautas izveidošanas procesā un kuru pārdošana nav iespējama atdalīti no galvenās lietas – Īpašuma. Pieteicēja izdevumi par kustamas mantas iegādi 105 219,87 latu apmērā nav uzskatāmi par izdevumiem, kas saistīti ar Īpašuma uzlabošanu vai atjaunošanu.

[4] Tiesas sēdē pieteicēja pārstāvis pieteikumu uzturēja, norādot, ka lietā ir SIA „Latio" veiktais Īpašuma novērtējums – 600 000 latu, kas atbilst arī tāmē norādītajām summām. Kopumā visi pierādījumi norāda, ka mājas būvniecībā ieguldīts ne mazāk kā 600 000 latu.

Atbildētāja pārstāvis pieteikumu neatzina, pamatojoties uz Lēmumā norādīto.

Motīvu daļa

[5] Izvērtējusi lietas materiālus un uzklausījusi procesa dalībniekus, tiesa secina, ka pieteikums ir daļēji apmierināms.

[6] Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 1.panta pirmās daļas 4.punktu iedzīvotāju ienākuma nodoklis (turpmāk — nodoklis) ir nodoklis, ar ko apliek fiziskās personas gūtos ienākumus, un tas sastāv arī no nodokļa par ienākumu no kapitāla, tajā skaitā nodokļa no kapitāla pieauguma.

Atbilstoši minētā likuma 11.^{9}panta otrās daļas 4.punktam šā likuma izpratnē kapitāla aktīvi ir nekustamais īpašums (ieskaitot nekustamā īpašuma iegūšanas tiesības).

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 15.panta 3.^{1} daļa noteic, ka nodokļa likme kapitāla pieaugumam ir 15 procenti.

Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta trešās daļas 11.punktu pie pārējiem fiziskās personas ienākumiem, par kuriem ir jāmaksā iedzīvotāju ienākuma 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.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 33.punktā (redakcijā, kas spēkā Īpašuma atsavināšanas brīdī) noteikts, ka maksātāja gada apliekamajā ienākumā netiek ietverti un ar iedzīvotāju ienākuma nodokli netiek aplikti ienākumi 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).

Atbilstoši Ministru kabineta 2010.gada 21.septembra noteikumu Nr.899 „Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" normu piemērošanas kārtība" (turpmāk – Noteikumi Nr.899) 46.punktam, piemērojot likuma 9.panta pirmās daļas 33.punktu, fiziskā persona, kura atsavina nekustamo īpašumu, kas bijis tās īpašumā mazāk par 60 mēnešiem vai vismaz 12 mēnešus līdz atsavināšanas līguma noslēgšanas dienai nav bijis personas deklarētā dzīvesvieta (kas nav deklarēta kā maksātāja papildu adrese), no minētā nekustamā īpašuma atsavināšanas ienākuma maksā nodokli, iesniedzot deklarāciju par ienākumu no kapitāla. Apliekamo ienākumu no nekustama īpašuma atsavināšanas nosaka kā nekustama īpašuma atsavināšanas cenas un iegādes vērtības starpību un attiecīgā ieguldījuma vērtības starpību.

No minētajām tiesību normām izriet vispārējais nosacījums, ka par ienākumiem no nekustamā īpašuma atsavināšanas ir jāmaksā nodoklis. 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), nodoklis nav jāmaksā.

Tātad, lai piemērotu šo normu, ir jāpastāv diviem obligātiem kritērijiem – personas īpašumtiesībām uz nekustamo īpašumu jābūt reģistrētām zemesgrāmatā vairāk kā 60 mēnešus pirms tā atsavināšanas un vismaz 12 mēnešus līdz atsavināšanas līguma noslēgšanas dienai nekustamajam īpašumam ir jābūt personas deklarētajai dzīvesvietai.

[7] 2012.gada 21.februārī pieteicējs noslēdzis Pirkuma līgumu, saskaņā ar kuru pārdod pieteicējam piederošo Īpašumu (kadastra Nr./numurs B/), kas sastāv no zemes gabala ar kopējo platību 1233 m^{2} un uz tā esošu dzīvojamo māju (kadastra apzīmējums /numurs C/) un saimniecības ēku (kadastra apzīmējums /numurs D/), par viens miljons četri simti tūkstoši eiro vai 983 925,60 latiem *(lietas 1.sējuma 108.-116.lap*a).

Saskaņā ar zemesgrāmatas ierakstiem pieteicēja īpašumtiesības uz Īpašuma zemi reģistrētas 2002.gada 2.septembrī, uz Īpašumā esošo dzīvojamo māju ar kadastra apzīmējumu /numurs E/2008.gada 17.jūnijā un uz saimniecības ēkām ar kadastra apzīmējumu /numurs F/2012.gada 6.februārī, pamatojoties uz 2005.gada 8.augusta Aktu par dzīvojamās mājas un saimniecības ēkas pieņemšanu ekspluatācijā (žurnāla Nr.300002465595 un Nr.300003179943).

Īpašums ir bijis pieteicēja deklarētās dzīvesvietas adrese no 2006.gada 16.janvāra līdz 2012.gada 29.februārim.

Tātad atsavinātais Īpašums ir bijis pieteicēja deklarētās dzīvesvietas adrese vismaz 12 mēnešus līdz atsavināšanas līguma noslēgšanas dienai, taču dzīvojamā māja un saimniecības ēka nav bijusi pieteicēja īpašumā ilgāk par 60 mēnešiem jeb 5 gadiem.

Līdz ar to uz pieteicēju attiecas vispārējais pienākums maksāt nodokli, iesniedzot deklarāciju par ienākumu no kapitāla.

Pieteicēja ieskatā lietā VID ir noteicis nepamatoti zemu iegūto skaitlisko starpību starp Īpašuma atsavināšanas cenu un iegādes un ieguldījumu vērtību. Pieteicējs norāda, ka ēku celtniecībā ieguldīti vismaz 600 000 latu. Līdz ar to tiesa pārbauda, vai lietā tas apstiprinās.

[8] Atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.^{9}panta 5.^{1}daļas otrajam teikumam veiktais ieguldījums nekustamajā īpašumā tā turēšanas laikā ir dokumentāri pierādāmi izdevumi, kas saistīti ar nekustamā īpašuma uzlabošanu un atjaunošanu, ja tie veikti pēc 1993.gada 31.decembra, un šie izdevumi nav atzīti nodokļa maksātāja saimnieciskās darbības izmaksās ne pamatlīdzekļu nolietojuma veidā, ne kārtējos izdevumos.

Tātad tiesību norma noteic, ka izdevumiem ir jāatbilst četriem kumulatīviem kritērijiem: dokumentāri pierādāmi, saistīti ar nekustamā īpašuma uzlabošanu un atjaunošanu, veikti pēc 1993.gada 31.decembra un nav atzīti nodokļa maksātāja saimnieciskās darbības izmaksās ne pamatlīdzekļu nolietojuma veidā, ne kārtējos izdevumos.

Tādējādi, pirmkārt, nodokļu maksātāja izdevumiem ir jābūt dokumentāri pierādāmiem.

Kā tiesas sēdē norādīja pieteicējas pārstāvis, pieteicēja rīcībā nav vairāk dokumentu, kā jau iesniegtie VID, tāpēc pieteicējs izdevumus vēlas pierādīt ar sertificēta tāmētāja /pers. E/ 2013.gada 17.septembrī sastādītu Tāmi Nr.T-2013/51 Dzīvojamās un saimnieciskās ēkas jaunbūvei, saskaņā ar kuru izmaksas sastāda 604 817,19 latu *(lietas 1.sējuma 160.-253.lapa)*.

Tiesa norāda, ka tāmē norāda būvprojekta īstenošanai paredzamās būvniecības izmaksas, taču tā neapliecina, ka tieši tādā apmērā tās ir veiktas. Turklāt konkrētā tāme sastādīta saskaņā ar Ministru kabineta 2006.gada 19.decembra noteikumiem Nr.1014 „Noteikumi par Latvijas būvnormatīvu LBN 501-06 „Būvizmaksu noteikšanas kārtība"", kuru 2.punkts noteic, ka minētos noteikumus piemēro to būvju būvizmaksu noteikšanai, uz kuru pasūtītājiem attiecas Publisko iepirkumu likums vai likums „Par iepirkumu sabiedrisko pakalpojumu sniedzēju vajadzībām". Lietā ir strīds par fiziskas personas mantisko ieguldījumu savā nekustamā īpašumā. Turklāt tāme paredz tikai teorētiski iespējamos ieguldījumus, bet nepierāda, ka tādus ir veicis tieši pieteicējs. Līdz ar to tāmi nevar atzīt par attaisnojuma dokumentu par pieteicēja veiktajiem ieguldījumiem.

[9] Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.^{9}panta 7.^{2}daļu, ja nekustamais īpašums ir izveidots, lai nodrošinātu sevi (vai savu ģimeni) ar dzīvošanai paredzētu nekustamo īpašumu, un nodots ekspluatācijā, sākot ar 2001.gada 1.janvāri, un maksātāja rīcībā nav dokumentu, kas pierāda ar nekustamā īpašuma izveidošanu saistītos izdevumus, par nekustamā īpašuma iegādes vērtību uzskata aktuālo nekustamā īpašuma kadastrālo vērtību gadā, kad nekustamais īpašums ir nodots ekspluatācijā.

Dzīvojamā māja (kadastra apzīmējums /numurs C/) un saimniecības ēka (kadastra apzīmējums /numurs D/) ir nodota ekspluatācijā saskaņā ar

2005.gada 8.augusta Aktu par dzīvojamās mājas un saimniecības ēkas pieņemšanu ekspluatācijā.

Atbilstoši Valsts zemes dienesta 2013.gada 31.maija vēstulē Nr.10-05/254749-1 norādītajam būves ar kadastra apzīmējumu /numurs G/kadastrālā vērtība uz 2005.gada 4.janvāri ir 31 966,00 Ls un būves ar kadastra apzīmējumu /numurs H/kadastrālā vērtība uz 2005.gada 4.janvāri ir 1984,00 Ls *(lietas 1.sējuma 134.lapa)*. Tātad kopsummā būvju vērtība ir 33 950 Ls.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.^{9}panta 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.

Tiesa konstatē, ka VID Īpašuma iegādes vērtībā ir iekļāvis pieteicēja veiktos kancelejas un valsts nodevas maksājumus, kas saistīti ar Īpašumu 739,42 Ls apmērā *(lietas 1.sējuma 136.-145.lapa)*.

No pieteicējas iesniegtajiem dokumentāri apliecinātajiem izdevumiem VID ir atzinis pieteicēja veiktos ieguldījumus Īpašumā tā turēšanas laikā 56 869,88 Ls apmērā, par ko lietā strīda nav. Pieteicēja iebilst tam, ka Lēmumā nav atzīti izdevumi 105 219,87 Ls apmērā par kustamās mantas iegādi *(Tabula Nr.1 Lēmuma 10.un 11.lpp., lietas 1.sējuma 23., 24.lapa)*.

[10] Atbilstoši 2012.gada 21.februārī noslēgtā Pirkuma līguma 2.1.punktam pieteicējs Īpašumu pārdod līdz ar visiem tā likumiskajiem piederumiem, tiesībām un normatīvajos aktos noteiktajiem nekustamā īpašuma īpašnieka pienākumiem par vienu miljonu četri simti tūkstoši eiro jeb 983 925,60 Ls.

Tātad darījuma dalībnieki ir skaidri noteikuši, ka konkrētā līguma priekšmets ir Īpašums līdz ar visiem tā piederumiem, tiesībām un pienākumiem. Pirkuma līguma 5.3.punktā ir precizēts, ka pieteicējs nodos Īpašumu sakoptā stāvoklī līdz ar visiem Īpašuma likumiskajiem piederumiem un atbilstoši šim līgumam pielikumā pievienotai Īpašuma sastāvā esošo ēku (būvju) interjera fototabulai.

Saskaņā ar Civillikuma normām blakus lieta ir viss tas, kas pastāv tikai ar galveno lietu, vai pieder pie tās, vai kā citādi ar to saistīts (850.pants). Blakus lieta ir arī galvenās lietas piederumi (851.pants). Blakus lieta iegūst piederuma raksturu, ja viņas uzdevums ir kalpot galvenai un viņa ir pastāvīgi ar to saistīta un atbilst šim uzdevumam ar savām dabiskām īpašībām (857.pants). Lieta atzīstama par ēkas piederumu, kad tā nolemta nevis tam nolūkam, lai kalpotu vienīgi īpašnieka personīgiem vai viņa amata mērķiem, bet lai atrastos pastāvīgi sakarā ar ēku, padarot to pēc sava rakstura noderīgāku un patīkamāku (859. pants).

Izvērtējot līguma saturu kopsakarā ar minētajām Civillikuma normām, tiesa atzīst, ka saskaņā ar līgumu, pieteicējs ir atsavinājis līgumā norādīto kustamo mantu kā konkrētā nekustamā īpašuma piederumus. To, ka Īpašums ir atsavināts kopā ar tā piederumiem, VID ir apliecinājis arī Īpašuma pircējs *(lietas 2.sējuma 183.-188., 198.-203.lapa)*.

Atbilstoši Civillikuma 852.pantam, kamēr blakus lieta nav atdalīta no galvenās, uz abām attiecas vieni un tie paši tiesību noteikumi; tādēļ nekustamas lietas kustamie piederumi nav uzskatāmi par kustamām lietām, bet ir pakļauti noteikumiem, kādi pastāv nekustamām lietām. Saskaņā ar Civillikuma 853.pantu visas tiesiskās attiecības, kas zīmējas uz galveno lietu, pašas par sevi attiecas arī uz tās blakus lietām, kādēļ, atsavinot galveno lietu, pie tās piederīga blakus lieta šaubu gadījumā atzīstama par atsavinātu kopā ar to, ja vien nav tieši noteikts pretējais.

Līdz ar to sākotnējā lēmumā pamatoti atzīts, ka izdevumi, kas saistīti ar kustamās mantas iegādi, kas pēc tam tiek atsavināti kopā ar Īpašumu, ir atzīstami par izdevumiem saistītiem ar Īpašumu. Tādējādi Lēmumā apstrīdēšanas stadijā nepamatoti koriģēti pieteicēja deklarācijā par ienākumu no kapitāla pieauguma par 2012.gada martu iekļautie izdevumi attiecībā uz kustamās mantas iegādes vērtība par 105 219,87 Ls.

Līdz ar to tiesa atzīst par pamatotiem pieteicēja izdevumus, kas saistīti ar kapitāla aktīva iegādi (ar veiktajiem ieguldījumiem) 211 575,17 Ls (zemes vērtība 17 796 Ls + dzīvojamās mājas vērtība 31 966 Ls + saimniecības ēkas vērtība 1984 Ls + valsts kancelejas un zemesgrāmatas valsts nodevas maksājumi 739,42 Ls + ieguldījumi īpašumā 162 089,75 Ls).

[11] Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantam, ja nodokļu maksātājs nepiekrīt nodokļu administrācijas aprēķinātajam nodokļu maksājumu lielumam, pierādījumus par nodokļu maksājumu lielumu nodrošina nodokļu maksātājs. Privātpersonu pienākums nodrošināt nepieciešamos pierādījumus palielinās proporcionāli tam, cik ļoti lēmuma pieņemšanas process notiek pašas privātpersonas interesēs. Šādos gadījumos attiecībā uz faktiem, kas veicina labvēlīga lēmuma pieņemšanu, ir dabiski un atbilstoši pierādījumu nastu uzlikt privātpersonai, nevis pārvaldei *(sk., piemēram, Augstākās tiesas 2007.gada 4.janvāra sprieduma lietā Nr.SKA-8/2007 11.punktu, 2008.gada 25.februāra lēmuma lietā Nr.SKA-183/2008 13.punktu)*.

Tā kā lietā pieteicējs nav iesniedzis pierādījumus par citiem izdevumiem, kas būtu saistīta ar nekustamā īpašuma iegādi un tajā veiktajiem ieguldījumiem šī īpašuma turēšanas laikā, tiesa atzīst par pamatotiem pieteicēja izdevumus, kas saistīti ar kapitāla aktīva iegādi (ar veiktajiem ieguldījumiem) 211 575,17 Ls (zemes vērtība 17 796 Ls + dzīvojamās mājas vērtība 31 966 Ls + saimniecības ēkas vērtība 1984 Ls + valsts kancelejas un zemesgrāmatas valsts nodevas maksājumi 739,42 Ls + ieguldījumi īpašumā 162 089,75 Ls).

Lēmumā koriģēti pieteicēja izdevumi, kas saistīti ar kapitāla aktīva iegādi (ar veiktajiem ieguldījumiem) attiecībā uz kustamās manta iegādi 105 219,87 Ls apmērā *(Lēmuma 11., 12.lpp., lietas 1.sējuma 24.lapa)*, kā rezultātā pieteicējam papildu noteikts nenomaksātais IIN no kapitāla pieauguma par 2012.gada martu 31 702,51 EUR apmērā.

Tā kā VID nepamatoti nav atzinis kustamās mantas iegādes izdevumus saistībā ar Īpašumu, Lēmums šajā daļā atceļams, bet sākotnējais lēmums atstājams negrozīts.

[12] Tiesa par nepamatotu atzīst pieteicēja atsaukšanos uz tiesisko paļāvību, ka, izbeidzot datu atbilstības pārbaudi faktu trūkumu dēļ, VID nebija tiesīgs uzsākt auditu, jo jauni pierādījumi netika atrasti.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 27.punkts *(redakcijā, kas bija spēkā datu atbilstības pārbaudes veikšanas laikā)* nosaka, ka datu atbilstības pārbaude ir nodokļu administrācijas pārbaude, kuras laikā tiek kontrolēta nodokļu, nodokļu deklarācijas posteņu vai nodevu un citu valsts noteikto maksājumu aprēķināšanas pareizība un atbilstība normatīvajiem aktiem, izvērtējot nodokļu administrācijas rīcībā esošo informāciju, nodokļu maksātāja nodokļu un informatīvajās deklarācijās norādītos datus, ja šīs deklarācijas nodokļu administrācijai ir iesniegtas vai tās bija jāiesniedz. Datu atbilstības pārbaudi veic nodokļu administrācijas telpās, nepieprasot no nodokļu maksātāja saimnieciskās darbības attaisnojuma dokumentus, izņemot muitas deklarāciju pārbaudes saskaņā ar Padomes 1992.gada 12.oktobra regulu Nr. 2913/92 par Kopienas Muitas kodeksa izveidi, kuru veikšanai nodokļu administrācija ir tiesīga pieprasīt no nodokļu maksātāja nepieciešamos dokumentus.

Šī likuma 23.panta 5.^{1} daļa noteic, ka datu atbilstības pārbaudi veic triju gadu laikā no normatīvajos aktos noteiktā maksāšanas termiņa. Datu atbilstības pārbaudes laikā nodokļu vai informatīvajā deklarācijā konstatējot neatbilstības starp nodokļu maksātāja iesniegto informāciju un nodokļu

administrācijas rīcībā esošo informāciju, nodokļu administrācija par to informē nodokļu maksātāju, nosūtot paziņojumu par konstatētajām konkrētajām neatbilstībām ar uzaicinājumu 30 dienu laikā no paziņojuma saņemšanas dienas iesniegt nodokļu administrācijai nodokļu deklarācijas vai informatīvās deklarācijas precizējumu vai konstatēto neatbilstību pamatotu izskaidrojumu. Ja nodokļu maksātājs noteiktajā termiņā nav novērsis paziņojumā norādītās neatbilstības, 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.

Augstākā tiesa ir vērtējusi minēto normu tapšanas gaitu, norādot, ka datu atbilstības pārbaude kā procedūra nodokļu saistības precizēšanai tika ieviesta ar 2009.gada 21.maija likumu „Grozījumi likumā „Par nodokļiem un nodevām”". Priekšlikumu šādas procedūras izveidošanai iesniedza Finanšu ministrija pirms likuma pieņemšanas galīgajā, trešajā lasījumā. Kā redzams no Finanšu ministrijas 2009.gada 21.aprīļa vēstules Saeimas Budžeta un finanšu (nodokļu) komisijai, šāda priekšlikuma pamatā ir konstatējums, ka līdzšinējā kārtība, kādā nodokļu maksātājam iespējams novērst kļūdas, neprecizitātes vai neatbilstības deklarācijās, ir pārāk smagnēja, jo tā prasa vienmēr veikt nodokļu auditu. Augstākā tiesa secina, ka datu atbilstības procedūra atbilstoši likuma tekstam un mērķim ir paredzēta, pirmkārt, deklarācijās iekļauto datu salīdzināšanai un neatbilstību novēršanai un, otrkārt, neesošu nodokļa pārmaksu izmantošanas novēršanai. Dati deklarācijās ir ieraksti par darījumiem, summām un atbilstošām nodokļu saistībām. Datu atbilstības pārbaude paredzēta nodokļu saistības pareizai noteikšanai. Tā ir līdzīga ar nodokļa auditu, izņemot atšķirību tajā, ka datu atbilstības pārbaude nenotiek nodokļu maksātāja telpās un nenotiek iepazīšanās ar faktisko aktīvu un līdzekļu stāvokli. Jāievēro, ka palikšana pie datu atbilstības pārbaudes procedūras ir iestādes ziņā, vai tā ar iegūto faktu kopumu var pietiekami pamatot izdodamo administratīvo aktu. Nodokļu administrācija var pāriet no datu atbilstības pārbaudes uz auditu, ja tas nepieciešams plašāku faktu noskaidrošanai un pamatojuma iegūšanai *(sk. Augstākās tiesas 2015.gada 1.jūnija sprieduma lietā Nr.SKA-355/2015 13.-16.punktu)*.

No minētajām normām un judikatūras atziņām izriet, ka datu atbilstības pārbaude neparedz nodokļu administrācijas tiesības pieprasīt no nodokļu maksātāja saimnieciskās darbības attaisnojuma dokumentus vai veikt pārbaudes ārpus nodokļu administrācijas telpām, t.i., pie nodokļu maksātāja tā saimnieciskās darbības vietā vai citās vietās. Tāpat no minētā izriet, ka VID, konstatējot, ka ir nepieciešams pieprasīt no nodokļu maksātāja papildu dokumentus, ir tiesības pāriet uz nodokļu auditu.

[13] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmo daļu, ja pieteikums pilnībā vai daļēji apmierināts, tiesa piespriež no atbildētāja par labu pieteicējam viņa samaksāto valsts nodevu. Tiesa konstatē, ka pieteicējs ir samaksājis valsts nodevu 28,46 EUR apmērā *(lietas 1.sējuma 17.lapa)*.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmo daļu, 246.-251.pantu, 253.panta pirmo daļu un 289.-291.pantu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda

daļēji apmierināt /pers. A/ pieteikumu.

Atstāt negrozītu Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2015.gada 27.augusta lēmumu Nr.22.10/L-34269 daļā, ar kuru atstāts negrozīts Valsts ieņēmumu dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Fizisko personu pirmās audita daļas galvenās nodokļu inspektores 2014.gada 13.oktobra lēmums Nr.23.11/L-1011.

Atcelt Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2015.gada 27.augusta lēmumu Nr.22.10/L-34269 ar tā pieņemšanas brīdi pārējā daļā.

Uzlikt par pienākumu atbildētājai – Latvijas Republikai – atlīdzināt /pers. A/, personas kods: /personas kods/, dzīvesvieta: /adrese B/, samaksāto valsts nodevu 28,46 *euro* (divdesmit astoņi *euro* un 46 centi) apmērā.

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

Tiesnese R.Migla