Lietas arhīva Nr. A42-00900-21
ECLI:LV:ADRJVTN:2021:0319.A420262820.3.S

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Valmierā 2021.gada 19.martā

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:
tiesnesis Guntars Ploriņš,

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc /pers. A/ pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta 2020.gada 9.oktobra lēmuma Nr.31.1-22.9/4286 atcelšanu daļā par pieteicējam papildu nomaksai budžetā noteikto iedzīvotāju ienākuma nodokli 6217,10 *euro* un tam aprēķināto nokavējuma naudu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – dienests) Nodokļu pārvaldes Iedzīvotāju ienākuma nodokļa datu atbilstības pārbaužu daļa pieteicējam /pers. A/ veica datu atbilstības pārbaudi par nekustamā īpašuma /adrese A/ (turpmāk – Nekustamais īpašums), atsavināšanu. Ar dienesta Nodokļu pārvaldes Iedzīvotāju ienākuma nodokļa datu atbilstības pārbaužu daļas 2020.gada 17.augusta lēmumu Nr.31.1-8.56/NP/124450 (turpmāk – sākotnējais lēmums) pieteicējam papildu nomaksai budžetā noteikts iedzīvotāju ienākuma nodoklis (turpmāk – IIN) 6976,86 *euro* un nokavējuma nauda 795,36 *euro*.

Nepiekrītot sākotnējam lēmumam, pieteicējs to apstrīdēja dienestam, lūdzot to atcelt daļā par papildu noteikto IIN, kas aprēķināts no 31 085,49 *euro*. Ar dienesta 2020.gada 9.oktobra lēmumu Nr.31.1-22.9/4286 (turpmāk – lēmums) sākotnējais lēmums atstāts negrozīts daļā par papildu nomaksai noteikto IIN 6915,90 *euro* un nokavējuma naudu 788,41 *euro* apmērā. Savukārt daļā par papildu nomaksai noteikto IIN 60,96 *euro* un nokavējuma naudu 6,95 *euro* sākotnējais lēmums atcelts.

[2] Nepiekrītot arī lēmumam, pieteicējs ar pieteikumu vērsās Administratīvajā rajona tiesā, lūdzot to atcelt daļā par papildu nomaksai budžetā noteiktajiem IIN maksājumiem turpmāk norādīto argumentu dēļ.

[2.1] Konkrētajā lietā nav strīda par to, ka būtu jāaprēķina un jāmaksā IIN no kapitāla pieauguma no darījuma, kas notika pamatojoties uz 2019.gada 1.jūlija līgumu par ½ domājamo daļu no Nekustamā īpašuma pārdošanas. Strīds ir par to, kā nosakāma iegādes vērtība Nekustamā īpašuma ½ domājamo daļu.

Pieteicējs nepiekrīt dienesta argumentiem, ka īpašuma maiņas gadījumā iegādes cena ir nosakāma citā datumā, nekā pabeigts maiņas darījums. Pieteicējs neatrod tiesu nolēmumos dienesta piemēroto normu interpretāciju, ka, sistēmiski analizējot, maiņas darījuma datuma noteikšanai tiktu piemērota likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 16.[1] panta 4.[1] daļa. Praksē ir konstatējams, ka uz maiņas darījumu ir attiecināmi tie paši nosacījumi, kas uz pārdošanas darījumu. Pieteicējam nav saprotama dienesta vēlme vēl kaut ko sistemātiski analizēt, nevis piemērot maiņas darījumam likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" jau noteiktos pārdošanas darījumu nosacījumus, ciktāl tie nav pretrunā ar speciālajām normām par maiņas darījuma nosacījumiem. Savukārt dienesta izvēlētās likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 16.[1] panta 4.[1] daļas regulējums pēc būtības ir absolūti cits. Tas noteikts, lai risinātu specifisku maiņas darījumu, nevis attiecinātu to uz visiem maiņas darījumiem. Tādēļ šī norma ļoti sašaurināti un precīzi pasaka, ka, tikai ieguldot nekustamo īpašumu pamatkapitālā apmaiņā pret pamatkapitāla daļām, ir piemērojama šī norma. Šādā maiņas darījumā personai paliek pilnīgas vai daļējas rīcības iespējas rīkoties ar ieguldīto nekustamo īpašumu, pārvaldot un realizējot komercdarbību ar visām Komerclikumā dotajām tiesībām. Tikai atsavinot pamatkapitāla daļas, izbeidzas iespējas realizēt intereses pret ieguldīto īpašumu, pretstatā parastam maiņas darījumam, kad šādas tiesības izbeidzas uzreiz, kā pabeidzas konkrētais maiņas darījums.

Nepatiess ir arī dienesta lēmumā izdarītais secinājums, ka likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" nav regulējuma, kā noteikt ar nodokli apliekamo ienākumu un ienākuma gūšanas dienu nekustamā īpašuma maiņas darījumos. Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 16.[1] panta pirmā daļa skaidri pasaka, ka par ienākuma gūšanas dienu uzskatāma diena, kad maksātājs saņem naudu vai citas lietas, ja šajā pantā nav noteikts citādi. Maiņas darījumā tiek iegūta cita lieta, tādējādi uzskatāms, ka regulējums maiņas darījumiem ir un dienesta izdarītais sistēmiskais secinājums ir aplams. Pieteicējs uzskata, ka maiņas darījuma datuma noteikšanai piemērojama likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 16.[1] panta pirmā daļa un tas nosakāms dienā, kad pieteicējs ieguva pusi īpašuma savā rīcībā uz maiņas līguma pamata, t.i., 2014.gada 26.oktobrī.

[2.2] Pieteicējs norāda, ka likumā tiešā veidā nav noregulēta iegādes vērtības noteikšana nekustamajam īpašumam, kas iegūts maiņas darījuma rezultātā, tomēr atbilstoši Civillikuma normām īpašuma maiņas darījums ir pielīdzināms pirkuma darījumam.

Tā kā nekustamā īpašuma iegūšana pamatā izriet no civiltiesiskajām attiecībām, attiecīgais princips ir attiecināms arī uz nekustamā īpašuma iegādes vērtības noteikšanu nodokļa no kapitāla pieauguma aprēķināšanas vajadzībām, proti, vispārējā gadījumā, nosakot nekustamā īpašuma, kas iegūts maiņas darījuma rezultātā, iegādes vērtību, ir piemērojams regulējums, kas attiecināms uz tāda nekustamā īpašuma iegādes vērtības noteikšanu, kas iegūts pirkuma ceļā. Nekustamā īpašuma iegādes vērtība parasti ir nosakāma atbilstoši attiecīgajos darījumu dokumentos norādītajai nekustamā īpašuma cenai vai vērtībai. Atsavinot nekustamo īpašumu, kas iegūts uz pirkuma līguma pamata, par tā iegādes vērtību tiek uzskatīta pirkuma līgumā norādītā pirkuma maksa. Taču atšķirībā no pirkuma līguma, kurā pirkuma maksa par iegādāto īpašumu ir izteikta naudā, maiņas darījumā šo pirkuma maksu veido tā īpašuma vērtība, pret kuru ir iemainīts iegūtais īpašums.

Likums „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" un Ministru kabineta 2010.gada 21.septembra noteikumi Nr.899 „Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" normu piemērošanas kārtība"" (turpmāk – noteikumi Nr.899) regulē vairākas situācijas, kā nosakāma iegādes vērtība nodokļa aprēķināšanas vajadzībām gadījumā, ja iegādes vērtība nav skaidri nosakāma. Tikai tad, ja nekustamā īpašuma iegādes vērtību nevar dokumentāri pierādīt, izmantojama

ir iegūtā īpašuma kadastrālā vērtība.

[2.3] Atbilstoši maiņas līguma nosacījumiem pieteicējs veica maiņas darījumu, mainot nekustamo īpašumu /Nosaukums A/, Sējas novadā, ar kadastra numuru /numurs A/pret ½ domājamo daļu no Nekustamā īpašuma. Tātad saskaņā ar normatīvajiem aktiem iegādes vērtība nosakāma kā Nekustamā īpašuma ½ domājamo daļu vērtība. Nekustamo īpašumu vērtība 2014.gada 26.oktobrī nav tieši norādīta pašā maiņas līgumā, bet gan tam pievienotajā dokumentā, jo puses vienojās, ka nekustamo īpašumu vērtības ir līdzīgas, ko apliecina sertificētu nekustamā īpašuma vērtētāju atzinumi par īpašuma vērtību.

Pieteicējs dienestā iesniedza Nekustamā īpašuma novērtējuma atskaiti, kas vērtējama kā līguma neatņemama sastāvdaļa un kurā norādīta tā ½ domājamo daļu pārdošanas vērtība – 34 000 *euro.* Tā nosakāma kā IIN aprēķinam izmantojamā iegādes vērtība, jo ir dokumentāri pierādīta kā maiņas darījuma vērtība.

[2.4] Dienests norādījis, ka īpašumu vērtības nevar būt vienādas, jo, salīdzinot kadastrālās vērtības abiem īpašumiem, ir vērojama būtiska atšķirība. Taču pieteicējs uzskata, ka dienesta kompetencē neietilpst un tam nav tiesību vērtēt civiltiesiska darījuma pušu motīvus, jo šo darījumu būtība ir divu pušu personiska brīvas gribas izpausme realizēt konkrēto darījumu, balstoties uz saviem apsvērumiem. Tie var būt visdažādākie apsvērumi jebkurā dzīves situācijā un balstīti uz saviem specifiskiem vērtējumiem. Tikai salīdzināt kadastrālās vērtības, kuras Latvijā ļoti bieži neatbilst reālai īpašuma vērtībai, nav adekvāti un nevar tikt pieņemts par pamatojumu maiņas darījuma vērtības apšaubīšanai vai kalpot par pamatojumu līdzēju vienošanās noraidījumam. Tādējādi, pieteicēja ieskatā, maiņas līgumam pievienotā atskaite ir uzskatāma par dokumentāru pierādījumu īpašuma vērtībai un dienesta izdarītais secinājums par to, ka īpašumu vērtības nav vienādas, ir noraidāms.

Savukārt dienesta arguments, ka tikai pēc Nekustamā īpašuma novērtējuma atskaites nevar noteikt tā iegādes vērtību, jo nav pieejams otra maiņas darījumā iesaistītā īpašuma novērtējums, ir noraidāms. Pieteicējs paskaidro, ka maiņas darījumā pirkuma maksu veido tā īpašuma vērtība, pret kuru ir iemainīts iegūtais īpašums. Tādējādi neatkarīgi no apsvērumiem, uz kuriem balstījās iesaistītās puses, par iegādes vērtību pieteicējam kalpo vērtība, kas noteikta saņemtajam īpašumam, jo pierādīta ar Nekustamā īpašuma novērtējuma atskaiti. Tomēr pat tad, ja tiesa uzskatīs, ka Nekustamā īpašuma iegādes vērtību nevar dokumentāri pierādīt, izmantojama būtu iegūtā īpašuma kadastrālā vērtība saskaņā ar noteikumu Nr.899 87.2.apakšpunktu, kā tas secināms no tiesu nolēmumiem.

[3] Dienests rakstveida paskaidrojumā tiesai norāda, ka pieteikums ir noraidāms, papildus lēmumā norādītajam paskaidrojot sekojošo (*lietas 23. un 24.lapa*).

[3.1] Likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" nav tieša regulējuma, kā noteikt ar nodokli apliekamo ienākumu un ienākuma gūšanas dienu nekustamo īpašumu maiņas darījumos. Taču likumdevējs attiecībā uz kapitāla aktīvu maiņas darījuma rezultātā gūtā ienākuma noteikšanu un aplikšanu ar nodokli ir noteicis speciālu regulējumu likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $16.^1$ panta $4.^1$ daļā. Tā kā nekustamais īpašums tāpat kā kapitālsabiedrības kapitāla daļas vai akcijas likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" izpratnē ir kapitāla aktīvi, pēc analoģijas secināms, ka pieteicējs maiņas darījuma rezultātā ir guvis ienākumu no kapitāla aktīva atsavināšanas, bet par ienākuma gūšanas dienu uzskatāma diena, kad atsavināts maiņas rezultātā iegūtais nekustamais īpašums.

Ņemot vērā to, ka fizisko personu nekustamo īpašumu maiņas darījuma ekonomiskā būtība ir līdzīga, kā tas ir gadījumā, ja fiziskā persona kapitālsabiedrības pamatkapitālā iegulda nekustamo īpašumu apmaiņā pret kapitālsabiedrības kapitāla daļām vai akcijām, attiecīgi par ienākuma gūšanas dienu, kas radies no nekustamā īpašuma maiņas, uzskatāma diena, kad apmaiņā iegūtās kapitāla daļas vai akcijas tiek atsavinātas. Izskatāmajā gadījumā diena, kad maiņas darījuma rezultātā iegūtais nekustamais īpašums tiek atsavināts. Šāda pieeja pamatota ar to, ka likumdevējs ir atzinis par nepieciešamu atlikt no šāda ienākuma aprēķinātā nodokļa samaksu līdz brīdim, kad nodokļu maksātājs realizēs gūto ienākumu, jo dienā, kad nodokļu maksātājs iegulda nekustamo īpašumu kapitālsabiedrības pamatkapitālā (konkrētajā gadījumā – dienā, kad notiek nekustamo īpašumu maiņa), nodokļu maksātāja rīcībā var nebūt naudas līdzekļu nodokļu samaksai.

Līdz ar to dienests izskatāmajā lietā pamatoti piemēroja speciālo regulējumu, proti, likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $16.^1$ panta $4.^1$ daļu, kas pēc būtības ir pielīdzināms maiņas darījumam, nevis vispārējo tiesību normu – likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $16.^1$ panta pirmo daļu.

[3.2] Izskatāmajā lietā konstatēts, ka, atsavinot Nekustamo īpašumu, tā iegādes vērtība atbilst maiņas rezultātā atsavinātā nekustamā īpašuma /Nosaukums A/, Sējas novadā, iegādes vērtībai. Attiecībā uz ienākumu no kapitāla pieauguma likums „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" regulē nekustamā īpašuma iegādes vērtības noteikšanu atkarībā no nekustamā īpašuma iegādes apstākļiem. Līdz ar to ir vērtējami Nekustamā īpašuma iegādes apstākļi. Pieteicējs nekustamo īpašumu /Nosaukums A/, Sējas novadā, ieguva dāvinājumā no laulātās, pamatojoties uz 2014.gada 30.septembra dāvinājuma līgumu.

Likumdevējs likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $11.^9$ panta $7.^3$ daļas 1.punktā ir skaidri noteicis, kā ir nosakāma nekustamā īpašuma iegādes vērtība, ja nekustamais īpašums iegūts no laulātā uz dāvinājuma līguma pamata un tiek atsavināts 60 mēnešu laikā, bet laulātais nekustamo īpašumu ir ieguvis pēc 2000.gada 31.decembra un ir dokumenti, kas pierāda nekustamā īpašuma iegādes vērtību. Savukārt noteikumos Nr.899 kā atskaites punkts nekustamā īpašuma iegādes vērtības noteikšanai ir noteikta nekustamā īpašuma kadastrālā vērtība tajos gadījumos, kad nodokļu maksātāja rīcībā nav vai nevar būt dokumentu, kas apliecina nekustamā īpašuma iegādes vērtību, tostarp gadījumā, ja attiecīgā vērtība nav atspoguļota darījuma dokumentā (līgumā). Proti, ja nekustamā īpašuma iegādes vērtību nevar dokumentāri pierādīt, izmantojama ir iegūtā īpašuma kadastrālā vērtība.

Tā kā no zemesgrāmatas ierakstiem ir redzams, ka pieteicējs laulātās dāvināto nekustamo īpašumu /Nosaukums A/, Sējas novadā, atsavināja 60 mēnešu laikā pēc tā reģistrācijas zemesgrāmatā, bet pieteicēja laulātā minēto nekustamo īpašumu iegādājās pēc 2000.gada 31.decembra par 2914,52 *euro*, kas sastāv no pirkuma līgumā norādītās vērtības un valsts nodevas, tad izskatāmajā gadījumā nav tiesiska pamata piemērot Ministru kabineta noteikumos Nr.899 paredzēto nekustamā īpašuma kadastrālo vērtību. Tāpat nav pamatots pieteicēja arguments, ka izskatāmajā gadījumā būtu ņemams vērā nekustamā īpašuma vērtētāja atzinums, jo, aprēķinot kapitāla pieaugumu no maiņas darījuma rezultātā iegūtā nekustamā īpašuma atsavināšanas, ja abos posmos ienākums no kapitāla pieauguma ir apliekams ar IIN, par nekustamā īpašuma iegādes vērtību uzskata maiņas rezultātā atsavinātā nekustamā īpašuma iegādes vērtību. Līdz ar to Nekustamā īpašuma iegādes vērtība netiek noteikta pēc tā vērtētāja noteiktās vērtības, bet gan pēc maiņas rezultātā atsavinātā nekustamā īpašuma iegādes vērtības, kas atbilst likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $11.^9$ panta $7.^3$ daļas 1.punktam.

[4] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma $112.^1$ panta pirmo un ceturto daļu administratīvās lietas izskatīšana notiek rakstveida procesā bez tiesas sēdes, ja vien par lietas izskatīšanu mutvārdu procesā tiesas sēdē tiesu nav lūdzis pieteicējs, trešā persona vai šā likuma 29.pantā minētais tiesību subjekts.

Izskatāmajā lietā pieteicējs nav lūdzis lietas izskatīšanu mutvārdu procesā tiesas sēdē, līdz ar to lieta izskatīta rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[5] Tiesa, izvērtējot lietas apstākļus un lietā esošos pierādījumus kopsakarā ar procesa dalībnieku lietā iesniegtajiem rakstveida paskaidrojumiem, secina, ka pieteikums *ir noraidāms.*

[6] No izskatāmās lietas materiāliem konstatējams, ka pieteicējs, pamatojoties uz 2014.gada 3.janvāra mantojuma apliecību, nostiprinājis zemesgrāmatā savas īpašumtiesības uz ½ domājamo daļu no Nekustamā īpašuma. 2014.gada 10.novembrī pieteicējs, pamatojoties uz 2014.gada 26.oktobra nekustamā īpašuma maiņas līgumu, nostiprinājis zemesgrāmatā savas īpašumtiesības uz otru ½ domājamo daļu no Nekustamā īpašuma. Savukārt 2019.gada 1.jūlijā pieteicējs Nekustamo īpašumu atsavinājis SIA /Nosaukums B/, kas savas īpašumtiesības zemesgrāmatā ierakstījusi 2019.gada 8.augustā *(lietas 58. – 67.lapa)*.

Lietā nav strīda par to, ka pieteicēja ienākums no tēva mantotās Nekustamā īpašuma daļas (½ domājamo daļu) nav apliekams ar IIN. Lietā nav strīda arī par to, ka pieteicēja ienākums, atsavinot ½ domājamo daļu no Nekustamā īpašuma, kas iepriekš īpašumā iegūtas nekustamā īpašuma /Nosaukums A/, Sējas novadā, maiņas rezultātā, ir apliekams ar IIN kā ienākums no kapitāla aktīvu atsavināšanas.

Lietā strīds ir par to, kā nosakāma iegādes vērtība ½ domājamo daļu no Nekustamā īpašuma, kas iepriekš īpašumā iegūtas nekustamo īpašumu maiņas rezultātā.

[7] Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.^{9} panta pirmo daļu ar IIN apliekamā kapitāla pieauguma aprēķinā svarīgi ir trīs lielumi: kapitāla aktīva atsavināšanas cena, iegādes vērtība un tajā veikto ieguldījumu vērtība. Minētā likuma 11.^{9} panta ceturtā, septītā, 7.^{1}, 7.^{2} un 7.^{3} daļa, kā arī noteikumu Nr.899 87.punkts regulē nekustamā īpašuma iegādes vērtības noteikšanu atkarībā no īpašuma iegūšanas apstākļiem.

Likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" tiešā veidā nav noregulēta iegādes vērtības noteikšana nekustamajam īpašumam, kas iegūts maiņas darījuma rezultātā. Civillikuma 2091.panta pirmajā daļā noteikts, ka maiņas līgums ir divu personu abpusējs apsolījums dot vienu priekšmetu pret otru, izņemot naudu. Savukārt saskaņā ar Civillikuma 2092.pantu līdzēju savstarpējām tiesībām un pienākumiem maiņas līgumā attiecīgi piemērojami pirkuma līguma noteikumi. Tādējādi atbilstoši Civillikuma normām īpašuma maiņas darījums ir pielīdzināms pirkuma darījumam. Tā kā nekustamā īpašuma iegūšana pamatā izriet no civiltiesiskajām attiecībām, attiecīgais princips ir attiecināms arī uz nekustamā īpašuma iegādes vērtības noteikšanu nodokļa no kapitāla pieauguma aprēķināšanas vajadzībām, proti, vispārējā gadījumā, nosakot nekustamā īpašuma, kas iegūts maiņas darījuma rezultātā, iegādes vērtību, ir piemērojams regulējums, kas attiecināms uz tāda nekustamā īpašuma iegādes vērtības noteikšanu, kas iegūts pirkuma ceļā. Nekustamā īpašuma iegādes vērtība parasti ir nosakāma atbilstoši attiecīgajos darījumu dokumentos norādītajai nekustamā īpašuma cenai vai vērtībai. Atsavinot nekustamo īpašumu, kas iegūts uz pirkuma līguma pamata, par tā iegādes vērtību tiek uzskatīta pirkuma līgumā norādītā pirkuma maksa. Taču atšķirībā no pirkuma līguma, kurā pirkuma maksa par iegādāto īpašumu ir izteikta naudā, maiņas darījumā šo pirkuma maksu veido tā īpašuma vērtība, pret kuru ir iemainīts iegūtais īpašums. Līdz ar to par nekustamā īpašuma iegādes vērtību maiņas gadījumā būtu uzskatāma maiņas līgumā norādītā atsavinātā nekustamā īpašuma vērtība *(sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2020.gada 10.jūlija sprieduma SKA-65/2020 10.punktu)*.

[8] Izskatāmajā gadījumā no lietai pievienotā maiņas līguma konstatējams, ka darījuma puses izvēlējušās nenorādīt līgumā konkrētu nekustamo īpašumu vērtību, norādot vien to, ka abu nekustamo īpašumu vērtība ir atzīstama par līdzvērtīgu. Šāda norāde pamatota ar sertificētu nekustamo īpašumu vērtētāju atzinumiem par īpašumu vērtību *(lietas 13.lapa)*. Tomēr maiņas līgumam pievienots tikai Nekustamā īpašuma novērtējums, otra īpašuma (nekustamā īpašuma /Nosaukums A/, Sējas novadā) novērtējums lietā nav iesniegts.

Saskaņā ar Nekustamā īpašuma novērtējumā norādīto tā kopējā platība ir 38 ha, tai skaitā lauksaimniecībā izmantojamā zeme 8,6 ha, mežu platība 21,4 ha, krūmāji 0,7 ha un purvi 6,2 ha. Minēta īpašuma ½ domājamo daļu novērtētā pārdošanas vērtība 2014.gada 8.oktobrī ir 34 000 *euro (lietas 14. – 20.lapa)*. Savukārt atbilstoši Valsts zemes dienesta sniegtajai informācijai *(lietas 56. un 57.lapa)* 2014.gadā Nekustamā īpašuma kadastrālā vērtība bija 14 296 *euro* (attiecīgi ½ domājamo daļu – 7148 *euro*). Nekustamā īpašuma /Nosaukums A/, Sējas novadā, kas sastāv no zemesgabala 0,41 ha platībā, kadastrālā vērtība ir 240 *euro*.

Tādējādi, novērtējot šos apstākļus, maiņas darījumā, kas veikts pieteicēja un viņa tēva brāļa /pers. C/ starpā, atsavinātā nekustamā īpašuma /Nosaukums A/ vērtība nav skaidri konstatējama, turklāt acīmredzamā (½ Nekustamā īpašuma kadastrālā vērtība ir 29,8 reizes lielāka par īpašuma /Nosaukums A/ kadastrālo vērtību) šo nekustamo īpašumu kadastrālo vērtību atšķirība ir par pamatu secinājumam, ka šie īpašumi, pretēji līgumā norādītajam, nav līdzvērtīgi. Secinājumu par acīmredzamu atšķirību šo īpašumu vērtībās nevar ietekmēt arī pieteicēja norādītie apstākļi par īpašuma /Nosaukums A/ atrašanās vietu, elektrības un ūdensapgādes esību. Nav šaubu, ka šie apstākļi ietekmē nekustamā īpašuma vērtību, tomēr šī ietekme nav tik liela, lai konkrētajā gadījumā novērstu vērtību acīmredzamo atšķirību. Tādēļ pieteicēja viedoklis, ka par maiņas līgumā norādītā atsavinātā nekustamā īpašuma /Nosaukums A/ vērtību būtu atzīstami 34 000 *euro*, ir noraidāms kā nepamatots.

[9] Attiecībā uz ienākumu no kapitāla pieauguma likums „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" regulē nekustamā īpašuma iegādes vērtības noteikšanu atkarībā no tā iegādes apstākļiem. Savukārt pieteicēja piedāvātā kadastrālās vērtības izmantošana noteikumos Nr.899 kā atskaites punkts nekustamā īpašuma iegādes vērtības noteikšanai ir noteikta tajos gadījumos, kad nodokļu maksātāja rīcībā nav vai nevar būt dokumentu, kas apliecina nekustamā īpašuma iegādes vērtību, tostarp gadījumā, ja attiecīgā vērtība nav atspoguļota darījuma dokumentā (līgumā). Proti, ja nekustamā īpašuma iegādes vērtību nevar dokumentāri pierādīt, izmantojama ir iegūtā īpašuma kadastrālā vērtība. Tādējādi, lai noskaidrotu maiņas līgumā norādītā atsavinātā nekustamā īpašuma iegādes vērtību, ir jāvērtē tā iegādes apstākļi.

No lietas materiāliem konstatējams, ka pieteicējs saskaņā ar 2014.gada 30.septembra dāvinājuma līgumu nekustamo īpašumu /Nosaukums A/, Sējas novadā, ieguva dāvinājumā no sievas /pers. D/, pamatojoties uz 2014.gada 30.septembra dāvinājuma līgumu *(lietas 70. – 72.lapa)*. Savukārt saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.^{9} panta 7.^{3} daļas 1.punktu, ja nekustamais īpašums iegūts uz dāvinājuma līguma pamata no fiziskās personas, kuru ar maksātāju saista laulība vai radniecība līdz trešajai pakāpei Civillikuma izpratnē, un nekustamais īpašums tiek atsavināts 60 mēnešu laikā pēc tā reģistrācijas zemesgrāmatā uz maksātāja vārda, par tā iegādes vērtību uzskata konkrētā nekustamā īpašuma vērtību, par kādu dāvinātājs šo nekustamo īpašumu iegādājies, ja tas iegādāts pēc 2000.gada 31.decembra un maksātāja rīcībā ir dokumenti, kas pierāda nekustamā īpašuma iegādes vērtību.

Lietā atrodas 2006.gada 31.jūlija zemesgabala pirkuma līgums un 2009.gada 20.maija nekustamā īpašuma reālās sadales līgums, uz kura pamata pieteicēja sieva ieguva īpašumā nekustamo īpašumu /Nosaukums A/, Sējas novadā *(lietas 76. – 83.lapa)*. Atbilstoši minēto līgumu nosacījumiem /pers. D/ šo īpašumu iegādājās par 2914,52 (1/6 no 12 000 Ls jeb 17074,46 *euro* + 1/6 daļa no 290 Ls jeb 412,63 *euro* (nodeva)) *euro*.

Tādējādi konkrētajā gadījumā ir konstatējami dokumenti, kas apliecina nekustamā īpašuma /Nosaukums A/, Sējas novadā, iegādes vērtību, līdz ar to arī nav pamata vērtības noteikšanai izmantot iegūtā īpašuma kadastrālo vērtība (turklāt īpašuma /Nosaukums A/ kadastrālā vērtība maiņas brīdī bija 12 reizes mazāka par dokumentos konstatēto vērtību). Šādos tiesiskos un faktiskos apstākļos dienests pamatoti kā kapitāla pieauguma aprēķinā

izmantojamo iegādes vērtību noteicis maiņas rezultātā atsavinātā nekustamā īpašuma /Nosaukums A/, Sējas novadā, iegādes vērtību 2914,52 *euro*.

[10] Tiesa jau iepriekš norādīja, ka saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.^{9} panta pirmo daļu ar IIN apliekamā kapitāla pieauguma aprēķinā svarīgi ir trīs lielumi: kapitāla aktīva atsavināšanas cena, iegādes vērtība un tajā veikto ieguldījumu vērtība. Savukārt saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta 5.^{1} daļu, konstatējot nodokļu vai informatīvajā deklarācijā 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 konkrētā nodokļa maksāšanas termiņa līdz datu atbilstības pārbaudes uzsākšanas 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, nodokļu administrācija šā likuma 29.panta otrajā daļā noteikto nokavējuma naudu aprēķina ar nākamo dienu pēc šajā daļā noteiktā maksāšanas termiņa iestāšanās. Savukārt saskaņā ar likuma 29.panta otro daļu par nodokļu maksājuma samaksas termiņa nokavējumu maksātājam tiek aprēķināta nokavējuma nauda no laikā nenomaksātā pamatparāda 0,05% par katru nokavēto dienu.

Ņemot vērā šo tiesisko regulējumu un likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 15.panta piekto daļu, 16.^{1} panta pirmo daļu, 19.panta 3.^{2} daļu un 5.^{3} daļu, kā arī izskatāmajā lietā konstatēto un secināto, tiesa atzīst par pamatotu dienesta rīcību, nosakot pieteicējam apliekamo ienākumu no Nekustamā īpašuma ½ domājamo daļu atsavināšanas 45 390,45 (50 000 (ieņēmumi) – 2914,52 (iegādes vērtība) – 1695,03 (veikto ieguldījumu vērtība)) *euro* un IIN (20%) no tā 9078,09 *euro* apmērā. Savukārt, ņemot vērā pieteicēja deklarēto nodokli, dienests pamatoti noteicis papildu budžetā maksājamo IIN 6915,90 *euro* un nokavējuma naudu 788,41 *euro* (par samaksas termiņa nokavējumu laika periodā no 2019.gada 31.oktobra līdz 2020.gada 14.jūnijam).

[11] Atbilstoši administratīvo tiesu judikatūrai, kas veidojusies, ievērojot arī Eiropas Cilvēktiesību tiesas praksi, tiesai ir pienākums argumentēt nolēmumus, bet tas nav saprotams kā prasība detalizēti atbildēt uz jebkuru argumentu. Tiesnešiem ir jāuzklausa argumenti, bet viņiem nav pienākums detalizēti atrunāt jebkuru iesniegumu vai skaidri atbildēt uz jebkuru paskaidrojumu. Tiesai ir atļauts izvērtēt argumentus, kurus tā uzskata par nozīmīgiem no tiesību viedokļa. Tikai tad, ja tiesa nav analizējusi kādu būtisku vai izšķirošu argumentu, ir konstatējams pārkāpums. Tas, cik daudz spriedums ir jāargumentē, atkarīgs no lietas apstākļiem *(sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2006.gada 12.septembra sprieduma SKA-280/2006 8.punktu, 2011.gada 22.septembra sprieduma SKA-311/2011 20.punktu)*.

Tādējādi tiesa izskatāmajā lietā atsevišķi izvērtēja tikai tos argumentus, kuri tiesas ieskatā ir nozīmīgi no tiesību viedokļa un kas var ietekmēt tiesas spriedumu pēc būtības.

[12] Ievērojot visu iepriekš minēto, tiesa dienesta lēmumu tā pārsūdzētajā daļā atzīst par pamatotu un tiesību normām atbilstošu, bet pieteicēja pieteikumu pilnībā noraida.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

noraidīt /pers. A/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2020.gada 9.oktobra lēmuma Nr.31.1-22.9/4286 daļā par pieteicējam papildu nomaksai budžetā noteikto iedzīvotāju ienākuma nodokli 6217,10 *euro* un tam aprēķināto nokavējuma naudu atcelšanu.

Tiesas spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā viena mēneša laikā no tā sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvās rajona tiesas Valmieras tiesu namā.

Spriedums sastādīts 2021.gada 19.martā.

Tiesnesis G.Ploriņš