NORAKSTS
Lieta Nr.A42302105
AA43-1068-07/9

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2007.gada 27.decembrī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesas sēdes priekšsēdētāja S.Liniņa,
tiesneši V.Endzelis un M.Vīgants,

piedaloties atbildētājas – Latvijas Republikas pusē pieaicinātā Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvei Evitai Kuzmai,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc *L.Z.* pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2005.gada 13.aprīļa lēmuma Nr.19/9888 atcelšanu, sakarā ar *L.Z.* apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2006.gada 12.oktobra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Laika periodā no 2004.gada 11.oktobra līdz 2004.gada 13.decembrim Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Kurzemes reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas galvenā nodokļu inspektore *L.Z.* veica pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu par laika periodu no 2002.gada 1.janvāra līdz 2003.gada 31.decembrim, kā arī iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk – IIN) auditu par 2001.gadu, 2002. gadu un 2003.gadu.

Audita rezultātā aprēķināti un ar VID Kurzemes reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieces pienākumu izpildītājas 2004.gada 13.decembra lēmumu Nr.5-1.1.-8/244 *L.Z.* papildu nomaksai noteikti Ls 3268,99, tostarp PVN – Ls 2995,69, IIN – Ls 136,65 un soda nauda IIN – Ls 136,65.

Minēto lēmumu *L.Z.* apstrīdēja VID Kurzemes reģionālās iestādes direktoram, kurš ar 2005.gada 17.februāra lēmumu Nr.1-5/41 atstāja negrozītu VID Kurzemes reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieces pienākumu izpildītājas 2004.gada 13.decembra lēmumu Nr.5-1.1.-8/244.

Nepiekrītot VID Kurzemes reģionālās iestādes direktora 2005.gada 17.februāra lēmumam Nr.1-5/41, *L.Z.* to apstrīdēja VID ģenerāldirektoram.

[2] 2005.gada 13.aprīlī VID ģenerāldirektors ar lēmumu Nr.19/9888 atstāja negrozītu apstrīdēto VID Kurzemes reģionālās iestādes direktora lēmumu, pamatojoties uz šādiem apsvērumiem.

Atbilstoši VID rīcībā esošai informācijai uz *L.Z.* vārda Ceļu satiksmes drošības direkcijā (turpmāk – CSDD) 2001.gadā tika reģistrētas trīs automašīnas, 2002.gadā deviņas automašīnas un 2003.gadā 12 automašīnas, kuras pēc neilga laika tika pārreģistrētas uz citu personu vārda. Līdz ar to VID Kurzemes reģionālā iestāde secināja, ka *L.Z.* 2001. – 2003.gadā ar automašīnu ievešanu Latvijā un to realizāciju ir nodarbojusies sistemātiski, un šāda darbība kvalificējama kā uzņēmējdarbība.

Pamatojoties uz likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 1.panta pirmo daļu, 3.panta pirmo daļu un 11.panta pirmo daļu, VID Kurzemes reģionālā iestāde noteica, ka *L.Z.* 2002.gadā izveidojās ar IIN apliekamais ienākums no saimnieciskās darbības Ls 960,99 apmērā un attiecīgi saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $31.^{3}$panta pirmo daļu nomaksai budžetā aprēķināja IIN Ls 136,65 un soda naudu Ls 136,65.

VID Kurzemes reģionālā iestāde, izvērtējot tās rīcībā esošo informāciju, konstatēja, ka *L.Z.* pārbaudāmajā periodā ir veikusi preču piegādes darījumus, kas likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" izpratnē ir ar PVN apliekami darījumi. Atbilstoši VID rīcībā esošajiem datiem automašīnu realizācijas apjomi pārsniedza Ls 10 000 robežu 2002.gada 29.augustā. Tādēļ *L.Z.* tika noteikts, ka saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 3.panta trešo daļu tai no 2002.gada 30.augusta līdz 30.septembrim VID jāreģistrējas kā ar PVN apliekamajai personai.

Tā kā *L.Z.* nebija reģistrējusies PVN maksātāju reģistrā un par automašīnu iegādēm nebija nomaksājusi budžetā PVN, tad VID Kurzemes reģionālā iestāde tai papildu nomaksai budžetā aprēķināja PVN par 2002.gada oktobrī – 2003.gada decembrī veiktajām automašīnu piegādēm Ls 2995,69 apmērā.

[3] 2005.gada 12.maijā Administratīvajā rajona tiesā saņemts *L.Z.* (turpmāk arī – pieteicēja) pieteikums, kurā lūgts atcelt VID ģenerāldirektora 2005.gada 13.aprīļa lēmumu Nr.19/9888.

Pieteikumā norādīti šādi argumenti:

[3.1] Pieteicēja nekad nav veikusi saimniecisko darbību, tādēļ Komerclikuma un likuma „Par uzņēmējdarbību" attiecināšana uz pieteicēju kā fizisku personu, kurai nav nekāda sakara ar uzņēmējdarbību, ir novedusi VID darbiniekus pie nepareiza un aplama lēmuma pieņemšanas.

[3.2] Pieteicēja izvēlējās un ieguva īpašumā lietotas automašīnas savām vajadzībām, tās uz robežas atmuitojot uz sava vārda. Automašīnas līdz Latvijas Republikas robežai atgādāja pieteicējas vīrs. Tāpat uz pieteicējas vārda tika atmuitotas automašīnas, kuras līdz Latvijas Republikas robežai atgādāja pieteicējas vīrs, bet kurām to īpašnieki nevarēja ierasties pakaļ muitā.

[3.3] Neviens likums Latvijas Republikā nenosaka limitu, cik daudz transporta līdzekļu drīkst būt vienas personas privātīpašumā, un cik ilgi

automašīnai pēc tās iegādes ir jāpaliek personas īpašumā. Tādēļ VID Kurzemes reģionālās iestādes darbinieku nepareiza likumu interpretācija, piemērošana un nepareiza faktisko apstākļu interpretācija šajā lietā ir novedusi pie pieteicējas darbību kļūdainas kvalifikācijas.

[3.4] VID darbinieki ne audita laikā, ne lēmumos nav konstatējuši faktu, ka pieteicēja laika periodā no 2001.gada līdz 2004.gadam būtu pirkusi automašīnas. Tādu pierādījumu VID nav un tādus VID pieteicējai nav lūdzis.

VID ģenerāldirektors 2005.gada 13.aprīļa lēmumā runā par īpašuma tiesību maiņu, taču to asociē tikai un vienīgi ar pārdošanu, kaut arī civiltiesībās zināmi arī citi atsavināšanas veidi, piemēram, dāvinājums, maiņa un citi.

VID darbinieki lēmumos nav konstatējuši faktu, ka pieteicēja laika periodā no 2001.gada līdz 2004.gadam būtu kādu automašīnu pārdevusi, izņemot divas automašīnas 2002.gadā. To pieteicēja nenoliedz. Tomēr VID konsekventi uzskata, ka laika periodā no 2001. gada līdz 2004.gadam pieteicēja nopirkusi un pārdevusi 24 automašīnas. Šādām pieteicējas darbībām VID rīcībā nav neviena pierādījuma. Bez augstāk norādītajām pirkšanas un pārdošanas darbībām nav iespējama saimnieciskā darbība, kuras galvenais nosacījums ir peļņas gūšana.

[3.5] Pieteicēja nekad nav nodarbojusies ne ar preču ražošanu, ne ar jebkādu darbu izpildi, ne ar tirdzniecību vai pakalpojumu sniegšanu par atlīdzību. Pieteicēja ir ieguvusi automašīnas savā īpašumā, tās atmuitojot uz sava vārda, nevis pērkot. Neviens likums neliedz pārdot, dāvināt, atdot, pamest, mainīt, tas ir, rīkoties ar savu personīgo īpašumu pēc īpašnieka ieskatiem.

[3.6] Tas, ka automašīnai mainās īpašnieks, ne vienmēr nozīmē, ka automašīna ir pārdota. Konsultējoties ar CSDD, noskaidrots, ka jebkura pilngadīga persona Latvijas Republikā ir tiesīga uz sava vārda reģistrēt neierobežotu skaitu automašīnu. Fakts, ka vēlāk automašīnas tiek pārrakstītas uz citas personas vārdu, nav uzskatāms tikai par pārdošanu.

Tā kā atlīdzības gūšanas fakts pieteicējas darbībās netika pierādīts, līdz ar to neapstiprinās VID pieņēmums par pieteicējas saimnieciskās darbības veikšanu trīs gadu garumā. VID nav konstatējis faktu, ka pieteicēja ir regulāri saņēmusi atlīdzību naudas izteiksmē.

[3.7] Komerclikums un likums „Par uzņēmējdarbību" attiecas uz fiziskām un juridiskām personām, kas veic saimniecisko darbību un ir likumā noteiktā kārtībā reģistrējušies par saimnieciskās darbības veicējiem. Pieteicējai ar šiem likumiem nav nekāda sakara. VID nav tiesību tos piemērot pret privātpersonu, kas ar saimniecisko darbību nenodarbojas.

Privāttiesisku darījumu veikšanai Latvijas Republikā nav nepieciešama grāmatvedības vešana un regulāra grāmatvedības dokumentu iesniegšana VID.

Vienīgais, ko VID apstiprina, ir tas, ka pieteicēja automašīnas realizēja, tomēr kļūdaini uzskatot, ka realizācija visos apstākļos ir prezumējama kā pārdošana.

[3.8] Pieteicējas un viņas pilnvarotās personas argumenti 2005.gada 17.janvāra un 7.marta sūdzībās nav ne analizēti, ne pārbaudīti. Arī VID ģenerāldirektora lēmumā tiek pausts, ka VID rīcībā ir „automašīnu" iegādes līgumi (kaut arī pieteicēja nekad nevienu automašīnu nav iegādājusies), ka „pieteicēja Vācijā iegādājās automašīnas" (kaut arī pieteicēja šajā laika periodā nav bijusi Vācijā), tāpat teikts, ka „pieteicēja sistemātiski ieveda Latvijā automašīnas" (kaut arī pieteicēja ārpus Latvijas šajā laika posmā nav bijusi), bet vēl absurdāks ir VID Kurzemes reģionālās iestādes direktora 2005.gada 17.februāra lēmumā Nr.1-5/41 paustais, ka „pieteicēja no 2001.gada februāra līdz 2005.gada februārim nodarbojusies ar auto ieviešanu un realizāciju".

[3.9] VID darbinieki, pieņemot lēmumus pieteicējas lietā, ir vadījušies tikai no saviem pieņēmumiem un nav ņēmuši vērā pieteicējas paskaidrojumus, kas ir pretrunā ar Administratīvā procesa likuma (turpmāk – APL) 14.[1]pantu. Šajā procesā pieteicēja uz VID paskaidrojumu sniegšanai netika aicināta, paskaidrojumi netika pieprasīti arī rakstveidā, bet sūdzībā norādītos argumentus VID nav vērtējis.

[4] VID rakstveida paskaidrojumos norāda, ka *L.Z.* pieteikumu uzskata par nepamatotu un papildus VID lēmumos norādītajam paskaidro turpmāk minēto.

[4.1] Tā kā automašīnas no pirmreizējās reģistrācijas brīža Latvijā dažu dienu vai mēnešu laikā tika realizētas, secināms, ka pieteicēja no 2001.gada līdz 2003.gadam ar automašīnu ievešanu Latvijā un to realizāciju nodarbojusies sistemātiski un ir notikusi īpašuma tiesību uz lietu nodošana citai personai, lai tā varētu rīkoties ar lietu. Līdz ar to pieteicēja ir veikusi preču piegādes likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" izpratnē. Par to liecina arī minēto darījumu sistemātiskais, pastāvīgais raksturs. Tas pierāda, ka pieteicēja ir veikusi saimniecisko darbību, tādēļ pieteicējai bija jādeklarē gūtais ienākums no automašīnu pārdošanas un jāreģistrējas VID kā ar PVN apliekamai personai.

[4.2] No lietā esošajiem materiāliem konstatējams, ka 2002.gadā pieteicēja divas automašīnas realizēja sabiedrībai ar ierobežotu atbildību (turpmāk – SIA) „LMK" un akciju sabiedrībai (turpmāk – AS) „NORD/LB", un šo automašīnu iegādes vērtību no pieteicējas apstiprināja minētie nodokļu maksātāji. Tā kā pieteicēja VID nav iesniegusi dokumentus, kas apliecinātu realizēto automašīnu pārdošanas vērtību, tad pārējo realizēto automašīnu pārdošanas vērtību VID noteica, ņemot vērā likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta ceturtajā daļā, 2.panta ceturtajā un piektajā daļā, kā arī likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.[2]panta ceturtās daļas 3.punktā noteikto, tas ir, VID, izvērtējot tā rīcībā esošo informāciju, noteica, ka šo automašīnu pārdošanas vērtība atbilst to iegādes vērtībai.

[5] Ar Administratīvās rajona tiesas 2006.gada 12.oktobra spriedumu tika noraidīts *L.Z.* pieteikums.

Spriedums pamatots ar šādiem argumentiem.

[5.1] Kā izriet no audita pārskata (lietas 9.-35.lapa), 2001.gadā pieteicēja CSDD uz sava vārda reģistrējusi trīs dažādu marku Latvijā ievestas vieglās automašīnas. Pēc neilga laika šīs automašīnas pārreģistrētas citām personām. 2002.gadā pieteicēja reģistrējusi uz sava vārda deviņas dažādu marku Latvijā ievestās vieglās automašīnas, no kurām septiņas pēc neilga laika pārreģistrētas citām personām, bet divas ir pārdotas. 2003.gadā pieteicēja reģistrējusi uz sava vārda 12 dažādu marku vieglās automašīnas, pēc neilga laika tās pārreģistrētas citām personām.

Tā kā pieteicēja norāda, ka darījumos ar divu automašīnu pārdošanu pārdevusi personīgo īpašumu, nevis veikusi ar PVN apliekamu preču pārdošanu, bet pārējos gadījumos automašīnas tikai reģistrētas uz pieteicējas vārda un pēc tam pārreģistrētas, tāpēc viņai nebija jāreģistrējas VID kā ar PVN apliekamai personai, secināms, ka lietā ir strīds, vai pieteicēja veikusi ar PVN apliekamus darījumus, kuru rezultātā viņai radās pienākums reģistrēties kā ar PVN apliekamai personai, kā arī maksāt PVN un IIN.

[5.2] Komerclikuma 1.panta otrā daļa noteic, ka komercdarbība ir atklāta saimnieciska darbība, kuru savā vārdā peļņas gūšanas nolūkā veic komersants. Komercdarbība ir viens no uzņēmējdarbības veidiem. Šā panta trešā daļa noteic, ka saimnieciskā darbība ir jebkura sistemātiska, patstāvīga darbība par atlīdzību.

Saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 1.punktu prece ir jebkura lieta (īpašums), kuru īpašnieks maina pret atlīdzību, ja šajā likumā nav noteikts citādi. Šā panta 2.punkts noteic, ka preču piegāde ir darījums, kas izpaužas kā īpašuma tiesību uz lietu nodošana citai personai, lai tā varētu rīkoties ar lietu (īpašumu).

Saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 2.panta otro daļu ar nodokli apliekamie darījumi ir:

1) preču piegāde, arī pašpatēriņš;
2) pakalpojumu sniegšana, arī pašpatēriņš;
3) preču imports.

Atbilstoši Ceļu satiksmes likuma 1.panta 24.punktam transportlīdzekļa īpašnieks ir fiziskā vai juridiskā persona, kurai pieder transportlīdzeklis. Šā likuma 10.panta otrā daļa noteic, ka transportlīdzekli reģistrē uz tā īpašnieka (fiziskās vai juridiskās personas) vārda. Tā kā ievestie transportlīdzekļi sākotnēji CSDD tika reģistrēti uz pieteicējas vārda, bet pēc tam uz citas personas vārda, tiesa uzskata, ka atbildētājs ir pamatoti secinājis, ka atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 2.punktam ir notikusi preču piegāde – darījums, kas izpaužas kā īpašuma tiesību uz lietu nodošana citai personai, lai tā varētu rīkoties ar lietu (īpašumu). Tiesa secina, ka VID pamatoti ir konstatējis, ka pieteicēja veikusi preču (automašīnu) piegādes. Par to liecina 2001., 2002.un 2003. gadā ievesto, CSDD reģistrēto un pēc neilga laika pārreģistrēto vai pārdoto automašīnu skaits un minēto darbību ilgstošais raksturs. Tātad atzīstams, ka pieteicēja ar automašīnu pārdošanu nodarbojusies sistemātiski un pastāvīgi. Pieteicējas apgalvojums, ka viņa

darbojusies kā citu personu pilnvarniece, ir vērtējams kritiski, jo tieši pieteicēja CSDD bija reģistrēta kā ievesto automašīnu īpašnieks.

Tiesa secina, ka pieteicēja ir veikusi saimniecisku darbību, kas saskaņā ar Komerclikuma 1.panta otro un trešo daļu ir sistemātiska, patstāvīga darbība ar nolūku gūt peļņu. Tiesa secina, ka sistemātiska automašīnu iegāde un to tālāka pārdošana ir saistīta ar mērķi gūt peļņu.

Secināms, ka tieši pieteicēja ir atbildīga valsts priekšā par nodokļu nomaksu. Ja pieteicēja rīkojusies citu personu uzdevumā, pieteicējas un šo personu savstarpējie norēķini un strīdi ir risināmi civiltiesiskā kārtībā.

[5.3] Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta sestā daļa (kopš 2003.gada 1.jūlija spēkā esošā redakcija) noteic, ka, veicot nodokļu revīziju (auditu), nodokļu administrācijai ir tiesības uz aprēķinu pamata noteikt nodokļu maksājumu apmēru atbilstoši nodokļu maksātāja īpašumā esošās mantas vai kapitāla vērtības pieaugumam vai nodokļu administrācijas rīcībā esošajām ziņām, ja konstatēta vismaz viena no šādām pazīmēm:

- persona veic vai ir veikusi ar nodokļiem apliekamas darbības vai gūst ienākumus no īpašuma, bet nav reģistrējusies kā nodokļu maksātājs (23.panta sestās daļas 3.punkts);
- nodokļu maksātājs nav iesniedzis normatīvajos aktos paredzētās deklarācijas, pārskatus vai nodokļu aprēķinus (23.panta sestās daļas 4.punkts).

Šā likuma „Par nodokļiem un nodevām" $23.^{2}$panta ceturtās daļas 3.punkts noteic, ka gadījumā, ja nodokļu maksātāja norādītā darījuma cena (vērtība) neatbilst tirgus cenai (vērtībai), nodokļu administrācija, veicot nodokļu revīziju (auditu), pamatojas uz darījuma tirgus cenu (vērtību) attiecīgajā laika posmā, kuru nosaka, ņemot vērā jebkuru no šādiem faktoriem: aprēķināto darījumu pašizmaksu (izdevumu kalkulāciju), pieskaitot tai Centrālās statistikas pārvaldes izveidotās informācijas bāzes attiecīgās nozares vidējo rentabilitātes rādītāju, bet ja šādas informācijas nav – nodokļu administrācijas izveidotās informācijas bāzes attiecīgās nozares vidējo rentabilitātes rādītāju.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta pirmā daļa noteic, ka fiziskās personas ienākums no saimnieciskās darbības tiek aprēķināts kā šajā pantā noteikto ieņēmumu un ar to gūšanu saistīto izdevumu starpība.

Tā kā pieteicēja VID nebija sniegusi informāciju par uz viņas vārda reģistrēto automašīnu pārdošanas vērtību, tiesa secina, ka pieteicējas ievesto automašīnu vērtība abos gadījumos, kad VID ieguvis pierādījumus par šo automašīnu pārdošanas summām, pamatoti noteikta atbilstoši šīm summām. 2002.gada 19.aprīlī iegādātā automašīna SEAT INCA, kas iegādāta par Ls 1193,92, ir pārdota par Ls 320. Šo summu starpība ir Ls 873,92. Nav strīda arī par to, ka automašīna OPEL OMEGA CARAVAN, kas iegādāta par Ls 1465,09, ir pārdota par Ls 3300. Šo summu starpība ir Ls 1834,91. Tādējādi kopumā darījumos ar divām iepriekš minētajām automašīnām pieteicēja kopumā guvusi Ls 960,99 ienākumus no saimnieciskās darbības.

Pārējos gadījumos automašīnu vērtība pamatoti noteikta pēc to iegādes (pašizmaksas) vērtības, kura uzrādīta attiecīgajās muitas deklarācijās. Tā kā nebija iegūti pierādījumi par automašīnu pārdošanas cenām, VID pamatoti secināja, ka saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta pirmo daļu un 1.[1]daļu no minēto automašīnu pārdošanas neveidojās ar IIN apliekamais ienākums.

[5.4] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 31.[3]panta pirmā daļa noteic – 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 un soda nauda iztrūkstošās nodokļa summas apmērā.

Tiesa secina, ka VID pamatoti atzinis, ka pieteicējai ir pienākums nomaksāt IIN par Ls 960,99 apmērā gūtajiem ienākumiem. Tiesa arī secina, ka VID pamatoti aprēķināja nomaksai budžetā IIN 2002.gadā Ls 136,65, ņemot vērā 2002.gadā jau nomaksāto IIN, gada neapliekamo ienākumu un atvieglojumus par apgādājamiem.

Tā kā iepriekš konstatēts, ka pieteicēja neaprēķināja un nesamaksāja IIN no visa apliekamā ienākuma, secināms, ka VID pamatoti saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 31.[3]panta pirmo daļu noteica arī soda naudu iztrūkstošās IIN summas apmērā, t.i., Ls136,65.

[5.5] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 3.panta trešā daļa citastarp noteic, ka fizisko personu ar nodokli apliekamo preču piegāžu un sniegto pakalpojumu kopējā vērtība iepriekšējo 12 mēnešu laikā sasniegusi vai pārsniegusi Ls 10 000, tām ne vēlāk kā mēneša laikā pēc šīs summas sasniegšanas vai pārsniegšanas jāreģistrējas VID kā ar PVN apliekamām personām.

Audita pārskatā tabulā apkopoti pieteicējas ieņēmumi, kas iegūti no automašīnu pārdošanas periodā no 2002.gada, un secināts, ka pieteicējas ieņēmumi 2002.gada 18.septembrī pārsniedza Ls 10000 robežu. Līdz ar to tiesa atzīst, ka VID pamatoti secinājis, ka viena mēneša laika periodā no 2002.gada 18.septembra pieteicējai bija pienākums reģistrēties VID kā ar PVN apliekamai personai. Lietā nav strīda par to, ka pieteicēja to nav izdarījusi.

[5.6] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 35.panta trešā daļa citastarp noteic – ja persona saskaņā ar šā likuma 3.panta prasībām nav reģistrējusies VID kā ar PVN apliekamā persona, bet veic ar PVN apliekamus darījumus, šī persona no dienas, kad tai bija jāreģistrējas šajā likumā noteiktajā kārtībā, tiek pakļauta PVN maksājumiem bez tiesībām uz priekšnodokļa atskaitījumiem.

Tādējādi VID pamatoti par pārbaudāmajā periodā veiktajām automašīnu piegādēm Ls 16642,71 apmērā aprēķinājis PVN Ls 2995,69 apmērā.

[5.7] Tiesa noraida kā nepamatotu pieteicējas argumentu, ka VID nav viņu uzklausījis un nav ņēmis vērā viņas argumentus. Abos VID lēmumos ir

norādīti pieteicējas apstrīdēšanas iesniegumos minētie argumenti un tālāk šo lēmumu motīvu daļās ir izvērtēti visi lietas apstākļi. Tiesa uzskata, ka atbildētājs pieteicējas viedokli un argumentus bija noskaidrojis pietiekami un pieteicējas uzaicināšana uz VID mutvārdu paskaidrojumu sniegšanai nebija nepieciešama. Tādējādi secināms, ka atbildētājs pieteicēju ir uzklausījis un nav pārkāpts APL 14.[1]pantā ietvertais procesuālā taisnīguma princips.

Tiesa arī konstatē, ka lietā nav pierādījumu tam, ka pieteicējai būtu veikts nodokļu un soda naudas uzrēķins par darījumiem ar tām pašām automašīnām, par kuriem veikts uzrēķins pieteicējas vīram *V.Z.*

[6] Par Administratīvās rajona tiesas 2006.gada 12.oktobra spriedumu *L.Z.* iesniedza apelācijas sūdzību, lūdzot to atcelt.

Apelācijas sūdzībā papildus pieteikumā norādītajam minēti šādi argumenti.

[6.1] Audita laikā tika konstatēts, ka trīs auditējamo gadu laikā pieteicēja peļņu ir guvusi tikai no vienas automašīnas pārdošanas. Šāds fakts nevar tikt uzskatīts par sistemātisku peļņas gūšanu saimnieciskās darbības jēdziena izpratnē. Tā kā VID amatpersonas lēmumos norāda, ka pieteicēja automašīnas pārdevusi par tādu pašu summu, kā iegādājusies, VID pats apgāž savu teoriju par regulāru peļņas gūšanu.

[6.2] Ņemot vērā, ka attiecībā uz pieteicēju nav piemērojams saimnieciskās darbības veicēja statuss, nav korekti uz pieteicēju attiecināt likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" normas. Uz pieteicēju neattiecas šī likuma prasības saistībā ar reģistrēšanos ar PVN apliekamo personu reģistrā un PVN nomaksu.

[6.3] Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punktu ar IIN netiek aplikti ienākumi no sava īpašuma pārdošanas, izņemot ienākumu no pārdošanai izgatavotu vai iegādātu izstrādājumu (mantas) pārdošanas. Tā kā pieteicējas automašīnas netika atsavinātas ar mērķi gūt peļņu, līdz ar to šo divu automašīnu pārdošana ir kvalificējama kā sava īpašuma pārdošana, par ko fiziskai personai nav jāmaksā IIN.

[6.4] Pieteicēja neapšauba, ka VID ir ņēmis vērā daļu viņas sniegtās informācijas, bet tajā pat laikā atsevišķi pieteicējas būtiski paskaidrojumi sūdzībā ir bijuši lieki, jo nav ņemti vērā.

[7] Tiesai iesniegtajā rakstveida paskaidrojumā VID norāda, ka nepiekrīt apelācijas sūdzībai un uzskata to par nepamatotu.

Paskaidrojumā minēti šādi apsvērumi.

[7.1] Audita laikā tika iegūta informācija no VID Galvenās muitas pārvaldes, proti, uz pieteicējas vārda izrakstītās Latvijas Republikā ievesto auto – moto transporta līdzekļu reģistrēšanas apliecības, fiziskās personas muitas deklarācijas, kā arī Vācijā noformētos pirkuma līgumus, kuros kā pircējs ir uzrādīta pieteicēja. Šos pierādījumus tiesa ir atzinusi un pamatoti izvērtējusi.

[7.2] Atbilstoši Ceļu satiksmes likuma 1.panta 24.punktam transportlīdzekļa īpašnieks ir fiziskā vai juridiskā persona, kurai pieder transportlīdzeklis.

Ievestie transportlīdzekļi sākotnēji tika reģistrēti CSDD uz pieteicējas vārda, bet pēc tam uz citas personas vārda, līdz ar to atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 2.punktam ir notikusi preču piegāde – darījums, kas izpaužas kā īpašuma tiesību uz lietu nodošana citai personai, lai tā varētu rīkoties ar lietu.

Tādējādi pieteicēja ir veikusi preču (automašīnu) piegādes. Par to liecina 2001., 2002. un 2003.gadā ievesto, CSDD reģistrēto un pēc neilga laika pārreģistrēto vai pārdoto automašīnu skaits un minēto darbību ilgstošais raksturs. Pieteicēja ar automašīnu realizāciju nodarbojusies sistemātiski un pastāvīgi.

[7.3] Apelācijas sūdzībā norādītais apgalvojums, ka automašīnu iegāde bijusi sistemātiska, bet tās nolūks bija automašīnas lietot personīgām vajadzībām, ir pretrunā ar pieteicējas apgalvojumu, ka pieteicēja darbojusies kā citu personu pilnvarniece.

[8] Uz tiesas sēdi pieteicēja nebija ieradusies. No pieteicējas pārstāvja saņemts lūgums atlikt lietas izskatīšanu līdz laikam, kamēr Augstākajā tiesā tiks izskatīta pieteicējas vīra *V.Z.* administratīvā lieta. Pieteicējas pārstāvis norādījis, tā kā automašīnas nogādājis *L.Z.* vīrs *V.Z.*, minētās lietas iznākums var būtiski ietekmēt *L.Z.* lietas iznākumu.

Izvērtējot lūgumu un noklausoties atbildētāja pārstāves viedokli, Administratīvā apgabaltiesa atzina, ka nav pamata atlikt lietas izskatīšanu lūgumā norādīto iemeslu dēļ un lietu ir iespējams izskatīt bez pieteicējas klātbūtnes.

Tiesas sēdē atbildētāja pārstāve *L.Z.* apelācijas sūdzību neatzina un lūdza pieteikumu noraidīt.

Motīvu daļa

[9] Noklausījusies atbildētājas pārstāves paskaidrojumus un iepazinusies ar administratīvās lietas materiāliem, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka *L.Z.* apelācijas sūdzība ir nepamatota un pieteikums ir noraidāms.

[10] Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka pieteicēja apelācijas sūdzības pamatā ir tie paši argumenti, kas norādīti pieteikumā un kurus pirmās instances tiesa ir vispusīgi un objektīvi izvērtējusi kopsakarā ar lietas materiāliem.

APL 307.panta, kurā noteikts apelācijas instances tiesas sprieduma saturs, ceturtā daļa (redakcijā, kas ir spēkā no 2006.gada 1.decembra) noteic, ja tiesa, izskatot lietu, atzīst, ka zemākās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams, tā spriedumu motīvu daļā var norādīt, ka pievienojas zemākās instances tiesas sprieduma motivācijai. Šādā

gadījumā šā likuma 251.panta piektajā daļā noteiktos apsvērumus spriedumu motīvu daļā var nenorādīt.

Pārbaudījusi un izvērtējusi lietas materiālus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka šajā lietā pirmās instances tiesas sniegtais pamatojums ir pilnībā pietiekams, un tas ir balstīts uz objektīviem apsvērumiem, kas izriet no lietā konstatētajiem nepieciešamajiem faktiem.

Ievērojot minēto, Administratīvā apgabaltiesa atzīst pirmās instances tiesas spriedumu par tiesisku, pievienojas pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai un tādēļ šajā spriedumā atkārtoti tos pašus apsvērumus nenorāda.

[11] Apelācijas sūdzībā norādīts, ka lietā nav neviena pierādījuma, kas apliecinātu, ka automašīnas, kas tika pārreģistrētas no pieteicējas vārda uz citu īpašnieku vārdiem, tika pārdotas.

Šajā sakarā Administratīvā apgabaltiesa vēlas norādīt tālāk minēto.

Lietā nav strīda par to, ka, pārreģistrējot automašīnas uz citu personu vārda, ir notikusi īpašnieku maiņa, tātad īpašuma atsavināšana. Pieteicēja noliedz, ka atsavināšana notikusi par atlīdzību, tomēr tajā pat laikā pieteicēja nav iesniegusi nevienu pierādījumu, ka atsavināšana notikusi automašīnas dāvinot vai mainot, vai kādā citādā veidā. Tādējādi apgabaltiesas ieskatā VID, balstoties uz nodokļu administrācijas rīcībā esošajiem pierādījumiem, pamatoti atzinis, ka pieteicēja ir veikusi preču piegādes tas ir, ar nodokli apliekamus darījumus.

[12] Apelācijas sūdzībā pieteicēja norāda, ka VID nav ņēmis vērā faktu, ka visas automašīnas tika iegādātas savām vajadzībām un personīgai lietošanai. Turklāt neviens normatīvais akts nenosaka limitu, cik daudz transportlīdzekļu drīkst būt vienas personas privātīpašumā

Administratīvā apgabaltiesa piekrīt, ka normatīvajos aktos nav noteikti ierobežojumi automašīnu skaitam, kas var piederēt vienai personai.

Tomēr, lai konstatētu, vai persona ir pienākums maksāt nodokli saskaņā ar likumu „Par pievienotās vērtības nodokli" un likumu „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli", nozīme ir tam apstāklim, vai automašīnas tiek iegādātās ar mērķi lietot tās savām personīgām vajadzībām, vai ar mērķi tās realizēt tālāk, lai gūtu no tā labumu.

Kā jau pirmās instances tiesa konstatēja un apgabaltiesa tam pievienojās, konkrētajā gadījumā pieteicējas darbības ir vērtējamas kā nodarbošanās ar sistemātisku un pastāvīgu automašīnu realizāciju ar mērķi gūt peļņu. Apstāklim, ka VID nav pierādījis peļņas gūšanas faktu, apgabaltiesas ieskatā nav izšķirošanas nozīmes, pietiekami ir konstatēt mērķi gūt peļņu, kas konkrētajā gadījumā izriet no pieteicējas darbību kopuma un rakstura.

Rezolutīvā daļa

Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 307. un 309.pantu Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda:

Noraidīt *L.Z.* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2005.gada 13.aprīļa lēmuma Nr.19/9888 atcelšanu.

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

Tiesas sēdes priekšsēdētāja: *(paraksts)* S.Liniņa

Tiesneši *(paraksts)* V.Endzelis

(paraksts) M.Vīgants

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās apgabaltiesas tiesnese S.Liniņa
Rīgā, 2007.gada 27.decembrī.