NORAKSTS
Lieta Nr.A42156804
SKA-255/2008

S P R I E D U M S

Rīgā 2008.gada 13.jūnijā

Latvijas Republikas Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments šādā sastāvā:

tiesas sēdes priekšsēdētāja senatore J.Briede
senators J.Neimanis
senatore I.Skultāne

piedaloties pieteicējai *V.M.*, viņas pārstāvim *A.M.* un
atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim Imantam Lubānam,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz *V.M.* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2004.gada 20.jūlija lēmuma nr.19/19270 atcelšanu, sakarā ar *V.M.* kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2007.gada 12.decembra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienests veica pieteicējas *V.M.* kompleksu nodokļa auditu un tā rezultātā pieteicējai papildus nomaksai budžetā noteica iedzīvotāju ienākuma nodokli 2057,92 lati, soda naudu nodokļa apmērā, valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas 145,32 lati un soda naudu iemaksu apmērā.

Pieteicēja apstrīdēja lēmumu un Kurzemes reģionālā iestāde nolēma:

1) atstāt spēkā lēmumu daļā par papildus aprēķināto iedzīvotāju ienākuma nodokli 358,49 latiem, soda naudu 358,49 latiem, valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām 145,32 latiem un soda naudu iemaksu apmērā;

2) pārējā daļā lēmumu atcelt;

3) noteikt papildus nomaksai budžetā pievienotās vērtības nodokli 361,80 latus.

Pieteicēja apstrīdēja arī otro lēmumu un Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektors ar 2004.gada 20.jūlija lēmumu Nr.19/19270 nolēma:

1) atstāt spēkā lēmumu daļā par papildus noteikto pievienotās vērtības nodokli;

2) pārējā daļā lēmumu atcelt;

3) noteikt papildus nomaksai budžetā iedzīvotāju ienākuma nodokli 613,49 latus un soda naudu Ls 613,49 latus.

[2] Pieteicēja iesniedza Administratīvajā rajona tiesā pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2004.gada 20.jūlija lēmuma atcelšanu daļā par papildus nomaksai noteiktajiem nodokļiem un soda naudu.

[3] Administratīvā rajona tiesa ar 2006.gada 18.aprīļa spriedumu noraidīja pieteikumu. Spriedums pamatots ar tālāk minētajiem argumentiem.

[3.1] Lietā nav strīda par to, ka pieteicēja no 2001. līdz 2003.gadam ir ievedusi Latvijā automašīnas, kuras vēlāk pārdevusi.

[3.2] Lielais realizēto automašīnu skaits, pieteicējas darbību ilgstošais un sistemātiskais raksturs un darbību veikšana par atlīdzību liecina, ka pieteicēja ir veikusi saimniecisko darbību.

[3.3] Pārdodot automašīnas, pieteicēja ir veikusi preču piegādi likuma ,,Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 2.punkta izpratnē un preču piegāde ir ar nodokli apliekams darījums.

[3.4] Atbilstoši likuma ,,Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 1.panta pirmās daļas 3.punktam pieteicējas no saimnieciskās darbības gūtie ienākumi ir apliekami ar iedzīvotāju ienākuma nodokli.

[3.5] Pieteicēja 2002. un 2003.gada ienākumu deklarācijās nav uzrādījusi no savas saimnieciskās darbības gūtos ienākumus. Tāpat pieteicēja nav reģistrējusies Valsts ieņēmumu dienestā kā saimnieciskās darbības veicēja.

[3.6] Valsts ieņēmumu dienests pamatoti un atbilstoši likuma ,,Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.pantam ir veicis korekcijas pieteicējas 2002.gada un 2003.gada ienākumu deklarācijās un noteicis ar nodokli apliekamo ienākumu un maksājamo iedzīvotāju ienākuma nodokļa summu 7132,24 latus.

[3.7] Pieteicēja nav ievērojusi likuma ,,Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" prasības, tāpēc saskaņā ar minētā likuma 31.^{3}panta pirmo daļu viņai ir jāsamaksā aprēķinātā iztrūkstošā nodokļa summa un soda nauda šās summas apmērā.

[4] Izskatījusi lietu sakarā ar pieteicējas apelācijas sūdzību, Administratīvā apgabaltiesa ar 2007.gada 12.decembra spriedumu noraidīja pieteikumu.

Administratīvā apgabaltiesa atzina par pareizu un pietiekamu Administratīvās rajona tiesas spriedumā ietverto pamatojumu, tāpēc pievienojās tam.

[5] Pieteicēja iesniedza kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas spriedumu. Kasācijas sūdzība pamatota ar tālāk minētajiem argumentiem.

[5.1] Tiesa nav ņēmusi vērā Komerclikuma 2.panta otro daļu, kas nosaka, ka komercdarbība ir atklāta saimnieciskā darbība, kuru savā vārdā peļņas gūšanas nolūkā veic komersants, un minētā panta trešo daļu, kas nosaka, ka saimnieciskā darbība ir jebkura sistemātiska, patstāvīga darbība par atlīdzību.

Komerclikuma izpratnē pieteicēja saimniecisko darbību nav veikusi. Iegādājoties automašīnas, pieteicēja peļņu nav guvusi. Tātad pieteicēja nav veikusi saimniecisko darbību Komerclikuma izpratnē. Tā kā viņa neveica saimniecisko darbību, viņai nebija jāreģistrējas komercreģistrā, jo Komerclikuma 75.panta pirmā daļa nosaka, ka komercreģistrā kā individuālajam komersantam noteiktos apstākļos jāreģistrējas fiziskajai personai, kura veic saimniecisko darbību.

[5.2] Tiesa paplašināti tulkojusi jēdzienus „saimnieciskā darbība" un „atlīdzība", piemērojot tos konkrētajā gadījumā, tāpēc šajā gadījumā nav piemērojama likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta $1.^{1}$daļa.

[5.3] Administratīvā apgabaltiesa kļūdaini nav piemērojusi likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta 19.punktu, nepamatoti konstatējot, ka automašīnu tirdzniecība nav sava īpašuma pārdošana minētās normas izpratnē. Automašīnas pieteicēja iegādājās savām personīgajām vajadzībām. Dažādu iemeslu dēļ tās tika atsavinātas, tomēr nebija pirktas ar mērķi gūt peļņu.

[6] Valsts ieņēmumu dienests rakstveida paskaidrojumos lūdzis noraidīt pieteicējas kasācijas sūdzību kā nepamatotu.

[7] Tiesas sēdē pieteicēja un viņas pārstāvis uzturēja kasācijas sūdzību, Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvis to neatzina.

Motīvu daļa

[8] Kasācijas sūdzībā nav norādīts, uz kuru no nodokļiem attiecināmi tajā minētie argumenti. Tādējādi šie argumenti pārbaudāmi gan attiecībā uz pievienotās vērtības nodokli, gan iedzīvotāju ienākumu nodokli.

[9] Attiecībā uz pievienotās vērtības nodokli tiesas ir secinājušas, ka pieteicējas pienākums maksāt šo nodokli izriet no likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" normām, kas definē preces, preču piegādi, saimniecisko darbību un nosaka pienākumu reģistrēties Valsts ieņēmumu dienestā kā ar nodokli apliekamām personām un maksāt nodokli arī tad, ja persona nav reģistrējusies.

Senāta ieskatā tiesas ir pareizi interpretējušas piemērotās tiesību normas un pieteicējas iebildumi par to, ka viņas darbība nevar tikt uzskatīta saimniecisko darbību, ir nepamatoti.

Atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 6.punktam šā likuma izpratnē ar saimniecisko darbību saprotama jebkura sistemātiska darbība par atlīdzību, kas nav darba devēja izmaksāta darba samaksa vai cita atlīdzība darba ņēmējam, no kuras aprēķināmas valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas un iedzīvotāju ienākuma nodoklis.

Kā redzams, lai konstatētu saimniecisko darbību šā likuma izpratnē, pietiekami ir secināt sistemātisku darbību par atlīdzību. Tiesas to ir konstatējušas.

Ievērojot iepriekš teikto, kasācijas sūdzība attiecībā uz pievienotās vērtības nodokli ir noraidāma.

[10] Attiecībā uz iedzīvotāju ienākuma nodokli no tiesu spriedumiem šajā lietā izriet, ka tiesa pamatā ir pārbaudījusi apstākli, vai pieteicēja ir veikusi saimniecisko darbību. Taču konkrētajā gadījumā Valsts ieņēmumu dienests pieteicējas pienākumu maksāt iedzīvotāju ienākumu nodokli balstījis uz tā rīcībā esošo informāciju, ka pieteicējas izdevumu apjoms pārsniedz ieņēmumus un tādējādi viņas apliekamais ienākums nosakāms uz aprēķinu pamata (*sk. pārsūdzētā lēmuma 4.-5.lpp*). Kaut arī Valsts ieņēmumu dienesta lēmumā ir atsauce arī uz saimniecisko darbību (*pārsūdzētā lēmuma 5.lpp pēdējā rindkopa)*, Senāta ieskatā tā nav uzskatāma par galveno lēmuma pamatojumu.

Ņemot vērā iepriekš minēto, apgabaltiesa ir pārkāpusi Administratīvā procesa likuma 250.panta pirmās daļas 3.punktu, kas noteic, ka tiesa taisa spriedumu,

pārbaudījusi, vai administratīvā akta pamatojums attaisno adresātam uzlikto pienākumu. Šī iemesla dēļ apgabaltiesas spriedums daļā, kas attiecas uz iedzīvotāju ienākuma nodokli un ar to saistīto soda naudu ir atceļams.

[11] Ja apgabaltiesa, skatot lietu atceltajā daļā no jauna, nonāk pie secinājuma, ka pieteicējai uzliktais pienākums maksāt iedzīvotāju ienākuma nodokli ir pamatots, tai jāpārbauda soda naudas uzlikšanas pamatotība un tiesiskums arī kontekstā ar *reformatio in peius* aizlieguma principu, ņemot vērā, ka uzliktais sods galīgajā Valsts ieņēmumu dienesta lēmumā, salīdzinot ar Kurzemes reģionālās iestādes lēmumu, ir palielināts.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 348.panta 2.punktu un 351.pantu, Latvijas Republikas Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments

n o s p r i e d a

Atcelt Administratīvās apgabaltiesas 2007.gada 12.decembra spriedumu daļā, kas attiecas uz Valsts ieņēmumu dienesta 2004.gada 20.jūlija lēmumu saistībā ar iedzīvotāju ienākuma nodokli un soda naudu.

Pārējā daļā (kas attiecas uz pievienotās vērtības nodokli) pieteicējas kasācijas sūdzību noraidīt.

Spriedums nav pārsūdzams.

Tiesas sēdes priekšsēdētāja senatore *(paraksts)* J.Briede

Senators *(paraksts)* J.Neimanis

Senatore *(paraksts)* I.Skultāne

NORAKSTS PAREIZS

Senatore J.Briede

Rīgā 2008.gada 13.jūnijā