NORAKSTS
Lieta Nr. A 42560408
A 01449 -10/21

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2010.gada 22.septembrī

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnese I.Petrovska,

piedaloties pieteicēja pilnvarotajam pārstāvim *E.D.*,
atbildētāja Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pilnvarotajai pārstāvei *S.Z.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc *A.C.* pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2008.gada 4.aprīļa lēmuma Nr.19/9776 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Administratīvajā rajona tiesā 2008.gada 12.maijā pieņemts *A.C.* (turpmāk – pieteicējs) pieteikums par Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID vai atbildētājs) ģenerāldirektora 2008.gada 4.aprīļa lēmuma Nr.19/9776 (turpmāk – Lēmums) atcelšanu. Ar Lēmumu pieteicējam nomaksai budžetā papildus aprēķināts iedzīvotāju ienākuma nodoklis (turpmāk – IIN) 55 938,73 latu apmērā, soda nauda 83 908,10 latu apmērā un nokavējuma nauda 12 345,07 latu apmērā, kā arī samazināti gada ienākumu deklarācijā par 2004.gadu uzrādītie neapliekamie ienākumi 237 071,64 latu apmērā.

[2] Nepiekrītot atbildētāja Lēmumam, pieteicējs vērsās ar pieteikumu Administratīvajā rajona tiesā norādot šādus argumentus.

[2.1] VID attiecībā uz pieteicēja nekustamo īpašumu pārdošanas ieņēmumiem nepamatoti ir attiecinājis likuma „Par iedzīvotāju ienākumu nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta „a" apakšpunktu, bet nevis „c" apakšpunktu.

Likums attiecībā uz nekustamo īpašumu pārdošanu satur konkrētu regulējumu, kas nav paplašināms un nav kombinējams ar citiem apakšpunktiem, jo kā vienīgo kritēriju nekustamā īpašuma pārdošanas ienākumu aplikšanai vai neaplikšanai ar IIN ir norādījis laika posmu, cik ilgi tas ir bijis personas īpašumā, proti, ja mazāk par 12 mēnešiem, tad šāds ienākums ir apliekams ar IIN, bet ja pārdotais nekustamais īpašums personas īpašumā ir bijis vairāk nekā 12 mēnešus, tad ienākumi no šāda īpašuma pārdošanas ir ar IIN neapliekami ienākumi.

Lietā nav strīda par apstākli, ka visi pieteicēja auditējamā periodā atsavinātie nekustamie īpašumi viņa īpašumā ir bijuši vairāk nekā 12 mēnešus un tādējādi pieteicējs atbilstoši likuma prasībām gūtos ienākumus ir pilnībā deklarējis attiecīgajās gada ienākumu deklarācijās kā ar IIN neapliekamus ienākumus.

[2.2] Likuma „Par iedzīvotāju ienākumu nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta „a" apakšpunkta piemērošanai svarīgākais priekšnosacījumus ir objektīvi pastāvoši, pārbaudāmi un pierādāmi apstākļi, ka pārdotā lieta ir bijusi iegādāta jau ar mērķi un nolūku to pārdot. Atbildētājs nav norādījis ne apstākļus, ne pierādījumus, kas apliecinātu, ka pieteicējs būtu iegādājies vēlāk atsavinātos nekustamos īpašumus jau ar iepriekšēju mērķtiecīgu nodomu tos pārdot nolūkā gūt peļņu (kā to norāda VID).

VID, kļūdaini piemērojot minēto normu, pieteicēja ienākumiem, kas gūti pārdodot viņa īpašumā esošos nekustamos īpašumus (kas visi ir bijuši pieteicēja īpašumā vairāk nekā vienu

gadu) ir piemērojis tiesību normu, kura uz konkrētajiem lietas faktiskajiem apstākļiem nav attiecināma, proti, likuma „Par iedzīvotāju ienākumu nodokli" 9.panta pirmo daļu.

Pie šādiem apstākļiem Lēmums ir atzīstams par prettiesisku un ir atceļams, jo visi pieteicēja gūtie ienākumi no nekustamo īpašumu pārdošanas ir ar IIN neapliekami ienākumi (atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākumu nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta „c" apakšpunktu noteikumiem), kurus pieteicējs ir pilnībā deklarējis attiecīgajās gada ienākumu deklarācijās un nav samazinājis budžetā maksājamo IIN.

[2.3] VID, pamatojot papildus uzrēķinu ar likuma „Par iedzīvotāju ienākumu nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta „a" apakšpunktu, nav norādījis un pamatojis galveno nepieciešamo kvalificējošo pazīmi šīs tiesību normas piemērošanai, proti, kādi audita laikā iegūtie pierādījumu apliecinātu, ka pieteicējs visus pārdotos īpašumus būtu bijis nopircis jau ar nolūku (mērķi) tos pārdot. Tādejādi VID administratīvais akts ir izdots ne tikai pārkāpjot tiesību normas, bet arī tas nav pamatots ar attiecīgiem pierādījumiem par lietas faktiskajiem apstākļiem.

Būtībā VID audita laikā nav ieguvis nekādus pierādījumus apgalvojumam, ka pieteicējs visus auditējamajā periodā pārdotos īpašumus būtu bijis nopircis jau ar nolūku (mērķi) tos pārdot, lai gūtu peļņu. Par nekustamo īpašumu iegūšanas apstākļiem VID visos lēmumos tikai un vienīgi ir citējis paša pieteicēja paskaidrojumos (kas sniegti audita laikā) norādīto.

[2.4] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 28.panta 6.punkts nosaka nodokļu maksātāja pienākumu, uzsākot saimniecisko darbību, mēneša laikā reģistrēties Valsts ieņēmumu dienesta teritoriālajā iestādē pēc savas dzīvesvietas kā saimnieciskās darbības veicējam.

VID attiecībā uz pieteicēju ir izteicis apgalvojumu, ka pieteicējs ir veicis saimniecisko darbību nereģistrējoties VID saimnieciskās darbības veicēja statusā. Taču nevienā VID lēmumā nav norādīts ne konkrēts datums, kurā pēc VID ieskata pieteicējs būtu uzsācis saimniecisko darbību, un līdz ar to nav norādīts arī konkrēts datums, līdz kuram pieteicējam it kā bija saimnieciskā darbība jāreģistrē VID.

[2.5] VID, piemērojot atbildību, ir pamatojies uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 34.panta pirmo daļu (acīmredzot ir domāts 1.punkts), kas nosaka, ja fiziskā persona, kas veic saimniecisko darbību, nereģistrējas kā nodokļu maksātājs vai 30 dienu laikā pēc noteiktā termiņa neiesniedz nodokļu likumos paredzētas nodokļu deklarācijas, kā arī saimnieciskās darbības un grāmatvedības dokumentus, bez kuriem nodokļu administrācijas ierēdņi (darbinieki) nevar noteikt maksājamo nodokļu summu, tad par labu budžetam no nodokļu maksātāja piedzen iemaksājamo nodokļu summu un soda naudu 150 procentu apmērā no budžetā iemaksājamās nodokļu summas. Ja nav iespējams noteikt nodokļa lielumu, nodokli iekasē par iepriekšējo periodu aprēķinātās nodokļa summas apmērā, bet, ja tāda perioda nav, nodokļa lielumu nosaka, pamatojoties uz nodokļu administrācijas rīcība esošo informāciju par analogiem nodokļu maksātājiem. Kopā ar aprēķināto nodokļa summu piedzen soda naudu 150 procentu apmērā no minētās budžetā iemaksājamās nodokļu summas.

VID lēmumos ir norādījis, ka atbildība pēc šīs tiesību normas ir piemērota, jo nodokļu maksātājs nav reģistrējies kā saimnieciskās darbības veicējs, kā arī nav iesniedzis nodokļu likumos paredzētas nodokļu deklarācijas un aprēķinājis nodokli no visa apliekamā ienākuma, kas atbilstoši šim likumam ir apliekams ar nodokli, un atbildība par šo pārkāpumu nav atrunāta speciālajā likumā, proti, likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli".

Pieteicējs norāda, ka minēto tiesību normu VID ir piemērojis nepareizi, jo likuma „Par nodokļiem un nodevām" 34.panta 1.punkts paredz atbildību fiziskai vai juridiskai personai par saimnieciskās darbības veikšanu nereģistrējoties kā nodokļu maksātājam, bet nevis nereģistrējoties kā saimnieciskās darbības veicējam, jo pieteicējs ir VID reģistrēts nodokļu maksātājs kopš 1997.gada 11.decembra, kad tam VID izsniedza algas nodokļa grāmatiņu Sērija BID Nr*./numurs/*, kā to nosaka Ministru kabineta 2001.gada 27.marta noteikumu Nr.150 „Noteikumi par nodokļu maksātāju un nodokļu maksātāju struktūrvienību reģistrāciju Valsts ieņēmumu dienestā" 15.punkts.

Pieteicējs ir iesniedzis nodokļu likumos paredzētās gada IIN deklarācijas un aprēķinājis nodokli no visa apliekamā ienākuma, kas atbilstoši šim likumam ir apliekams ar nodokli.

Tādējādi VID bez tiesiska pamata ir piemērojis atbildību, t.sk. soda naudu 150% apmērā no papildus nomaksai budžetā aprēķinātā IIN.

[2.6] VID bez jebkāda tiesiska pamata papildus aprēķinājis nokavējuma naudu, jo VID piemērotais likuma „Par nodokļiem un nodevām" 34.panta 1.punkts paredz piedzīt no nodokļu maksātāja iemaksājamo tikai nodokļu summu un soda naudu 150 procentu apmērā no budžetā iemaksājamās nodokļu summas.

Pieteicēja ieskatā šī tiesību norma nedod tiesības piedzīt vienlaicīgi arī nokavējuma naudu pēc likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otrās daļas.

Piedzīt nokavējuma naudu vienlaicīgi ar nodokli un soda naudu dod tiesības vienīgi likuma ,"Par nodokļiem un nodevām" 32.pants, kas paredz citu atbildības pamatu, proti, ja nodokļu maksātājs, pārkāpdams nodokļu likumu prasības, samazinājis budžetā iemaksājamo nodokļu apmēru. Tomēr VID nav piemērojis atbildību pēc 32.panta, bet ir piemērojis atbildību pēc 34.panta un līdz ar to šādā gadījumā nav pamata piedzīt vienlaicīgi arī nokavējuma naudu

[3] Administratīvajā rajona tiesā 2008.gada 26.maijā saņemtajos rakstveida paskaidrojumos atbildētājs pieteikumu neatzīst, pamatojoties uz Lēmumā minētajiem argumentiem.

[4] Tiesas sēdē pieteicēja pilnvarotais pārstāvis pieteikumu uzturēja pamatojoties uz pieteikumā minētajiem argumentiem.

Tiesas sēdē atbildētāja pilnvarotā pārstāve pieteikumu neatzina, pamatojoties uz Lēmumā minētajiem apsvērumiem.

Motīvu daļa

[5] Tiesa, noklausījusies administratīvā procesa dalībnieku tiesas sēdē sniegtos paskaidrojumus un izvērtējusi tos kopsakarā ar lietas materiāliem un lietā esošajiem pierādījumiem, secina, ka pieteikums ir noraidāms turpmāk minēto apsvērumu dēļ.

[6] Tiesa konstatē šādus lietas apstākļus.

[6.1] - 2002.gada 19.decembrī iegādājās nekustamo īpašumu */adrese/*, un pārdeva 2004.gada 7.aprīlī;

- 2004.gada 10.jūnijā pieteicējs iegādājās nekustamo īpašumu */adrese/*, un pārdeva 2005.gada 11.jūlijā;

- 2004.gada 14.maijā iegādājās nekustamo īpašumu */adrese/*, un pādeva 2005.gada 6.jūnijā;

- 2004.gada 13.jūlijā iegādājās nekustamo īpašumu */adrese/*, un pārdeva 2005.gada 29.septembrī;

- 2003.gada 19.decembrī iegādājās nekustamo īpašumu */adrese/*, un pārdeva 2005.gada 9.februārī;

- 2003.gada 19.decembrī iegādājās nekustamo īpašumu */adrese/*, un pārdeva 2005.gada 9.februārī;

- 2003.gada 19.decembrī iegādājās nekustamo īpašumu */adrese/*, un pārdeva 2005.gada 9.februārī;

- 2004.gada 5.aprīlī ieguva īpašuma tiesības uz nekustamo īpašumu */adrese/*, un pārdeva 2005.gada 1.decembrī;

- 2004.gada 19.jūnijā iegādājās nekustamo īpašumu */adrese/*, un pārdeva 2006.gada 18.oktobrī;

- 2005.gada 30.-31.martā iegādājās nekustamo īpašumu */adrese/*, un pārdeva 2006.gada 11.aprīlī;

- 2005.gada 27.septembrī iegādājās nekustamo īpašumu */adrese/*, un pārdeva 2006.gada 23.novembrī. (lietas 1.sējuma lapa 141-142)

[6.2] VID Rīgas reģionālā iestāde no 2007.gada 7.septembra līdz 27.novembrim pieteicējam veica IIN auditu par 2004.-2006.gadu. (lietas 1.sējuma lapa 139-172)

[6.3] Saskaņā ar VID Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvaldes 10.audita daļas priekšnieka 2007.gada 27.novembra lēmumu Nr.4.2.10/50 pieteicējam tika papildu nomaksai budžetā noteikti 152 191,9 lati, no tiem: IIN 55 938,73 lati, soda nauda 83 908,1 lati un nokavējuma nauda 12 345,07 lati, kā arī samazināti gada ienākumu deklarācijā par 2004.gadu uzrādītie neapliekamie ienākumi par 237 071,64 latiem. (lietas 1.sējuma lapa 137-138)

[6.4] Nepiekrītot VID Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvaldes 10.audita daļas priekšnieka 2007.gada 27.novembra lēmumam Nr.4.2.10/50, pieteicējs to apstrīdēja VID Rīgas reģionālās iestādes direktoram.

[6.5] VID Rīgas reģionālās iestādes direktors 2008.gada 28.janvārī pieņēma lēmumu Nr.1.3/3511, ar kuru atstāja negrozītu VID Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvaldes 10.audita daļas priekšnieka 2007.gada 27.novembra lēmumu Nr.4.2.10/50. (lietas 1.sējuma lapa 125-136)

[6.6] Nepiekrītot VID Rīgas reģionālās iestādes direktora 2008.gada 28.janvāra lēmumam Nr.1.3/3511, pieteicējs iesniedza sūdzību VID ģenerāldirektoram. Iesnieguma pievienots arī 2004.gada 15.oktobra Pirkuma līgums. (lietas 1.sējuma lapa 116-124)

[6.7] Atbildētājs ar Lēmumu atstāja negrozītu VID Rīgas reģionālās iestādes direktora 2008.gada 28.janvāra lēmumu Nr.1.3/3511. (lietas 1.sējuma lapa 107-115)

[7] Konkrētajā gadījumā ar Lēmumu pieteicējam nomaksai budžetā papildus aprēķināts IIN 55938,73 latu apmērā, soda nauda 83908,10 latu apmērā un nokavējuma nauda 12345,07 latu apmērā.

No lietā esošā audita pārskata Nr.386 *(lietas1.sējuma lapa 50-83)* izriet, ka pieteicējs 2004.gadā ir pārdevis 1 nekustamo īpašumu par 25000 latiem (minētais īpašums iegādāts 2002.gadā par 2500 latiem), 2005.gadā - pārdevis 7 nekustamos īpašumus kopā par 178258 latiem (3 no šiem īpašumiem iegādāti 2003.gadā, bet 4 – 2004.gadā - kopā par 21450 latiem), 2006.gadā - pārdevis 3 nekustamos īpašumus kopā par 76400 latiem (3 no šiem īpašumiem iegādāti 2005.gadā, bet 1 – 2004.gadā – kopā par 30000 latiem).

Minētos ienākumus pieteicējs VID iesniegtajās 2004., 2005. un 2006.gada ienākumu deklarācijās norādījis, kā ar IIN neapliekamus ienākumus.

Lietā nav strīds par lietas faktiskajiem apstākļiem, proti, par to, ka pieteicējs laika periodā no 2004.-2006.gadam ir atsavinājis [6.1] minētos nekustamos īpašumus, kā arī par to, ka pieteicējs nebija reģistrējies VID kā saimnieciskās darbības veicējs. Lietā nav strīds arī par to, ka auditējamā periodā atsavinātie īpašumi ir bijuši pieteicēja īpašumā vairāk kā 12 mēnešus.

No pieteikuma un pieteicēja plnvarotā pārstāvja tiesas sēdē sniegtajiem paskaidrojumiem izriet, ka pieteicēja ieskatā konkrēto nekustamo īpašumu realizācijas darījumu vērtība nav apliekama ar IIN, jo ir uzskatāma par ienākumu no personiskā īpašuma pārdošanas atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punktam, kas paredzēja, ka ienākumi no sava īpašuma pārdošanas, izņemot ienākumu no: a) pārdošanai izgatavotu vai iegādātu izstrādājumu (mantas) pārdošanas; b) fiziskās personas īpašumā esoša augoša meža pārdošanas izciršanai; c) tāda nekustamā īpašuma pārdošanas, kas ir bijis personas īpašumā mazāk par 12 mēnešiem; d) personāla akciju atpirkšanas (*redakcijā kas bija spēkā līdz 2007.gada 12.jūnijam*).

Lietā ir strīds par to, vai pieteicēja darbība, iegādājoties un realizējot konkrētos nekustamos īpašumus ir uzskatāma par saimnieciskās darbības veikšanu un vai no ienākumiem, kas gūti atsavinot šos nekustamos īpašumus pieteicējam bija pienākums aprēķināt un maksāt IIN.

[8] Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 1.panta pirmās daļas 3.punktu IIN ir nodoklis, ar ko apliek fiziskās personas gūtos ienākumus, un tas sastāv no nodokļa par ienākumiem no saimnieciskās darbības, ja tie nav uzņēmumu ienākuma nodokļa objekts, un nodokļa no citiem ienākuma avotiem.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta pirmā prim daļa nosaka, ka par fiziskās personas saimniecisko darbību ir uzskatāma jebkura darbība, kas vērsta uz preču

ražošanu, darbu izpildi, tirdzniecību un pakalpojumu sniegšanu par atlīdzību. Saimnieciskā darbība ietver arī ar uzņēmuma līguma izpildi saistīto darbību, profesionālo darbību, nekustamā īpašuma apsaimniekošanu, komercaģenta, māklera un individuālā komersanta darbību, kā arī fiziskās personas īpašumā esoša individuālā uzņēmuma (arī zemnieka un zvejnieka saimniecības) darbību.

Minētā likuma 11.panta pirmajā daļā noteikts, ka fiziskās personas ienākums no saimnieciskās darbības tiek aprēķināts kā šajā pantā noteikto ieņēmumu un ar to gūšanu saistīto izdevumu starpība.

Saskaņā ar Komerclikuma 1.panta trešo daļu saimnieciskā darbība ir jebkura sistemātiska, patstāvīga darbība par atlīdzību.

No lietas materiāliem izriet, ka nav strīda par to, ka pieteicējs ir guvis ienākumus no nekustamo īpašumu tirdzniecības, kā arī pieteicējs tos uzskatījis par neapliekamiem ienākumiem. Taču, tā kā ir atzīstams, ka ienākumi ir gūti saimnieciskās darbības rezultātā, tie ir apliekami ar IIN.

No lietas materiāliem tiesa konstatē, ka pieteicējs ilgstošā laika periodā sistemātiski ir veicis nekustamo īpašumu pirkšanu un pēc tam arī to pārdošanu, turklāt, izvērtējot lietas materiālus, tiesa atzīst, ka atbildētājs paamtoti ir secinājis, ka konkrētos nekustamos īpašumus pieteicējs nav iegādājies persoīgajām vajadzībām.

Tiesas ieskatā atbildētājs, izvērtējot pieteicēja darījumus ar nekustamajiem īpašumiem, to iegādes un pārdošanas cenas, apmērus un sistemātiskumu, kā arī to, ka nekustamie īpašumi nav iegādāti pieteicēja personīgajām vajadzībām, pareizi secinājis, ka pieteicējs ir veicis saimniecisko darbību – nekustamo īpašumu tirdzniecību.

Tiesa atzīst, ka uz saimnieciskās darbības veikšanu norāda tas, ka pieteicējs laika periodā no 2004. līdz 2006.gadam ir veicis vairākus, pavisam kopā 11, darījumus, kas saistīti ar nekustamo īpašumu iegādi un pārdošanu. Minētais darījumu skaits tiesas ieskatā liecina par to, ka pieteicēja nolūks nebija īpašuma iegāde personiskai lietošanai. Turklāt arī apstāklis, ka minētie īpašumi neilgi pēc to iegādes (parasti pēc apmēram 13 mēnešiem) tika pārdoti par daudz lielākām cenām, liecina par to, ka pieteicēja mērķis bija peļņas gūšana.

Ievērojot minēto, tiesa atzīst, ka pieteicēja veikto darījumu apjoms, regulārais raksturs un ekonomiskā būtība liecina, ka pieteicējs ir veicis saimniecisko darbību un līdz ar to atbildētājam bija pamats veikt pieteicējam IIN uzrēķinu par veiktajiem darījumiem.

[9] Izvērtējot pieteicēja veiktos darījumus, tiesa konstatē, ka:

[9.1] 2004.gadā pieteicējs guvis ienākumu no saimnieciskās darbības (nekustamā īpašuma pārdošanas) 22 450 latu apmērā (25 000 lati - (iegādes vērtība 2500 lati + valsts nodeva 50 lati)), no kura atbildētājs aprēķinājis IIN 5612,5 latu apmērā (25% no 22 450 latiem).

[9.2] 2005.gadā pieteicējs pārdevis 7 nekustamos īpašumus un guvis ienākumus 156 303,01 latu apmērā (ieņēmumi no nekustamo īpašumu pārdošanas 178 258 lati, bet izdevumi, kas saistīti ar nekustamo īpašumu iegādi un pārdošanu 21 954,99 lati):

- 3870,23 lati no zemesgabala */adrese/*, 4,5 ha pārdošanas, kas tika iegādāts saskaņā ar 2004.gada 10.jūnija pirkuma līgumu par 6000 latiem, bet pārdots saskaņā ar 2005.gada 11.jūlija pirkuma līgumu par 10 000 latiem (izdevumos tika iekļauta arī valsts nodeva 120 latu apmērā un nekustamā īpašuma nodoklis 9,77 lati);

- 8410 lati no zemesgabala */adrese/*, 11,6 ha platībā pārdošanas, kas tika iegādāts saskaņā ar 2004.gada 14.maija pirkuma līgumu no par 4500 latiem, bet pārdots saskaņā ar 2005.gada 6.jūnija pirkuma līgumu par 13 000 latiem (izdevumos tika iekļauta arī valsts nodeva 90 lati);

- 16 263,78 lati no zemesgabala */adrese/*, ar kopējo platību 67 ha pārdošanas, kas tika iegādāts par 8500 latiem, bet pārdots saskaņā ar 2005.gada 29.septembra pirkuma līgumu un 2005.gada 4.oktobra grozījumiem pirkuma līgumā par 25 000 latiem (izdevumos tika iekļauta arī valsts nodeva 170 latu apmērā un nekustamā īpašuma nodoklis 66,22 lati);

- 50 039 lati no nekustama īpašuma */adrese/*, kurš sastāv no 8 zemes gabaliem ar kopējo platību 145,3 ha pārdošanas, kas tika iegādāts par 800 latiem, bet pārdots saskaņā ar 2005.gada 9.februāra pirkuma līgumu par 50 855 latiem (izdevumos tika iekļauta arī valsts nodeva 16 lati);

- 28 635 lati no nekustama īpašuma */adrese/*, kurš sastāv no 5 zemes gabaliem ar kopējo platību 84 ha pārdošanas, kas tika iegādāts par 750 latiem, bet pārdots saskaņā ar 2005.gada 9.februāra pirkuma līgumu par 29 400 latiem (izdevumos tika iekļauta arī valsts nodeva 16 lati);

- 43 882 lati no nekustama īpašuma */adrese/*, kurš sastāv no 7 zemes gabaliem ar kopējo platību 128 ha pārdošanas, kas tika iegādāts par 900 latiem, bet pārdots saskaņā ar 2005.gada 9.februāra pirkuma līgumu par 44 800 latiem (izdevumos tika iekļauta arī valsts nodeva valsts nodeva 18 lati);

- 5203 lati no nekustamā īpašuma */adrese/*, pārdošanas saskaņā ar 2005.gada 1.decembra pirkuma līgumu (nekustamā īpašuma iegādes apliecinoši dokumenti nav iesniegti).

Tādējādi 2005.gadā pieteicējs guvis ienākumus no saimnieciskās darbības (nekustamā īpašuma pārdošanas) 156 303,01 latu apmērā, no kura atbildētājs aprēķinājis IIN 39 075,75 latu apmērā (25% no 156 303,01 latiem).

[9.3] 2006.gadā pieteicējs pārdevis 3 nekustamos īpašumus un guvis ienākumus 45 603,35 latu apmērā (ieņēmumi no nekustamo īpašumu pārdošanas 76 400 lati, bet izdevumi, kas saistīti ar nekustamo īpašumu iegādi un pārdošanu 30 796,65 lati):

- 6511,43 lati no zemesgabala */adrese/*, ar kopējo platību 38,7 ha pārdošanas, kas tika iegādāts par 18 000 latiem, bet pārdots saskaņā ar 2006.gada 18.oktobra pirkuma līgumu par 250 000 latiem (izdevumos tika iekļauta arī valsts nodeva 360 lati un nekustamā īpašuma nodoklis 128,57 lati);

- 3128,08 lati no zemesgabala */adrese/*, 29,96 ha platībā pārdošanas, kas tika iegādāts saskaņā ar 2005.gada 30. un 31.marta pirkuma līgumu no par 3000 latiem, bet pārdots saskaņā ar 2006.gada 11.aprīļa pirkuma līgumu par 21 400 latiem (izdevumos tika iekļauta arī valsts nodeva 60 lati un kancelejas nodeva 68,08 lati);

- 20 820 lati no nekustamā īpašuma 1,08 ba platībā, kas atdalīts no nekustamā īpašuma */adrese/*, pārdošanas, kas tika iegādāts saskaņā ar 2005.gada 27.septembra pirkuma līgumu no par 9000 latiem un pārdots saskaņā ar 2006.gada 23 .novembra pirkuma līgumu par 30 000 latiem (izdevumos tika iekļauta arī valsts nodeva 180 lati).

Tādējādi pieteicējs 2006.gadā guvis ienākumus no saimnieciskās darbības (nekustamā īpašuma pārdošanas) 45 603,35 latu apmērā (ieņēmumi 76 400 lati - izdevumi 30 796,65 lati), no kura atbildētājs aprēķinājis pieteicējam IIN 11 250,48 latu apmērā.

[9.4] Līdz ar to, atbildētājs veiktās pārbaudes rezultātā saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 34.panta pirmo daļu un 29.panta otro daļu pieteicējam papildus aprēķināja IIN par 2004.gadu 5612,5 latus, soda naudu 8418,75 latus un nokavējuma naudu 2363,8 latus, IIN par 2005.gadu 39075,75 latus, soda naudu 58613,63 latus un nokavējuma naudu 9345,62 latus, un IIN par 2006.gadu 11 250,48 latus, soda naudu 16 875,72 latus un nokavējuma naudu 635,65 latus, kā arī samazināja Gada ienākumu deklarācijā par 2004.gadu uzrādītos neapliekamos ienākumus par 237 071,64 latiem.

[10] Pieteicēja argumentus par to, ka atbildētājs nepamatoti ir piemērojis likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas „a" apakšpunktu, jo pieteicējs ieskatā attiecībā uz pieteicēju bija piemērojams minētās tiesību normas „c" apakšpunkts, tiesa noraida kā nepamatotus.

Atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta „a" apakšpunkta nosacījumiem gada apliekamajā ienākumā netiek ietverti un ar nodokli netiek aplikti ienākumi no sava īpašuma atsavināšanas, izņemot ienākumu no pārdošanai izgatavotas vai iegādātas lietas (ķermeniskas vai bezķermeniskas) pārdošanas.

Savukārt minētā panta pirmās daļas 19.punkta „c" apakšpunkts nosaka, ka gada apliekamajā ienākumā netiek ietverti un ar nodokli netiek aplikti ienākumi no sava īpāsuma pārdošanas, izņemot tāda nekustamā īpašuma pārdošanas, kas ir bijis personas īpašumā mazāk par 12 mēnešiem.

No minētajām tiesību normām, interpretējot tās kopsakarā, izriet, ka ar IIN nav apliekami ienākumi no sava īpašuma pārdošanas, izņemot gadījumus:

- ja tas (konkrētajā gadījumā - nekustamais īpašums) iegādāts pārdošanai,

- ja tas (konkrētajā gadījumā - nekustamais īpašums) iegādāts personiskām vajadzībām, bet atradies personas īpašumā mazāk kā 12 mēnešus.

Tādējādi, lai noskaidrotu, kurš no likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas apakšpunktuiem, proti, „a" vai „c", ir piemērojams, jānoskaidro, vai īpašums iegādāts pārdošanai vai arī personiskām vajadzībām, un tikai tādā gadījumā, ja tas iegādāts personiskām vajadzībām, ir jāpārbauda, vai īpašums atradies personas īpašumā mazāk kā 12 mēnešus.

Izvērtējot lietas materiālus, kā arī ņemot vērā tiesas iepriekš konstatēto, tiesa atzīst, ka iepriekš [6] minētie nekustamie īpašumi nav iegādāti personiskām vajadzībām, bet gan pārdošanai, līdz ar to, konkrētajā gadījumā vairs nav nozīmes apstāklim, ka minētie nekustamie īpašumi atradušies pieteicēja īpašumā apmēram 13 mēnešus, proti, vairāk kā 12 mēnešus.

Ievērojot minēto, tiesa atzīst, ka atbildētājs pamatoti ir piemērojis likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas „a" apakšpunktu, ko no pārbaudes laikā iegūtās informācijas un lietā esošajiem pierādījumiem viennozīmīgi ir secināms, ka nekustamie īpāsumi iegādāti ar mērķi to pārdot.

[11] Attiecībā uz pieteicēja argumentu, ka atbildētājs, nosakot ienākumu no nekustamā īpašuma */adrese/*, pārdošanas, nav ņēmis vērā ar nekustamā īpašuma iegādi saistītus izdevumus, tiesa konstatē, ka likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pants nosaka, ja nodokļu maksātājs nepiekrīt nodokļu administrācijas aprēķinātajam nodokļu maksājumu lielumam, pierādījumus par nodokļu maksājumu lielumu nodrošina nodokļu maksātājs, tomēr pieteicējs līdz lietas izskatīšanas pēc būtības pageigšanai nav iesniedzis dokumentus, kas apliecinātu šādu izdevumu esamību.

Ievērojot minēto, tiesa atzīst, ka atbildētājs pamatoti nav ņēmis vērā ar konkrētā nekustamā īpašuma iegādi saistītos iespējamso izdevumus, jo pieteicējs uz tādiem nav norādījis, kā arī no veiktās pārbaudes laikā iegūtās informācijas šādi izdevumi netika konstatēti, tādējādi, minētais pieteicēja arguments ir noraidāms kā nepamatots.

[12] Ņemot vērā iepriekš konstatēto, tiesa atzīst, ka pieteicēja ienākumi no [6] minēto nekustamo īpašumu pārdošanas darījumiem saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" normām apliekami ar IIN kā ienākumi no saimnieciskās darbības, kas aprēķināmi kā minētā likuma 11.pantā noteiktie ieņēmumu un ar to gūšanu saistīto izdevumu starpība.

No lietas materiāliem izriet, ka 2004. un 2005.gadā pieteicējam nav bijuši citi ienākumi, kā vienīgi ienākumi no saimnieciskās darbības, līdz ar to tiesa atzīst, ka atbildētājs pamatoti noteica pieteicēja ar IIN apliekamo ienākumu 2004.gadā 22 450 latu apmērā, no kura tika aprēķināts IIN 5612,5 lati un 2005.gadā - 156 303,01 latu apmērā, no kura aprēķināts IIN 39 075,75 lati.

Savukārt 2006.gadā pieteicējam ar IIN apliekamais ienākums tika noteikts 46 393,35 latu apmērā, kas sastāv no algotā darbā gūtajiem ienākumiem 790 latu apmērā un ienākumiem no saimnieciskās darbības 45 603,35 latu apmērā.

Līdz ar to, veicot korekcijas 2006.gada ienākumu deklarācijā (atskaitot valsts sociālā apdrošināšanas iemaksas 71,1 latus, gada neapliekamo minimumu 384 latus, atvieglojumus par apgādājamajiem 528 latus un avansā samaksāto nodokli 102,08 latus), tiesa atzīst, ka atbildētājs pamatoti pārbaudes rezultātā papildu nomaksai budžetā aprēķinājis IIN par 2006.gadu 11 250,48 latus.

[13] Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 2.panta otrā daļa nosaka, ka likums attiecas uz visiem nodokļiem un nodevām, ja konkrētā nodokļa likums neparedz citu, konkrētā nodokļa vai nodevas specifikai atbilstošu kārtību, kura nedrīkst būt pretrunā ar šo likumu.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmā daļa noteic, ka gadījumā, ja nodokļu maksātājs, pārkāpdams nodokļu likumu prasības, samazinājis budžetā iemaksājamo nodokļu apmēru, nodokļu administrācija nodokļu revīzijas (audita) rezultātā aprēķina un par labu budžetam no nodokļu maksātāja piedzen samazināto nodokļa summu, nokavējuma naudu un

soda naudu, kas nosakāma saskaņā ar šo likumu, ja konkrēto nodokļu likumos nav paredzēts cits soda naudas apmērs. Šā likuma 29.panta otrā daļa noteic, ka 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.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $31.^3$ panta pirmā daļa noteic, ka gadījumā, ja nodokļu 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.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 34.panta pirmā daļa nosaka, ja fiziskā vai juridiskā persona, kas veic saimniecisko darbību, nereģistrējas kā nodokļu maksātājs vai 30 dienu laikā pēc noteiktā termiņa neiesniedz nodokļu likumos paredzētās nodokļu deklarācijas, kā arī saimnieciskās darbības un grāmatvedības dokumentus, bez kuriem nodokļu administrācijas ierēdņi (darbinieki) nevar noteikt maksājamo nodokļu summu, tad par labu budžetam no nodokļu maksātāja piedzen iemaksājamo nodokļu summu un soda naudu 150 procentu apmērā no budžetā iemaksājamās nodokļu summas.

Saskaņā ar minēta likuma 29.panta otro daļu par nodokļu un nodevu maksājama 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.

Tādējādi nokavējuma nauda tiek aprēķināta par termiņā nesamaksātajiem nodokļiem valsts budžetā. Likumdevējs ir paredzējis nodokļu administrācijas tiesības nodokļu maksātājam atsevišķi noteikt soda naudu konstantas summas veidā, bet nokavējuma nauda tiek aprēķināta procentos no nodokļu pamatparāda un turpina pieaugt ar katru nokavēto dienu. Tādējādi nokavējuma naudas noteikšanas pamatmērķis ir nodrošināt to, lai valsts budžets neciestu zaudējumus tāpēc, ka nodokļi netiek nomaksāti noteiktajā termiņā.

No minētā secināms, ka gadījumā, ja nodokļu maksātājs nav reģistrējies kā saimnieciskās darbības veicējs, ka arī nav iesniedzis nodokļu likumos paredzētās nodokļu deklarācijas un aprēķinājis nodokli no visa apliekamā ienākuma, kas atbilstoši šim likumam ir apliekams ar nodokli, un atbildība par šo pārkāpumu nav atrunāta speciālajā likumā, kas konkrētajā gadījumā ir likums „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli", tad nodokļu administrācija piedzen no nodokļu maksātāja nodokļu summu un soda naudu vispārējā likuma noteiktajā kārtībā, proti, likuma „Par nodokļiem un nodevām" 34.panta pirmās daļas prasībām.

Tāpat arī, ja nokavējuma naudas aprēķināšanas kārtība nav atrunāta speciālajā likumā, kas konkrētajā gadījumā ir likums „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli", tad nodokļu administrācija nokavējuma naudu aprēķina atbilstoši vispārējā likumā noteiktajai kārtībai, proti, atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta prasībām.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 22.punkts noteic, ka nokavējuma nauda ir procentu maksājums par nodokļu samaksas termiņa nokavējumu.

Tādējādi tiesa atzīst, ka atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta nosacījumiem nokavējuma nauda par likumā noteiktajā termiņā nesamaksāto IIN bija aprēķināma no dienas, kad pieteicējam bija jāsamaksā IIN atbilstoši likumā noteiktajam termiņam.

Ievērojot minēto, tiesa atzīst, ka atbildētājam bija pamats saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 34.panta pirmo daļu un 29.panta otro daļu pieteicējam pārbaudes rezultātā papildu nomaksai budžetā aprēķināt par 2004.gadu aprēķināto IIN - soda naudu 8418,75 latus un nokavējuma naudu 2363,8 latus, par 2005.gadu aprēkinātajam IIN - soda naudu 58613,63 latus un nokavējuma naudu 9345,62 latus, un par 2006.gadu aprēķināto IIN - soda naudu 16 875,72 latus un nokavējuma naudu 635,65 latus, kā arī samazināt gada ienākumu deklarācijā par 2004.gadu uzrādītos neapliekamos ienākumus par 237 071,64 latiem.

[14] Ņemot vērā iepriekš konstatēto, tiesa atzīst, ka atbildētājs ar Lēmumu pamatoti ir noteicis pieteicējam nomaksai budžetā IIN 55 938,73 lati, soada nauda 83 908,1 lati un nokavējuma nauda 12 345,07 lati, kā arī samazināti gada ienākumu deklarācijā par 2004.gadu izrādītie apliekamie ienākumi par 237 071,64 latiem.

Tādējādi atbildētāja Lēmums ir atzīstams par tiesisku un pamatotu, bet pieteicēja pieteikums noraidāms.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246.-251.pantu un 289.-291.pantu, tiesa

nosprieda:

noraidīt *A.C.* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2008.gada 4.aprīļa lēmuma Nr.19/9776 atcelšanu.

Spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā divdesmit dienu laikā no tā sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvās rajona tiesas Rīgas tiesu namā.

Tiesnese /paraksts/ I.Petrovska

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās rajona tiesas

tiesnese_____I.Petrovska

Rīgā, 2010.gada 22.septembrī.