Lieta Nr. A420195715
Lietas arhīva Nr. AA43-0145-18/2
ECLI:LV:ADAT:2018:0122.A420195715.1.S

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2018.gada 22.janvārī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnese referente Una Mihailova, tiesneši Valters Poķis un Ojārs Priedītis
rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz /pers. B/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2015.gada 11.marta lēmuma Nr.22.10/L-11237 atcelšanu daļā, sakarā ar /pers. B/ apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2017.gada 7.marta spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Ar Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – dienests) ģenerāldirektora 2015.gada 11.marta lēmumu Nr.22.10/L-11237 (turpmāk – pārsūdzētais lēmums) kā administratīvā akta galīgo noformējumu /pers. B/ papildus aprēķināts iedzīvotāju ienākuma nodoklis (turpmāk – IIN) 15 010,93 *euro*, soda nauda 2251,65 *euro* un nokavējuma nauda 3343,45 *euro*. Pārsūdzētais lēmums, cita starpā, pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[1.1] /pers. B/ izdevumi, kas saistīti ar ½ domājamās daļas no nekustamā īpašuma /adrese A/, iegādi nosakāmi 87 799,32 lati (nekustamā īpašuma iegādes vērtība 75 551,43 lati un izdevumi, kas saistīti ar nekustamā īpašuma iegādi, 12 247,89 lati).

[1.2] Nav strīda, ka /pers. B/ ienākums no nekustamā īpašuma ½ domājamās daļas no nekustamā īpašuma /adrese A/, atsavināšanas ir kvalificējams kā ienākums no kapitāla pieauguma, kas apliekams ar IIN. Tāpat nav strīda par auditā noteikto ½ domājamās daļas no nekustamā īpašuma /adrese A/, atsavināšanas vērtību 158 130,89 latu apmērā.

[1.3] Izvērtējot /pers. B/ izdevumus 15 000 *euro* par SIA „Saules Nami Latvijā" māklera pakalpojumiem, secināts, ka likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $11.^9$ panta $5.^1$ daļas izpratnē samaksa par māklera pakalpojumiem nav saistīta ar nekustamā īpašuma uzlabošanu un atjaunošanu, tādējādi minētie izdevumi netiek ņemti vērā, nosakot izdevumus par nekustamajā īpašumā veiktajiem ieguldījumiem.

[1.4] /pers. B/ ir devusi piekrišanu, ka daļa no atsavināšanas darījumā gūtajiem ienākumiem 25 000 *euro* tiek pārskaitīta zvērinātam notāram. Tādējādi nodokļu maksātāja pati ir izvēlējusies, kā rīkoties ar saviem naudas līdzekļiem, kas gūti no nekustamā īpašuma atsavināšanas.

[2] /pers. B/ iesniedza Administratīvajā rajona tiesā pieteikumu par pārsūdzētā lēmuma atcelšanu daļā par papildu nomaksai noteikto IIN, soda naudu un nokavējuma naudu. Pieteikumā norādīts turpmāk minētais.

[2.1] Dienesta aprēķins veikts, neatzīstot iesniegtos pierādījumus par /pers. B/ ienākumiem un izdevumiem no nekustamā īpašuma /adrese A/, atsavināšanas darījuma, kā arī neatzīstot pierādījumus par izdevumiem un iekļaujot ienākumus, kurus /pers. B/ nav saņēmusi.

[2.2] Daļa pirkuma maksas 50 000 *euro* apmērā tika nodota glabājumā notāram. Minētās pirkuma maksas daļas piederība nav noskaidrota, par to pastāv strīds. Turklāt, kā

redzams no tiesvedības dokumentiem, tos par saviem uzskata minētā atsavinātā nekustamā īpašuma kopīpašniece /pers. E/. Līdz brīdim, kamēr minētās naudas piederība netiks noskaidrota tiesā, nav likumiska pamata šo naudu uzskatīt par /pers. B/ ienākumiem.

[2.3] Māklera pakalpojumi, tāpat kā notāra pakalpojumi, ir nekustamā īpašuma atsavināšanas izdevumi. Māklera pakalpojumi ir tiesību normās atzīts uzņēmējdarbības veids un nekustamā īpašuma darījumos ir vajadzīgi un loģiski izmantot mākleru pakalpojumus. Nav strīda par to, ka māklera pakalpojumi tika apmaksāti, tātad tie ir reāli izdevumi nekustamā īpašuma iegādē. Tāpat ir saprotams, ka no saņemtajām summām mākleris maksā IIN.

[2.4] Iesniegtie rakstiskie pierādījumi par darījumiem (līgumi, bankas kontu dokumenti, kvītis, tiesas dokumenti un citi) pilnībā pierāda, ka /pers. B/ nav jāmaksā dienesta papildus budžetā aprēķinātās summas.

[3] Ar Administratīvās rajona tiesas 2017.gada 7.marta spriedumu pieteikums noraidīts. Spriedums pamatots ar turpmāk minētajiem motīviem.

[3.1] Tiesa konstatēja, ka lietā ir strīds par to, vai pirkuma maksas daļa 25 000 *euro* apmērā, kura nodota glabājumā zvērinātam notāram, ir atzīstama par /pers. B/ ienākumu, par kuru /pers. B/ ir pienākums veikt IIN samaksu. Tāpat lietā ir strīds, vai /pers. B/ izdevumi par piesaistītā māklera SIA „Saules Nami Latvijā" sniegtajiem pakalpojumiem, ir iekļaujami nekustamā īpašuma iegādes vērtībā.

[3.2] Tiesa konstatēja, ka atbilstoši /pers. B/ un nekustamā īpašuma pircēja starpā 2012.gada 4.decembrī noslēgtā pirkuma līguma 2.5.2.punktam ir nolīgts, ka pirkuma maksas daļa 25 000 *euro* tiek pārskaitīta uz zvērināta notāra kontu. Tātad naudas summa 25 000 *euro* apmērā ir pirkuma maksas daļa, kuru /pers. B/ saņēma nekustamā īpašuma pārdošanas rezultātā. Tiesa secināja, ka pirkuma maksas nodošana glabājumā notāram, un tās vēlāka daļēja izmaksa citai personai, nav pamats, lai /pers. B/ šos naudas līdzekļus nedeklarētu kā ieņēmumus no kapitāla pieauguma un neveiktu likumā noteikto IIN nodokļa samaksu.

[3.3] Savukārt /pers. B/ izdevumi par māklera SIA „Saules Nami Latvijā" pakalpojumiem nav saistīti ar nekustamā īpašuma uzlabošanu un atjaunošanu likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.^{9} panta 5.^{1} daļas izpratnē. Nav tiesību normas, kas piešķirtu /pers. B/ tiesības ar māklera pakalpojumiem saistīto maksu iekļaut /pers. B/ izdevumos, kas tiktu ņemti vērā, nosakot kapitāla aktīva pieaugumu.

[3.4] Tiesa nekonstatēja, ka nokavējuma naudas maksājumi /pers. B/ būtu aprēķināti bez tiesiska pamata vai par lielāku laika periodu, nekā faktiski nokavēta nodokļu pamatparāda samaksa. Tiesa soda naudas apmēru atzina par atbilstošu /pers. B/ izdarītajam pārkāpumam un apstākļus, kuru dēļ /pers. B/ būtu atbrīvojama no soda naudas samaksas, nekonstatēja.

[4] Par Administratīvās rajona tiesas 2017.gada 7.marta spriedumu /pers. B/ iesniedza apelācijas sūdzību, tajā norādot pieteikumā un turpmāk minētos argumentus.

[4.1] Pārdots tika kopīpašums, tāpēc pārdevēju starpā radās strīds par 50 000 *euro* sadalījumu. Saskaņā ar tiesas lēmumu no glabāšanā nodotās summas /pers. B/ tika izmaksāti 11 250 *euro*, bet pārējā summas daļa /pers. E/. Tāpēc ienākumi, kurus guva /pers. B/ bija nevis 25 000 *euro*, bet gan tikai 11 250 *euro*.

[4.2] /pers. B/ iesniedza arī pierādījumus par izdevumu daļā iekļaujamiem izdevumiem, no kuriem saskaņā ar līgumu no darījumu konta, kas noformēts uz /pers. E/ vārda, tika pārskaitīti kopumā 20 000 *euro* SIA „Saules Nami Latvijā", kas sniedza starpniecības pakalpojumu darījuma noslēgšanā. Saskaņā ar savstarpējo vienošanos, no minētās summas 15 000 *euro* ir /pers. B/ līdzekļi, kuri pārskaitīti minētajam pakalpojumu sniedzējam.

[4.3] Tiesa nav ņēmusi vērā iesniegtos pierādījumus par /pers. B/ ienākumiem un

izdevumiem no darījuma – nekustamā īpašuma /adrese A/, atsavināšanas. Daļa pirkuma maksas 50 000 *euro* apmērā tika nodota glabājumā notāram. Minētās pirkuma maksas daļas piederība nebija noskaidrota, par to pastāvēja strīds. Par saviem ienākumiem tos uzskatīja minētā atsavinātā nekustamā īpašuma kopīpašniece /pers. E/.

[5] Dienests paskaidrojumā par /pers. B/ apelācijas sūdzību atzina to par nepamatotu.

[6] Administratīvā apgabaltiesa, pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 304.pantu pirmo daļu, lietu izskata rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[7] Izvērtējusi lietā esošos pierādījumus un lietas dalībnieku paskaidrojumus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pieteicējas apelācijas sūdzība ir daļēji pamatota un pieteikums ir apmierināms daļā.

[8] Lietā nav strīda par to, ka pieteicējas ienākums no nekustamā īpašuma /adrese A/, ½ domājamās daļas atsavināšanas ir kvalificējams kā ienākums no kapitāla pieauguma, kas apliekams ar IIN. Tāpat lietā nav strīda par auditā noteikto nekustamā īpašuma ½ domājamās daļas iegādes vērtību 107 500 *euro* (75 551,43 latu) apmērā.

Apgabaltiesa konstatē, ka pieteicēja pieteikuma un apelācijas sūdzībā norādījusi argumentus, ka pārsūdzētajā lēmumā, nosakot ar nodokli apliekamos pieteicējas ienākumus, nepamatoti nav ņemti vērā pieteicējas izdevumi 15 000 *euro* par piesaistītā māklera SIA „Saules Nami Latvijā" sniegtajiem pakalpojumiem un nepamatoti par pieteicējas ienākumu atzīta pirkuma maksas daļa 25 000 *euro* apmērā, kura bija nodota glabājumā zvērinātam notāram. Līdz ar to apgabaltiesa pārbauda pārsūdzētā lēmuma pamatojumu šajā daļā.

[9] Atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.[9] pantam kapitāla pieaugumu nosaka, no kapitāla aktīva atsavināšanas cenas atņemot iegādes vērtību un kapitāla aktīvā veikto ieguldījumu vērtību kapitāla aktīva turēšanas laikā. Kapitāla aktīvi ir arī nekustamais īpašums.

Pantā sniegts kapitāla aktīva iegādes vērtībā un kapitāla aktīvā veiktajā ieguldījumā iekļaujamo izdevumu uzskaitījums. No likumā noteiktā uzskaitījuma apgabaltiesa konstatē, ka izdevumos ir iekļaujami izdevumi saistībā ar nekustamā īpašuma iegādi, uzlabošanu un atjaunošanu. Likums „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" neparedz šajos izdevumos iekļaut tos pārdevēja izdevumus, kas saistīti ar nekustamā īpašuma atsavināšanu, tostarp, starpniecības darījumus pircēja atrašanā.

Līdz ar to apgabaltiesa konstatē, ka tiesību norma neparedz kapitāla aktīva iegādes vērtībā vai kapitāla aktīvā veiktajā ieguldījumā iekļaut tādus pieteicējas norādītus izdevumus kā izdevumus par piesaistītā māklera SIA „Saules Nami Latvijā" sniegtajiem pakalpojumiem.

Pamatojoties uz minēto, apgabaltiesa atzīst, ka pārsūdzētais lēmums daļā par papildu IIN noteikšanu par pieteicējas ienākumiem 15 000 *euro* ir tiesisks un pamatots. Apgabaltiesa nekonstatē pārkāpumus saistībā ar minēto IIN noteiktās soda naudas un nokavējuma naudas noteikšanā. Šādus apsvērumus nav izteikusi arī pieteicēja.

[10] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 16.[1] panta pirmā daļa paredz, ka par ienākuma gūšanas dienu uzskatāma diena, kad maksātājs saņem naudu vai citas lietas, ja šajā pantā nav noteikts citādi.

Apgabaltiesa nekonstatē, ka attiecībā uz fiziskas personas veiktu nekustamā īpašuma atsavināšanas darījumu likumā būtu noteikta cita ienākumu gūšanas diena.

Apgabaltiesa uzskata, ja, izlemjot jautājumu, vai 25 000 *euro* ir atzīstami par pieteicējas

ienākumu, ir svarīgi konstatēt, vai pieteicēja ir saņēmusi konkrētos ienākumus dienesta konstatētajā taksācijas periodā.

Pieteicēja paskaidroja, ka naudas summa 50 000 *euro*, kas ietilpa pārdošanas summā, tika ieskaitīta notāram kā depozīta pozīcija, kas domāta neparedzamiem izdevumiem par darījumu un kas veidojās no vienādām daļām: 25 000 *euro* pieder pieteicējai un 25 000 *euro* pieder /pers. E/.

Kvitējumā par naudas pieņemšanu glabāšanā (*lietas 1.sējuma 123.lapa*) zvērināts notārs R.Mintāls apņēmās uzglabāt glabājuma devējas /pers. E/ 50 000 *euro* un tos izsniegt pēc pieteicējas un /pers. E/ kopīgā iesnieguma saņemšanas.

Atbilstoši pieteicējas un nekustamā īpašuma /adrese A/, pircēja 2012.gada 4.decembrī noslēgtā pirkuma līguma 2.5.2.punktam pirkuma maksas daļa 25 000 *euro* tiek pārskaitīta uz zvērināta notāra R.Mintāla kontu (*lietas 1.sējuma 118.lapa*).

Saskaņā ar Darījumu konta apkalpošanas līgumu Nr.02/2012-95 (*lietas 1.sējuma 229.-232.lapa*) pircējs AS „SEB" kontā iemaksā pirkuma maksu un banka apņemas veikt visas darījuma summas pārskaitījumus līgumā noteiktā kārtībā un secībā, tostarp, pēc noteiktas summas pārskaitīšanas bankai pieteicējas aizdevuma līguma saistību kārtošanai, SIA „Saules Nami Latvijā" par pircēja atrašanu, 50 000 *euro* tika pārskaitīti zvērinātam notāram R.Mintālam saskaņā ar pārdevēju savstarpējo vienošanos par savstarpējiem norēķiniem.

No minētā apgabaltiesa secina, ka, lai gan zvērinātam notāram R.Mintālam glabājumā nodotā nauda bija pirkuma maksas par nekustamā īpašuma /adrese A/, pārdošanu daļa, konkrētās summas ½ daļa pieteicējai 2013.gada janvārī faktiski netika izmaksāta. Ņemot vērā, ka par ienākuma gūšanas dienu uzskatāma diena, kad maksātājs saņem naudu, nav pamata apgalvot, ka šajā taksācijas periodā pieteicēja ir guvusi ienākumus 25 000 *euro*.

Turklāt ar Rīgas pilsētas Vidzemes priekšpilsētas tiesas 2016.gada 9.jūnija lēmumu lietā Nr.C27208813 (*lietas 2.sējuma 26. un 27.lapa*) apstiprināts pieteicējas un /pers. E/ izlīgums, kas paredz no zvērināta notāra R.Mintāla glabājumā nodotās naudas pieteicējai izmaksāt tikai 11 250 *euro*.

Pamatojoties uz minēto, apgabaltiesa atzīst, ka pārsūdzētais lēmums daļā par zvērinātam notāram R.Mintālam glabājumā nodoto 25 000 *euro* iekļaušanu pieteicējas 2013.gada janvāra ienākumos ir nepamatots un pārsūdzētais lēmums daļā par papildu nomaksai noteikto IIN par šo summu un ar to saistīto soda naudu un nokavējuma naudu ir atceļams.

[11] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmo daļu atbildētājai, kas šajā lietā ir Latvijas Republika uzliekams pienākums atlīdzināt pieteicējai viņas samaksāto valsts nodevu par pieteikuma un apelācijas sūdzības iesniegšanu.

[12] Apgabaltiesa uzskata, ka pirmās instances tiesas spriedums daļā par pieteicējas 2013.gada janvārī gūtajiem ienākumiem 25 000 *euro* ir nepareizs, bet pārējā daļā ir pareizs.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmo daļu, 307. un 309.pantu, un 329.panta pirmo daļu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda

/pers. B/ pieteikumu apmierināt daļā.

Atcelt no pieņemšanas dienas Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2015.gada 11.marta lēmumu Nr.22.10/L-11237 daļā par papildu nomaksai noteikto iedzīvotāju ienākuma nodokli par zvērināta notāra R.Mintāla glabājumā nodotajiem 25 000 *euro* un ar papildu noteikto nodokli saistīto soda naudu un nokavējuma naudu.

Uzlikt pienākumu Latvijas Republikai atlīdzināt /pers. B/ (personas kods /personas kods/,

adrese: /Nosaukums B/, /adrese/) valsts nodevu 102,69 *euro* (simt divi *euro* un 69 centi) apmērā.

Pārējā daļā pieteicējas pieteikumu noraidīt.

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

Tiesnese referente U.Mihailova

Tiesneši V.Poķis

O.Priedītis