NORAKSTS
Lieta Nr.A42987809
A01294-11/23

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2011.gada 16.jūnijā

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnese R.Migla,

piedaloties pieteicēja – *O.K.* pilnvarotajam pārstāvim zvērinātam advokātam Genadijam Ivankinam un atbildētāja Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes – Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvei *I.M.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc *O.K.* pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta 2009.gada 7.septembra lēmuma 19.1/17693 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID vai atbildētājs) Rīgas reģionālā iestāde no 2009.gada 3.februāra līdz 30.martam *O.K.* (turpmāk arī – pieteicējs) veica iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk - IIN) auditu par 2006. un 2007.gadu. Audita rezultātā *O.K.* papildu nomaksai budžetā aprēķināti Ls 227 687,69, no tiem: IIN Ls 82 799,70, soda nauda Ls 124 199,55 un nokavējuma nauda Ls 20 634,18. Vienlaikus samazināts no budžeta atmaksājamais IIN par Ls 108,52 un aprēķināta soda nauda Ls 54,26.

VID konstatēja, ka auditējamajā periodā pieteicējs veica darījumus, kas saistīti ar nekustamo īpašumu pārdošanu.

Ar VID 2009.gada 7.septembra lēmumu 19.1/17693 (turpmāk – Lēmums) atstāts negrozīts VID Rīgas reģionālās iestādes veiktais uzrēķins.

[2] 2009.gada 9.oktobrī Administratīvajā rajona tiesā saņemts *O.K.* pieteikums par Lēmuma atcelšanu, kurš pamatots uz turpmāk minētajiem argumentiem.

[2.1] VID nepamatoti attiecībā pret pieteicēju piemēroja likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta pirmo prim daļu, ka pieteicēja veiktie darījumi ar nekustamajiem īpašumiem kvalificējami kā saimnieciskā darbība. Minētā norma nav piemērojama fiziskai personai piederoša nekustamā īpašuma pārdošanai, ja šis īpašums ir bijis fiziskās personas īpašumā ilgāk par 12 mēnešiem. Likumdevējs nav paredzējis aplikt ar IIN tos ienākumus, kurus fiziskā persona saņēma no sava nekustama īpašuma pārdošanas, ja pārdošanas objekts ir bijis viņas īpašumā ilgāk par gadu.

Tādejādi VID, nolemjot aprēķināt ar papildus IIN tos ienākumus, kas saņemti 2006. un 2007.gadā par nekustamā īpašuma "*/Nosaukums/*" pārdošanu, kas tika iegādāts 1995.gadā, VID nav ievērojis likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" noteikumus, līdz ar to pārkāpis savu tiesību un kompetences robežas.

[2.2] Likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta 19.punkts ietver ne tikai Lēmumā minēto "a" apakšpunktu, bet dažādus apakšpunktus, kuru noteikumi piemērojami nevis to kopumā, bet atsevišķi un attiecībā uz katrā apakšpunktā ietvertiem gadījumiem un nosacījumiem. "e" apakšpunkts tieši nosaka, ja tiek pārdots savs nekustamais īpašums, kas bijis personas īpašumā ilgāk par 12 mēnešiem, apliekamajā ienākumā netiek ietverti un ar nodokli netiek aplikti ienākumi no šāda īpašuma atsavināšanas. Ja likumdevējs būtu vēlējies, lai ar IIN

būtu aplikts jebkurš ienākums no fiziskai personai piederošā nekustamā īpašuma pārdošanas, tad tāda tiesību norma būtu paredzēta likumā "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli".

[2.3] Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2005.gada 13.septembra spriedumā lietā SKA-27 ir uzsvērts, ka, lai uzskatītu, ka īpašums iegādāts saimnieciskās darbības ietvaros un to pārdošanu nevar uzskatīt par sava īpašuma pārdošanu, kura netiek aplikta ar IIN, ir jākonstatē, ka īpašums acīmredzot ir iegādāts nevis personiskajai lietošanai, bet gan realizēšanai citām personām. No audita pārskata un Lēmuma nevar saprast, kādi apstākļi tika ņemti vērā, lai acīmredzami atzītu, ka pieteicējs 1995.gadā nopircis nekustamo īpašumu "*/Nosaukums/*" ar nolūku to pārdot citām personām pēc vienpadsmit gadiem.

[2.4] Nav pamatots Lēmumā norādītais, ka pieteicējs ir veicis ar nodokli apliekamas darbības, proti, saimniecisko darbību – nekustamo īpašumu tirdzniecību, bet nav veicis IIN aprēķinu. Ne ar kādiem lietas apstākļiem nav pierādīts apgalvojums, ka minētie nekustamie īpašumi nav bijuši iegādāti pieteicēja personiskām vajadzībām. Gluži pretēji, pieteicējs audita veicējiem ir paskaidrojis, ka īpašums "*/Nosaukums/*" vienpadsmit gadu garumā pirms tā sadalīšanas tika izmantots pieteicēja ģimenes personiskajām vajadzībām, proti, nodarbojoties ar lauksaimniecību un lopkopību pašu patēriņam. Nekustamais īpašums "*/Nosaukums/*" tika iegādāts 1995.gadā kā lauksaimniecībai paredzēta zeme. Šis izmantošanas statuss tika izmainīts tikai 2003.gada 17.decembrī, kad tika apstiprināts jauns Olaines pagasta teritorijas plānojums, ar kuru tika atļauta teritorijas izmantošana dzīvojamu savrupmāju apbūvei.

[3] Paskaidrojumā tiesai VID pieteikumu neatzīst, pamatojoties uz pārsūdzētajā Lēmumā minēto, papildus norādot šādus apsvērumus.

Konstatējot saimnieciskās darbības veikšanas pazīmes, proti, konstatējot, ka pieteicēja darbības, atsavinot pieteicējam piederošo nekustamo īpašumu, veiktas sistemātiski, patstāvīgi un ar nolūku gūt atlīdzību, atzīstamas par veiktām pieteicēja saimnieciskās darbības ietvaros un līdz ar to šādi darījumi ir nodalāmi no darbībām, kuras nodokļu maksātājs veic ar savu nekustamo īpašumu. Attiecībā par darījumiem, kas veikti saimnieciskās darbības ietvaros, nav piemērojams likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta "c" apakšpunkts.

Likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punktā noteikts, ka ar nodokli netiek aplikti ienākumi no sava īpašuma pārdošanas. Tomēr šajā gadījumā nav tiesiska pamata piemērot likuma 9.panta pirmās daļas 19.punktu, jo pieteicēja nekustamo īpašumu tirdzniecība nav uzskatāma par sava īpašuma pārdošanu norādītās normas izpratnē. Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments (turpmāk – Senāts) ir norādījis, ka vārdi „savs īpašums" interpretējami kā īpašums, ko persona iegādājusies lietošanai personiskām vajadzībām. Tādējādi, ja īpašums acīmredzot ir iegādāts nevis personiskajai lietošanai, bet gan realizēšanai citām personām, šādu īpašumu pārdošanu likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" izpratnē nevar uzskatīt par sava īpašuma pārdošanu. Tas ir īpašums, kas iegādāts un pārdots saimnieciskās darbības ietvaros. Pretējā gadījumā par sava īpašuma pārdošanu varētu uzskatīt jebkuru tirdzniecību, kuras ietvaros īpašnieks tirgotos ar preci, kas iegādāta par saviem līdzekļiem. Šāda interpretācija būtu pretēja l8ikuma jēgai un mērķim un tālab nav izmantojama *(sk. Senāta 2008.gada 8.maija spriedumu lietā SKA-156).*

[4] Tiesas sēdē pieteicēja pārstāvis pieteikumu uzturēja uz tajā minēto argumentu pamata. Papildus tika izteikts lūgums atlīdzināt pieteicējam mantiskos zaudējumus, ko sastāda izdevumi advokāta palīdzības samaksai Ls 450,00 apmērā.

[5] Tiesas sēdē atbildētāja pārstāve pieteikumu neatzina, pamatojoties uz Lēmumā un paskaidrojumos norādīto.

Motīvu daļa

[6] Tiesa, uzklausot procesa dalībnieku tiesas sēdē sniegtos paskaidrojumus un izvērtējot lietā esošos materiālus, atzīst, ka pieteikums ir daļēji apmierināms.

[7] VID Lēmumā ir konstatējis, ka saskaņā ar 1995.gada 10.oktobra pirkuma līgumu *O.K.* par Ls 4500 iegādājās no fiziskas personas *K.M.* zemes gabalu „*/Nosaukums/*", Olaines pagastā, Rīgas rajonā 6,232 ha platībā. Savukārt, 2006. un 2007.gadā pieteicējs ir atsavinājis no minētā nekustamā īpašuma atdalītos 23 nekustamos īpašumus un guvis ieņēmumus no nekustamo īpašumu pārdošanas – 2006.gadā Ls 200 533,06 apmērā un 2007.gadā Ls 150 056 apmērā. VID uzskata, ka saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta pirmo prim daļu *O.K.* veiktie darījumi ar nekustamajiem īpašumiem kvalificējama kā saimnieciskā darbība. Tā kā ir veikta saimnieciskā darbība, ir koriģētas arī ienākuma nodokļa deklarācijas, kā rezultātā ir samazināts no budžeta atmaksājamais IIN par Ls 108,52.

[8] Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 1.panta pirmās daļas 3.punktu iedzīvotāju ienākuma nodoklis 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.

Minētā likuma 11.panta pirmā prim daļa noteic, 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.

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

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkts *(redakcijā, kas bija spēkā līdz 2007.gada 12.jūnijam)* noteica, ka gada apliekamajā ienākumā netiek ietverti un ar nodokli netiek aplikti 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.

No minētā tiesiskā regulējuma izriet, ka likumdevējs likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 1.panta pirmās daļas 3.punktā nošķir šādus ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamo ienākumu veidus: ienākumi no saimnieciskās darbības, ja par tiem nav samaksāts uzņēmuma ienākuma nodoklis, un ienākumus no citiem ienākuma avotiem. Sava īpašuma pārdošana ir uzskatāma par citiem ienākumu avotiem. Tātad tiesai, lai izspriestu, vai pieteicēja veiktie nekustamā īpašuma pārdošanas darījumi ir apliekami ar iedzīvotāju ienākuma nodokli, ir jānoskaidro, vai pieteicēja 2006.-2007.gadā veiktie nekustamā īpašuma pārdošanas darījumi ir uzskatāmi par saimniecisko darbību vai par sava īpašuma pārdošanu likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" izpratnē.

[9] Jautājumu, vai sistemātiska nekustamo īpašumu, kas ir bijuši personas īpašumā ilgāk par 12 mēnešiem, pārdošana ir saimnieciskā darbība un vai ienākums no tās iekļaujams ar

iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamajā ienākumā, ir analizējis Senāts 2010.gada 3.decembra spriedumā SKA – 526/2010. Senāts ir konstatējis turpmāk minēto.

[9.1] Mantas pārdošanai (likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta „a" apakšpunkts) likumdevējs ir noteicis ienākumu aplikšanas ar nodokli kritēriju, t.i., jāvērtē, cik regulāri, kādā apjomā tiek pārdota manta un kāda ir darījumu ekonomiskā būtība (sk. Ministru kabineta 2006.gada 26.septembra noteikumu Nr.793 „Likuma „Par iedzīvotāju ienākumu nodokli" normu piemērošanas kārtība" (turpmāk – Noteikumi Nr.793) 54.punktu).

To savā 2005.gada 13.septembra spriedumā lietas Nr.SKA-217/2005 17.punktā ir apstiprinājis arī Senāts, tulkojot likuma 9.panta pirmās daļas 19.punktā lietoto jēdzienu „savs īpašums". Senāts atzina, ka minētajā tiesību normā ietvertie vārdi „savs īpašums" interpretējami kā īpašums, ko persona iegādājusies lietošanai personiskajām vajadzībām. Ja īpašums acīmredzot ir iegādāts nevis personiskajai lietošanai, bet gan realizēšanai citām personām, šāda īpašuma pārdošanu likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" izpratnē nevar uzskatīt par sava īpašuma pārdošanu. Tas ir īpašums, kas iegādāts un pārdots saimnieciskās darbības ietvaros. Pretējā gadījumā par sava īpašuma pārdošanu varētu uzskatīt jebkuru tirdzniecību, kuras ietvaros īpašnieks tirgotos ar preci, kas iegādāta par saviem līdzekļiem. Izskatītās lietas gadījumā pieteicējs automašīnas nebija iegādājies personiskajai lietošanai, bet gan realizācijai.

Šī Senāta atziņa ir lasāma kopsakarā ar to, ka lietā notika mantas pārdošana. Tādēļ Senāts jēdzienu „savs īpašums" uzlūkoja vairāk no nodoma puses.

[9.2] Starp mantas (citētajā spriedumā – automašīnu) un nekustamā īpašuma atsavināšanu ir paša likumdevēja ieviesta atšķirība.

Pirmkārt, likumdevējs ir izdalījis atsevišķi nekustamo īpašumu kā vienu no mantas veidiem, paredzot atsevišķu regulējumu ienākumu aplikšanai ar nodokli.

Otrkārt, ienākuma no nekustamā īpašuma pārdošanas aplikšanu ar nodokli likumdevējs ir darījis atkarīgu tikai no viena kritērija, cik ilgi nekustamais īpašums ir bijis personas īpašumā. Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta „c" apakšpunktā minētais 12 mēnešu termiņš ir regularitātes kritērijs. Ja nekustamais īpašums tiek pārdots šā termiņa laikā, tad ienākums ir apliekams ar nodokli, ja pārdots vēlāk (jeb retāk), tad nav apliekams ar nodokli. Ja tiek pārdoti vairāki nekustamie īpašumi, kuri bijuši vienas personas īpašumā ilgāk par 12 mēnešiem, tad arī ienākumu neapliek ar nodokli. Ar 12 mēnešu termiņu likumdevējs mēģinājis novilkt robežšķirtni starp tirdzniecības (saimniecisko) darbību ar nekustamajiem īpašumiem un „sava īpašuma" atsavināšanu. Likumdevēja ieskatā, ja reiz nekustamais īpašums nav pārdots gada laikā, tas kļūst par „savu īpašumu".

[9.3] Šāda pieeja nav bijusi veiksmīga. Kā liecina likumprojekta Nr.292/Lp9 anotācija, noteiktais gada termiņš izrādījās nepietiekams, lai bremzētu spekulāciju (regulāru pārdošanu) ar nekustamajiem īpašumiem. Likumdevējam tika ierosināts nevis aplikt ar nodokli ienākumu pieaugumu no nekustamo īpašumu pārdošanas, bet pagarināt nekustamā īpašuma turēšanas termiņu līdz trim gadiem un vēl papildus noteikt, ka pēdējā gadā tur ir jādeklarē dzīvesvieta. Anotācijā Ministru kabinets norādīja, ka *„iedzīvotāju ienākuma nodokli šobrīd piemēro vienīgi ienākumam no tāda nekustamā īpašuma pārdošanas, kas bijis personas īpašumā mazāk par 12 mēnešiem. Tādējādi ir izveidojušies labvēlīgi apstākļi spekulācijām nekustamā īpašuma jomā (vairumā gadījumu par banku izsniegtiem kredītlīdzekļiem), negatīvi ietekmējot ekonomisko stabilitāti un veicinot inflācijas pieaugumu. Lai novērstu minēto situāciju, nepieciešami grozījumi likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli", nosakot stingrākus kritērijus nodokļa atvieglojumam attiecībā uz ienākumu no nekustamā īpašuma pārdošanas, tādējādi samazinot no nodokļa atbrīvoto objektu skaitu*". Tātad izpildvara, tostarp arī dienests, netulkoja likuma 9.panta pirmās daļas 19.punkta „c" apakšpunktu tā, ka viena gada ietvaros atsavināmo nekustamo

īpašumu daudzums noteiktu to, vai gūtais ienākums ir apliekams ar nodokli *(sk. arī D.Tauriņš. Visiem vienādus spēles noteikumus! Žurnāls Bilance, 2007, Nr.12, 5., 6.lpp.)*.

[9.4] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta „c" apakšpunkts nav saistāms ar likuma 11.panta 1.[1]daļu, kas definē saimnieciskās darbības jēdzienu. 9.pants noteic, kuru ienākumu veidi netiek iekļauti gada apliekamajā ienākumā. Ja pats ienākuma veids jau netiek iekļauts gada apliekamajā ienākumā, tad nav nozīmes darbības sistemātiskumam un atlīdzības raksturam. Piemēram, 9.pantā norādīts, ka gada apliekamā ienākumā netiek iekļautas summas no noguldījumiem un depozītiem Latvijā, hipotekārajām ķīlu zīmēm. Ja nodokļu maksātājs izvietotu vairākus depozītus dažādās kredītiestādēs, vai pārdotu savas ķīlu zīmes (3.punkts), gūtu ienākumus, tad, neskatoties uz sistemātisko raksturu, ienākums netiktu iekļauts gada apliekamajā ienākumā. Vai, piemēram, ja nodokļu maksātājs regulāri nodotu asinis kā donors (18.punkts), arī tad gūtais ienākums, neskatoties uz asiņu nodošanas regularitāti, netiktu iekļauts gada apliekamajā ienākumā. Vienīgais izņēmums ir attiecībā uz mantas (preču) pārdošanu (11.panta otrās daļas 1.punkts). Tieši tādēļ 9.panta pirmās daļas 19.punkta „a" apakšpunkta piemērošanai Noteikumu Nr.793 54.punktā paskaidrots, ka nepieciešams nošķirt, kur savas mantas pārdošana ir neapliekams darījums, bet kur – jau saimnieciska darbība.

[9.5] Ievērojot iepriekšminētos apsvērumus, likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta „c" apakšpunkta tekstu, sistēmu ar „a" apakšpunktu, normas attīstības vēsturi (vēlākos grozījumus), Senāts secina, ka likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta „c" apakšpunkts tulkojams tā, ka, arī pārdodot vairākus nekustamos īpašumus, kuri bijuši personas īpašumā ilgāk kā 12 mēnešus, gūtais ienākums nav apliekams ar iedzīvotāju ienākuma nodokli *(skat. Senāta 2010.gada 3.decembra spriedumā SKA – 526/2010 13.-17.punktu)*.

[10] Lietā nav strīda, ka pieteicējs 2006. un 2007.gadā ir pārdevis 23 nekustamos īpašumus, kas atdalīti no zemes gabala „*/Nosaukums/*", Olaines pagastā, Rīgas rajonā. Savukārt, zemes gabalu „*/Nosaukums/*" pieteicējs ir iegādājies 1995.gadā *(nekustamo īpašumu saraksts ar kadastra Nr. un adresēm sk. lietas 71.lapa)*.

Tātad visi pārdotie nekustamie īpašumi pieteicēja īpašumā ir bijuši ilgāk kā 12 mēnešus.

[11] Tiesa konstatē, ka likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta „c" apakšpunkts ir izslēgts no likuma ar 2007.gada 17.maija grozījumiem, kuri spēkā stājās 2007.gada 12.jūnijā.

No lietas materiāliem tiesa konstatē, ka pēc minētā datuma pieteicējs ir pārdevis vienu zemes gabalu – 2007.gada 14.jūnijā pieteicējs ir pārdevis no nekustamā īpašuma „*/Nosaukums/*" atdalītu zemes gabalu */adrese/, /Nosaukums/*, Olaines pagastā, Rīgas rajonā, kadastra Nr.*/kadastra numurs/*, platība 0,1586 ha *(lietas 47.lapa)*.

Tiesa konstatē, ka ar 2007.gada 17.maija grozījumiem likumdevējs ir izslēdzis likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta „c" apakšpunktu, bet vienlaicīgi papildinājis likuma pārejas noteikumus ar 37.punktu šādā redakcijā:

"37. Attiecībā uz ienākumu no tāda nekustamā īpašuma atsavināšanas, kas bija maksātāja īpašumā dienā, kad stājās spēkā tie grozījumi šajā likumā, kas paredz 9.panta pirmās daļas 19.punkta "c" apakšpunkta izslēgšanu, līdz 2010.gada 1.jūlijam piemērojami likuma noteikumi, kas bija spēkā līdz minēto grozījumu spēkā stāšanās dienai, ja pastāv vismaz viens no šādiem nosacījumiem:

a) īpašuma tiesības uz maksātājam piederošo nekustamo īpašumu līdz minēto likuma grozījumu spēkā stāšanās dienai ir nostiprinātas zemesgrāmatā;

b) īpašuma tiesības uz maksātājam piederošo nekustamo īpašumu līdz minēto likuma grozījumu spēkā stāšanās dienai nav nostiprinātas zemesgrāmatā, bet tiek nostiprinātas zemesgrāmatā līdz 2008.gada 31.decembrim;

c) līdz minēto likuma grozījumu spēkā stāšanās dienai īpašuma tiesības uz nekustamo īpašumu nav nostiprinātas zemesgrāmatā tā iemesla dēļ, ka pastāv strīds par īpašuma tiesībām un ir pieņemts tiesas nolēmums par prasības pieteikuma pieņemšanu un lietas ierosināšanu;

d) līdz minēto likuma grozījumu spēkā stāšanās dienai īpašuma tiesības uz nekustamo īpašumu nav nostiprinātas zemesgrāmatā, bet ir pieņemts lēmums par īpašuma tiesību atjaunošanu, maksātājs ir tiesīgs veikt zemes kadastrālo uzmērīšanu par valsts budžeta līdzekļiem, bet šī iemērīšana nav veikta."

Lietā nav strīda, ka īpašuma tiesības pieteicējam uz piederošo un pārdoto nekustamo īpašumu bija nostiprinātas zemesgrāmatā, jo, pieņemot Lēmumu, VID ir izmantojis Valsts vienotās datorizētās Zemesgrāmatas datu bāzes datus.

Noteikumu Nr.793 (redakcijā, kas spēkā 2007.gada 14.jūnijā) 56.punkta pirmais teikums noteic, ka, piemērojot likuma 9.panta pirmās daļas 19.punktu, ja fiziskā persona pārdod nekustamo īpašumu, kas bijis tās īpašumā ilgāk par 12 mēnešiem, nekustamā īpašuma pārdošanas ienākums ir atbrīvots no aplikšanas ar iedzīvotāju ienākuma nodokli.

Tātad arī uz pārdoto atdalīto zemes gabalu */adrese/*, */Nosaukums/*, Olaines pagastā, Rīgas rajonā, kadastra Nr.*/kadastra numurs/*, attiecas atbrīvojums no aplikšanas ar iedzīvotāju ienākuma nodokli.

[12] Ņemot vērā minēto, ka visi 23 pieteicēja pārdotie nekustamie īpašumi ir bijuši viņa īpašumā ilgāk kā 12 mēnešus, tie ir uzskatāmi par sava īpašuma pārdošanu likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" izpratnē un gūtais ienākums nav apliekams ar iedzīvotāju ienākuma nodokli.

Tā kā laika periodā, par kuru pieteicējam aprēķināti papildus nodokļu maksājumi, nepastāvēja nodokļu tiesībās regulējums attiecībā uz nekustamā īpašuma atsavināšanu kā saimniecisko darbību, tiesa atzīst, ka atbildētājs ir nepareizi piemērojis materiālo tiesību normas, tādējādi nepamatoti aprēķinājis papildus budžetā maksājamo IIN, soda naudu un nokavējuma naudu, kā arī nepamatoti samazināja no budžeta atmaksājamo IIN summu un noteica soda naudu. Līdz ar to Lēmums ir prettiesisks, tāpēc atceļams.

[13] Pieteicējs ir arī lūdzis atlīdzināt mantiskos zaudējumus Ls 450,00 apmērā, ko sastāda izdevumi par juridisko palīdzību – samaksa advokātam.

Saskaņā ar Valsts pārvaldes iestāžu nodarīto zaudējumu atlīdzināšanas likuma (turpmāk – Zaudējumu atlīdzināšanas likums) 7.panta trešo daļu mantiskais zaudējums aptver arī izmaksas, kas saistītas ar juridisko palīdzību, un šīs izmaksas atlīdzina Ministru kabineta noteiktajā kārtībā, nepārsniedzot Ministru kabineta noteikumos paredzēto apmēru. Tiesa konstatē, ka uz šīs normas pamata nav izdoti Ministru kabineta noteikumi. Taču atbilstoši Administratīvā procesa likuma 15.panta divpadsmitajā daļā nostiprinātajam juridiskās obstrukcijas aizlieguma principam tiesa nedrīkst atteikties izlemt jautājumu, pamatojoties uz to, ka šis jautājums nav noregulēts ar likumu vai citu ārējo normatīvo aktu. Tā nedrīkst atteikties piemērot tiesību normu, pamatojoties uz to, ka šī tiesību norma neparedz piemērošanas mehānismu, ka tas nav pilnīgs vai nav izdoti citi normatīvie akti, kas tuvāk regulētu attiecīgās tiesību normas piemērošanu. Līdz ar to, lai arī nav izdoti Zaudējumu atlīdzināšanas likuma 7.panta trešajā daļā paredzētie Ministru kabineta noteikumi, tiesai tomēr ir jālemj par prasījumu atlīdzināt zaudējumus, kurus radījušas izmaksas par juridisko palīdzību.

[14] Tā kā nav pieņemti Zaudējumu atlīdzināšanas likuma 7.panta trešajā daļā paredzētie Ministru kabineta noteikumi par kārtību, kāda atlīdzināmas izmaksas par juridisko palīdzību, tad tiesa lems par šo zaudējumu atlīdzināšanu vispārīgajā Administratīvā procesa likumā un Zaudējumu atlīdzināšanas likumā noteiktajā kārtība par mantisko zaudējumu atlīdzināšanu.

Saskaņā ar Zaudējumu atlīdzināšanas likuma 6.pantu tiesības uz zaudējuma atlīdzinājumu rodas, ja starp iestādes prettiesisko rīcību un cietušajam nodarīto zaudējumu pastāv tieša cēloņsakarība – objektīva saikne starp iestādes rīcību un tās radītajām laika ziņā sekojošām zaudējumu nodarošām sekām, proti, minētā rīcība rada un nosaka šo seku iestāšanās reālu iespēju un ir galvenais faktors, kas nenovēršami radījis šīs sekas. Cēloņsakarība nepastāv gadījumā, kad tāds pats zaudējums būtu radies arī tad, ja iestāde būtu rīkojusies tiesiski.

Tātad atbilstoši šai normai, lai tiesa atzītu, ka pieteicējai ir tiesības uz zaudējumu atlīdzinājumu, tiesai jākonstatē, ka Lēmums ir prettiesisks, ka pieteicējai ir radušies zaudējumi un ka pastāv cēloņsakarība starp iestādes prettiesisko rīcību un pieteicējai nodarīto zaudējumu.

Tiesa izskatāmajā lietā jau atzina, ka Lēmums ir prettiesisks [12].

[15] Zaudējumu atlīdzināšanas likuma 7.panta pirmā daļa noteic, ka mantiskais zaudējums šā likuma izpratnē ir katrs mantiski novērtējams pametums, kas cietušajam radies iestādes prettiesiska administratīvā akta vai prettiesiskas faktiskās rīcības dēļ. Savukārt šī panta trešā daļa tieši paredz, ka mantiskais zaudējums aptver arī izmaksas, kas saistītas ar juridisko palīdzību.

Tiesa konstatē, ka lietas materiālos ir kvītis, kurās norādīts, ka zvērināts advokāts Genadijs Ivankins ir saņēmis no *O.K.* turpmāk minētās summas par šādiem pakalpojumiem saskaņā ar vienošanos Nr.12/09-OK: 2009.gada 29.septembrī izrakstīta kvīts AV Nr.92851 par juridisko palīdzību strīdā ar VID Ls 200 apmērā *(lietas 130.lapa)*, 2010.gada 12.martā izrakstīta kvīts AV Nr.92864 par juridisko palīdzību lietā Nr.A42987809 Ls 65 apmērā *(lietas 131.lapa)* un 2011.gada 18.maijā izrakstīta kvīts VA Nr.09214 par juridisko palīdzību lietā Nr.A42987809 Ls 185 apmērā *(lietas 132.lapa).*Tātad pieteicējam ir radušies zaudējumi –izmaksas par juridisko palīdzību.

[16] Saskaņā ar Zaudējumu atlīdzināšanas likuma 7.panta trešo daļu izmaksas par juridisko palīdzību atlīdzina, nepārsniedzot Ministru kabineta noteikumos paredzēto apmēru. Tātad no šīs normas ir redzams, ka likumdevējs ir vēlējies, lai atlīdzinājuma apmērs tiktu ierobežots. To, ka ne vienmēr izmaksas par juridisko palīdzību ir jāatlīdzina pilnā apmērā, ir atzinusi arī Satversmes tiesa 2010.gada 11.jūnija lēmumā par tiesvedības izbeigšanu lietā Nr.2010-11-01. Šajā lēmumā norādīts, ka, ņemot vērā likumā noteikto administratīvās tiesas aktīvo lomu tiesas procesā, pamatoti var uzskatīt, ka administratīvajā procesā tiesības saņemt atlīdzību par juridiskās palīdzības sniegšanu var tikt ierobežotas un tas nebūtu pretrunā ar Satversmes 92.pantu. Tiesai nav pienākuma pilnā apmērā atlīdzināt pilnīgi visus ar juridisko palīdzību saistītos izdevumus, kas radušies, apstrīdot un pārsūdzot administratīvo aktu vai iestādes faktisko rīcību. Tiesai likums piešķir plašas tiesības izvērtēt atlīdzināmo zaudējumu apmēru un noteikt nevis pilnīgu, bet gan lietas apstākļiem atbilstīgu atlīdzinājumu *(Satversmes tiesas 2010.gada 11.jūnija lēmuma par tiesvedības izbeigšanu lietā Nr.2010-11-01 8.punkts).* Līdz ar to tiesai ir jālemj, kādā apmērā pieteicējai ir atlīdzināmas izmaksas par juridisko palīdzību.

[17] Ministru kabinets nav izdevis Zaudējumu atlīdzināšanas likuma 7.pantā paredzētos Ministru kabineta noteikumu par atlīdzinājuma apmēru. Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 18.panta ceturtajā daļā ietverto deleģējumu ir izdoti Ministru kabineta 2004.gada 24.augusta noteikumi Nr.735 „Noteikumi par atlīdzības izmaksas kārtību un tās apmēru fiziskās

personas pārstāvim administratīvajā lietā, kas adresātam ir sarežģīta" (turpmāk – Noteikumi Nr.735).

Noteikumos Nr.735 ir paredzēta atlīdzība par pārstāvja pienākumu veikšanu administratīvajā lietā tiesā. Šie noteikumi neparedz atlīdzību par pieteikuma sastādīšanu vai citām darbībām, kas veiktas, sniedzot juridisko palīdzību. Līdz ar to tiesa secina, ka šie noteikumi neparedz atlīdzību par visām darbībām, kas veiktas, sniedzot juridisko palīdzību.

Savukārt Satversmes tiesa 2010.gada 11.jūnija lēmumā par tiesvedības izbeigšanu lietā Nr.2010-11-01 atzina, ka Administratīvā procesa likuma 18.panta ceturtā daļa un Zaudējumu atlīdzināšanas likuma 7.panta trešā daļa paredz divus atšķirīgus mehānismus. Satversmes tiesa norādīja, ka Administratīvā procesa likuma 18.panta ceturtā daļa un Zaudējumu atlīdzināšanas likuma 7. panta trešā daļa neattiecas uz vienu un to pašu subjektu loku un regulē atšķirīgu tiesisko situāciju. Proti, Administratīvā procesa likuma 18.panta ceturtā daļa, ievērojot fiziskās personas mantisko stāvokli, paredz juridiskās palīdzības izmaksu atlīdzināšanu sarežģītās lietās tikai fiziskajai personai, turklāt jau procesa laikā un neatkarīgi no tā, kāds būs lietas iznākums. Savukārt Zaudējumu atlīdzināšanas likuma 7. panta trešā daļa attiecas uz jebkuru privātpersonu un pamatā paredz juridiskās palīdzības izmaksu atlīdzināšanu pēc tam, kad tiesvedības procesā ir konstatēts administratīvā akta vai iestādes faktiskās rīcības prettiesiskums *(sk. Satversmes tiesas 2010.gada 11.jūnija lēmuma par tiesvedības izbeigšanu lietā Nr.2010-11-01 9.punktu)*.

Turklāt, kā izriet no Satversmes tiesas lēmuma, tad Saeima uzskata, ka tas, ka personai ir izmaksāta atlīdzība, pamatojoties uz Noteikumiem Nr.735, neliedz personai prasīt atlīdzinājumu, pamatojoties arī uz Zaudējumu atlīdzināšanas likuma 7.panta trešo daļu. Šādā gadījumā ir gan jāņem vērā jau izmaksātā summa *(sk. Satversmes tiesas 2010.gada 11.jūnija lēmuma par tiesvedības izbeigšanu lietā Nr.2010-11-01 3.punktu)*.

Tātad var secināt, ka, pirmkārt, Noteikumi Nr.735 neparedz atlīdzinājumu par visām darbībām, kas veiktas, sniedzot juridisko palīdzību. Otrkārt, šo noteikumu mērķis ir atšķirīgs no Zaudējumu atlīdzināšanas likuma 7.panta trešajā daļā paredzētās juridiskās palīdzības izmaksu atlīdzināšanas mērķa. Noteikumi Nr.735 ir paredzēti būtiski atšķirīgam mehānismam, kura mērķis nav nodrošināt atlīdzību par visām juridiskās palīdzības ietvaros veiktajām darbībām. Turklāt atlīdzības izmaksa Noteikumu Nr.735 kārtībā neizslēdz tiesības saņemt papildus atlīdzinājumu, pamatojoties uz Zaudējumu atlīdzināšanas likuma 7.panta trešo daļu.

Arī Senāts ir atzinis, ka Administratīvā procesa likums paredz divus atšķirīgus tiesību institūtus: juridiskās palīdzības institūtu *(18.panta ceturtā daļa)* un zaudējumu atlīdzinājuma institūtu (92.pants) *(sk. Senāta 2011.gada 22.februāra kopsēdes lēmuma lietā SKA-16/2011 7.punktu)*.

Ņemot vērā minēto, tiesa secina, ka Noteikumos Nr.735 paredzētais atlīdzinājuma apmērs nevar kalpot kā vadlīnija, nosakot apmēru juridiskās palīdzības atlīdzinājumam Zaudējumu atlīdzināšanas likuma 7.panta kārtībā.

[18] Ministru kabineta 2009.gada 22.decembra noteikumi Nr.1493 „Noteikumi par valsts nodrošinātās juridiskās palīdzības apjomu, samaksas apmēru, atlīdzināmajiem izdevumiem un to izmaksas kārtību" (turpmāk – Noteikumi Nr.1493) ir izdoti, pamatojoties uz Kriminālprocesa likuma 84.panta otro daļu un 104.panta piekto daļu un Valsts nodrošinātās juridiskās palīdzības likuma 5.panta piekto daļu. Valsts nodrošinātās juridiskās palīdzības likuma mērķis ir veicināt fiziskās personas tiesības uz taisnīgu tiesas aizsardzību, nodrošinot valsts garantētu finansiālu atbalstu juridiskās palīdzības saņemšanai. Tātad šo noteikumu mērķis sakrīt ar Zaudējumu atlīdzināšanas likuma 7.panta trešās daļas otrā teikuma mērķi – veicināt efektīvas personas tiesības uz taisnīgu tiesas aizsardzību.

Noteikumi Nr.1493 paredz apmaksāt juridisko palīdzību arī administratīvajās lietās. Šo noteikumu 6.punkts noteic, ka valsts nodrošina juridisko palīdzību administratīvajās lietās patvēruma piešķiršanas procesa ietvaros.

Pirms Noteikumu Nr.1493 spēkā stāšanās no 2009.gada 1.janvāra līdz 2009.gada 31.decembrim spēkā bija Ministru kabineta 2008.gada 22.decembra noteikumi Nr.1068 „Noteikumi par valsts nodrošinātās juridiskās palīdzības apjomu, samaksas apmēru, atlīdzināmajiem izdevumiem un to izmaksas kārtību" (turpmāk arī – Noteikumi Nr.1068), kuru 6.pants paredz, ka valsts nodrošina palīdzību administratīvajās lietās.

Ņemot vērā minēto, tiesa secina, ka, nosakot atlīdzināmo juridiskās palīdzības apmēru šajā lietā, ir pamats pēc analoģijas piemērot Noteikumus Nr.1068 un Noteikumus Nr.1493.

[19] Atbilstoši Zaudējumu atlīdzināšanas likuma 6.pantam, cēloņsakarība ir objektīva saikne starp iestādes rīcību un tās radītajām laika ziņā sekojošām zaudējumu nodarošām sekām, proti, minētā rīcība rada un nosaka šo seku iestāšanās reālu iespēju un ir galvenais faktors, kas nenovēršami radījis šīs sekas. Cēloņsakarība nepastāv gadījumā, kad tāds pats zaudējums būtu radies arī tad, ja iestāde būtu rīkojusies tiesiski. Tātad tiesai vispirms ir jākonstatē, ka izmaksas par juridisko palīdzību ir radījis Lēmums un vai juridiskā palīdzība personai bija nepieciešama.

Tiesas ieskatā Lēmums, ar kuru nomaksai budžetā aprēķināta tik liela naudas summa – Ls 227 687,69 apmērā, personai rada nepārprotamu vēlmi vērsties tiesā un pārbaudīt aprēķinātās naudas summas pamatotību. Turklāt jautājums, vai sava nekustamā īpašuma pārdošana ir vai nav uzskatāma par saimniecisko darbību, prasa tiesību normu interpretācijas piemērošanu. Līdz ar to lieta ir uzskatāma par sarežģītu, kuras risināšanai ir nepieciešama juridiskā palīdzība. Tādejādi *O.K.* bija nepieciešams sagatavot pieteikumu tiesai, kā arī nodrošināt lietas vešanu.

[20] Tiesa konstatē, ka advokāta izrakstītajās kvītīs nav konkrēti norādīts, tieši kādas juridiskās palīdzības darbības ir veiktas. Nav arī iesniegts kāds cits pierādījums (piemēram, vienošanās ar klientu), kas apliecinātu palīdzības apjomu.

[20.1] Taču no lietas materiāliem tiesa konstatē, ka 2009.gada 29.septembrī izrakstītā kvīts laika ziņā sakrīt ar *O.K.* pieteikuma tiesā sagatavošanas laiku – 2009.gada 26.septembri *(lietas 3.-6.lapa)*. Atbilstoši Noteikumu Nr.1068 8.2.punktam juridiskās palīdzības sniedzējam par juridisko palīdzību vienai personai administratīvajā lietā valsts maksā šādā apmērā – par pieteikuma sastādīšanu – 22,50 latu. Tātad šādā apmērā ir atlīdzināmi zaudējumi.

[20.2] 2010.gada 12.marta kvīts sakrīt ar lūguma par Lēmuma darbības apturēšanu *(lietas 89.-91.lapa)* sagatavošanas un iesniegšanas laiku, kā arī ar divu informācijas pieprasīšanas iesniegumu sagatavošanu 2010.gada 8.martā *(lietas 106. un 108.lapa)*.

Saskaņā ar Noteikumu Nr.1493 9.5.punktu juridiskās palīdzības sniedzējam par juridisko palīdzību vienai personai administratīvajā lietā valsts maksā šādā apmērā – par tāda dokumenta sastādīšanu, kas nepieciešams lietas izšķiršanai (viedoklis vai paskaidrojumi (izņemot dokumentu par informācijas pieprasīšanu un šo noteikumu 9.2., 9.3. un 9.4.apakšpunktā minētos dokumentus)) – 18 latu.

Tā kā par informācijas pieprasīšanu nav paredzēta atlīdzība, atlīdzināma ir palīdzība Ls 18 apmērā par Lēmuma darbības apturēšanas lūguma sastādīšanu.

Lūgums par Lēmuma darbības apturēšanu tika noraidīts, un pieteicējs iesniedza blakus sūdzību. Tiesas ieskatā iepriekš nezinot, kāds būs tiesas lēmuma rezultāts – apmierinošs vai noraidošs, iepriekš samaksātu naudas summu nevar attiecināt uz iespējamām nākotnes darbībām, kas vēl būs jāveic.

[20.3] 2011.gada 18.maijā izrakstītā kvīts laika ziņā sakrīt ar pieteicēja izdoto pilnvaru zvērinātam advokātam Genādijam Ivankinam pārstāvēt viņa intereses, tostarp, Administratīvajā

rajona tiesā. Pilnvarotais pārstāvis tiesā ir iesniedzis pieteikuma papildinājumus *(lietas 129.lapa)* un piedalījies 2011.gada 26.maija tiesas sēdē. Advokāts ir arī iepazinies ar lietas materiāliem *(lietas 1.lapa)*.

Atbilstoši Noteikumu Nr.1493 9.6.punktam par šo noteikumu 9.2., 9.3. un 9.4.apakšpunktā minēto dokumentu papildinājuma sastādīšanu – juridiskās palīdzības sniedzējam par juridisko palīdzību vienai personai administratīvajā lietā valsts maksā 18 latu. Tātad par pieteikuma papildinājuma sastādīšanu ir atlīdzināmi 18 lati.

Zvērināts advokāts Genadijs Ivankins ir piedalījies 2011.gada 26.maija tiesas sēdē, kura ilga 45 minūtes. Līdz ar to ir atlīdzināmi 20 lati (Noteikumu Nr.1493 9.7.punkts).

Noteikumu Nr.1493 9.8.punkts noteic, ka par iepazīšanos ar vienu administratīvās lietas materiālu sējumu tiesā vienas tiesas instances ietvaros maksā 13,50 latu. 2011.gada 17.maijā advokāts ir iepazinies ar lietu līdz 125.lapai. Konkrētajai lietai ir viens sējums, tātad atlīdzināmi 13,50 lati.

Kopā sasummējot atlīdzināmās summas par juridiskās palīdzības sniegšanu, atlīdzināmi ir zaudējumi Ls 92 apmērā, pārējā daļā prasījums par zaudējumu atlīdzinājumu ir noraidāms.

[21] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmo daļu, ja pieteikumu pilnībā vai daļēji apmierina, tiesa piespriež no atbildētāja par labu pieteicējam viņa samaksāto valsts nodevu. Tiesa konstatē, ka pieteicējs 2009.gada 7.oktobrī ir samaksājis valsts nodevu Ls 20 apmērā *(lietas 7.lapa)*.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmo daļu, 246.-251., 253.panta pirmo daļu un 289.-291.pantu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda:

daļēji apmierināt *O.K.* pieteikumu.

Atcelt Valsts ieņēmumu dienesta 2009.gada 7.septembra lēmumu 19.1/17693 no tā pieņemšanas brīža.

Uzlikt par pienākumu atbildētājai – Latvijas Republikai – atlīdzināt *O.K.* viņa samaksāto valsts nodevu Ls 20 (divdesmit) apmērā.

Uzlikt par pienākumu atbildētājai – Latvijas Republikai – atlīdzināt *O.K.* mantiskos zaudējumus, ko radījuši izdevumi par juridisko palīdzību, Ls 92 (deviņdesmit divi) apmērā.

Noraidīt pieteikumu pārējā daļā.

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

Tiesnese *(paraksts)* R.Migla

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās rajona tiesas

tiesnese _____ R.Migla
Rīgā, 2011.gada 16.jūnijā