NORAKSTS
Lieta Nr.A420452811
A00919-12/19

**ADMINISTRATĪVĀ RAJONA TIESA**
**RĪGAS TIESU NAMS**

# S P R I E D U M S

LATVIJAS TAUTAS VĀRDĀ

Rīgā, 2012.gada 18.septembrī

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:

tiesnese A.Kovaļevska,

piedaloties pieteicējas *L.D.* pārstāvim *R.D.* un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes – Valsts ieņēmuma dienesta – pārstāvei *T.S.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz *L.D.* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2010.gada 31.augusta lēmuma Nr.22.4.1/44893 atcelšanu.

## Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk arī – VID) Nodokļu kontroles pārvalde no 2010.gada 17.februāra līdz 7.jūnijam *L.D.* veica iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk arī - IIN) auditu par 2008.gadu.

Pārbaudes rezultātā VID Nodokļu kontroles pārvaldes Fizisko personu pirmās audita daļas galvenā nodokļu inspektore 2010.gada 7.jūnijā pieņēma lēmumu Nr.23.11/697 (turpmāk – Sākotnējais lēmums), ar kuru pieteicējai papildu nomaksai budžetā tika aprēķināts IIN Ls 67 974,18, soda nauda Ls 67974,18 un nokavējuma nauda Ls 10 400,05 apmērā.

[2] Nepiekrītot Sākotnējam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja. Ar VID ģenerāldirektores 2010.gada 31.augusta lēmumu Nr.22.4.1/44893 (turpmāk arī – Lēmums) Sākotnējais lēmums atstāts negrozīts.

Lēmums pamatots ar šādiem apsvērumiem.

[2.1] VID Rīgas reģionālā iestāde ar 2009.gada 30.aprīļa vēstuli Nr.13.3/10350, ar 2009.gada 12.maija vēstuli Nr.4.3.4/13673 un 2009.gada 30.jūlija vēstuli Nr.4.3.4/20336 informēja pieteicēju, ka saskaņā ar VID rīcībā esošo informāciju pieteicējas 2008.gadā veiktajos darījumos ar nekustamajiem īpašumiem saskatāmas saimnieciskās darbības pazīmes, un norādīja, ka pieteicējai jāreģistrējas kā saimnieciskās darbības veicējai. Tomēr pieteicēja nav reģistrējusies VID kā saimnieciskās darbības veicēja.

[2.2] Pārbaudē konstatēts, ka 2005.gada 21. un 22.februārī pieteicēja iegādājusies nekustamo īpašumu – zemi */adrese/*, par Ls 214 737,6, un 2008.gadā noslēgusi 19 darījumus, atsavinot minētā īpašuma domājamās daļas:

1) 2008.gada 9.janvārī – 821 domājamo daļu par Ls 31 342,46 (dzīvokļa īpašums Nr.7);

2) 2008.gada 10.janvārī – 541 domājamo daļu par Ls 22 065,66 (dzīvokļa īpašums Nr.4);

3) 2008.gada 10.janvārī – 1142 domājamās daļas par Ls 47 761,17 (dzīvokļa īpašums Nr.24);

4) 2008.gada 10.janvārī – 1418 domājamās daļas par Ls 31 617,75 (dzīvokļa īpašums Nr.13);

5) 2008.gada 22.janvārī – 1121 domājamo daļu par Ls 44 420,46 (dzīvokļa īpašums Nr.25);

6) 2008.gada 29.janvārī – 1145 domājamās daļas par Ls 91 297,23 (dzīvokļa īpašums Nr.26);

7) 2008.gada 28.janvārī – 1171 domājamo daļu par Ls 25 985,05 (dzīvokļa īpašums Nr.18);

8) 2008.gada 29.janvārī – 894 domājamās daļas par Ls 36 657,53 (dzīvokļa īpašums Nr.11);

9) 2008.gada 28.janvārī – 1169 domājamās daļas par Ls 32 432,52 (dzīvokļa īpašums Nr.17);

10) 2008.gada 7.februārī – 1093 domājamās daļas par Ls 37 924,12 (dzīvokļa īpašums Nr.23);

11) 2008.gada 25.februārī – 1167 domājamās daļas par Ls 33 963,85 (dzīvokļa īpašums Nr.16);

12) 2008.gada 6.martā – 1175 domājamās daļas par Ls 42 590,63 (dzīvokļa īpašums Nr.14);

13) 2008.gada 25.martā – 1169 domājamās daļas par Ls 27 549,92 (dzīvokļa īpašums Nr.15);

14) 2008.gada 27.martā – 909 domājamās daļas par Ls 23 928,39 (dzīvokļa īpašums Nr.5);

15) 2008.gada 1.aprīlī – 862 domājamās daļas par Ls 51 0724,77 (dzīvokļa īpašums Nr.22);

16) 2008.gada 10.aprīlī – 832 domājamās daļas par Ls 29 534,49 (dzīvokļa īpašums Nr.10);

17) 2008.gada 3.aprīlī – 912 domājamās daļas par Ls 28 568,25 (dzīvokļa īpašums Nr.8);

18) 2008.gada 22.aprīlī – 850 domājamās daļas par Ls 2499,87 (dzīvokļa īpašums Nr.2);

19) 2008.gada 16.maijā – 826 domājamās daļas par Ls 22 566,92 (dzīvokļa īpašums Nr.27).

[2.3] Likuma ,,Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta ,,a" apakšpunkts noteic, ka 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. Atbilstoši Ministru kabineta 2006.gada 26.septembra noteikumu Nr.793 ,,Likuma ,,Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" normu piemērošanas kārtība" 54.punktam sava īpašuma pārdošanas ienākumus nodala no saimnieciskās darbības ienākumiem - ienākumiem no pārdošanai izgatavotu vai iegādātu lietu (ķermenisku vai bezķermenisku) pārdošanas, izvērtējot darījumu ekonomisko būtību un veikto darījumu regularitāti un apjomu. Tātad ienākums, kas gūts no pārdošanai iegādātajām lietām, ir uzskatāms par saimnieciskās darbības ienākumu, turklāt jāvērtē darījumu ekonomiskā būtība, regularitāte un apjomi.

Likuma ,,Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta 19.punktā ietvertais jēdziens ,,savs īpašums" interpretējams kā īpašums, ko persona iegādājusies lietošanai personiskām vajadzībām. Ja īpašums 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 saimnieciskās darbības ietvaros.

[2.4] No likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta $1.^{1}$ daļas izriet, ka saimnieciskās darbības galvenā pazīme ir darbības mērķis, kas izpaužas kā atlīdzības jeb peļņas gūšana. Savukārt saskaņā ar Komerclikuma 1.panta trešo daļu saimnieciskā darbība ir jebkura sistemātiska, patstāvīga darbība par atlīdzību. Līdz ar to, interpretējot sistemātiskuma kritēriju, ir jāņem vērā trīs aspekti: atkārtotība, laika kritērijs un nolūks.

[2.4.1] No 2005.gada 21. un 22.februāra pirkuma līgumiem redzams, ka nekustamā īpašuma */adrese/*, pirkuma maksā ietilpst 2005.gada 27.janvārī noslēgtajā rokasnaudas līgumā minētie projekti un citi dokumenti, tajā skaitā, projekts jaunas daudzdzīvokļu mājas */adrese/*, celtniecībai, kas akceptēts 2004.gada 15.novembrī Rīgas pilsētas būvvaldē.

[2.4.2] Rīgas pilsētas būvvaldes 2010.gada 10.maija vēstulē Nr.BV-10-1976-nd norādīts, ka 2005.gada 2.jūnijā sabiedrībai ar ierobežotu atbildību *„/Nosaukums/"* (pieteicēja no 2003.gada 12.decembra līdz 2008.gada 4.jūnijam bija minētās sabiedrības dalībniece) un sabiedrībai ar ierobežotu atbildību, *„/Nosaukums 2/"* izsniegta būvatļauja Nr.l00-K daudzdzīvokļu dzīvojamās ēkas */adrese/*, būvniecībai. Būvatļauja izdota, pamatojoties uz 2005.gada 1.maijā noslēgto nomas līgumu un būvprojektu daudzdzīvokļu dzīvojamai ēkai */adrese/*.

[2.4.3] 2006.gada 1.maijā pieteicēja ar SIA *„/Nosaukums 2/"* noslēgusi zemesgabala patapinājuma līgumu, ar kuru pieteicēja nodeva bezatlīdzības lietošanā SIA *„/Nosaukums 2/"* zemes gabalu */adrese/*. Līgumā noteikts, ka SIA *„/Nosaukums 2/"* ir tiesības uz zemesgabala celt ēkas kā patstāvīgus īpašuma objektus, nostiprinot īpašuma tiesības uz tiem zemesgrāmatā uz SIA *„/Nosaukums 2/"* vārda, un rīkoties ar uzceltajām ēkām ar visām īpašnieka tiesībām, kas noteiktas Civillikumā. 2008.gada 3.janvārī pieteicēja ar SIA *„/Nosaukums 2/"* noslēgusi pirkuma līgumu, saskaņā ar kuru atsavinājusi 19 217 domājamās daļas no nekustamā īpašuma */adrese/* 28 502 domājamajām daļām.

[2.4.4] No lietā esošajiem pirkuma līgumiem redzams, ka pieteicēja pārdevusi pircējiem domājamās daļas no zemes gabala */adrese/*, kas saistītas ar dzīvokļa īpašumu un neapdzīvojamām telpām, kuru domājamās daļas pārdod SIA *„/Nosaukums 2/"*. No minētā secināms, ka, pārdodot sev piederošās zemes domājamās daļas nekustamajā īpašumā */adrese/*, pieteicēja ir veikusi darījumus, kuru rezultātā savas īpašuma tiesības uz nekustamajiem īpašumiem ir nodevusi trešajām personām un guvusi ieņēmumus. Atsavināšanas darījumu skaits norāda uz konkrēto darījumu sistemātiskumu un patstāvīgumu.

Minētās darbības - zemesgabala iznomāšana, patapināšana komercsabiedrībai, kurai ir tiesības uz patapinātās zemes celt ēkas, un 19 217 domājamo daļu pārdošana - nepārprotami liecina par nodokļu maksātājas nolūku

šo īpašumu izmantot darījumu veikšanai peļņas nolūkā, nevis personisko vajadzību nodrošināšanai.

[2.5] Tādējādi pieteicējas ienākumi no veiktajiem nekustamo īpašumu pārdošanas darījumiem saskaņā ar likuma ,,Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta pirmo daļu otrās daļas 1.punktu un 11.panta trešo daļu apliekami ar IIN, kas aprēķināms kā minētā likuma 11.pantā noteikto ieņēmumu un ar to gūšanu saistīto izdevumu starpība.

[2.6] Atbilstoši likuma ,,Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 31.panta 3.[1]panta pirmajai daļai, likuma ,,Par nodokļiem un nodevām" 34.panta otrās daļas 3.punktam un 29.panta otrajai daļai un, ņemot vērā, ka pieteicēja pēc VID paziņojumu saņemšanas nereģistrējās VID kā saimnieciskās darbības veicēja, pieteicējai pamatoti papildu nomaksai budžetā aprēķināts IIN par 2008.gadu Ls 67 974,18, soda nauda Ls 67 974,18 un nokavējuma nauda Ls 10 400,05 apmērā.

[2.7] Tā kā pieteicēja ir izteikusi savu viedokli, iesniedzot apstrīdēšanas iesniegumu, viņas tiesības uz viedokļa izteikšanu ir nodrošinātas, un nav pārkāptas Administratīvā procesa likuma 62.panta pirmās daļas prasības.

[3] 2010.gada 11.oktobrī Administratīvās rajona tiesas Rīgas tiesu namā saņemts pieteicējas pieteikums, kurā lūgts atcelt VID ģenerāldirektores 2010.gada 31.augusta lēmumu Nr.22.4.1/44893.

Pieteikums pamatots ar šādiem apsvērumiem.

[3.1] Sākotnējā lēmumā ir konstatēts, ka auditējamā periodā no 2005.gada 21.februāra un 2005.gada 22.februāra pieteicējas īpašumā reģistrēts tikai viens nekustamais īpašums – zemes gabals */adrese/,* kadastra numurs 0100 082 0203. Tajā pašā laikā VID gan auditā, gan Sākotnējā lēmumā kļūdaini norāda, ka pieteicējas īpašumā ir bijuši vairāki nekustamie īpašumi un pieteicēja regulāri ir veikusi darījumus ar nekustamajiem īpašumiem.

[3.2] Ja pieteicēja 2008.gadā būtu pārdevusi 19 nekustamos īpašumus, tad varētu izdarīt secinājumu, ka pieteicēja veic saimniecisko darbību. Taču pieteicēja 2008.gadā pārdeva tikai vienu nekustamo īpašumu.

[3.3] VID ir nepareizi secinājis, ka pieteicējai ir jāreģistrējas VID kā saimnieciskās darbības veicējai.

[3.4] Vērtējot darījumu ekonomisko aspektu, VID nav ņēmis vērā vairākus svarīgus apstākļus, proti, - 1) pieteicēja 2005.gadā iegādājās zemi ar būvēm; 2) laika posms no 2005. līdz 2008.gadam Latvijā nekustamo īpašumu jomā bija ļoti mainīgs un tas nav salīdzināms ar šo pašu jomu citās attīstītās ,,rietumu" valstīs; 3) pieteicēja 2008.gada 3.janvārī ar SIA *,,/Nosaukums 2/"* noslēdza pirkuma līgumu, ar kuru pārdeva sev piederošās 19 217 domājamās daļas no nekustamā īpašuma (*/adrese/*) 28 502 domājamām daļām šai

sabiedrībai; 4) uz pieteicējai piederošā zemes gabala */adrese/*, tika uzbūvēta daudzdzīvokļu ēka, kur katram dzīvoklim piesaistīta noteikta zemes gabala daļa; 5) pieteicēja pārdeva savu īpašumu SIA *„/Nosaukums 2/"*, bet vienojās ar šo sabiedrību, ka naudas līdzekļu ekonomijas nolūkos (lai lieku reizi nav jāmaksā valsts nodeva par zemes īpašuma pārreģistrāciju zemesgrāmatā sākumā uz SIA *„/Nosaukums 2/"* vārda, bet pēc tam uz dzīvokļa īpašnieka vārda) šo savu īpašumu pārreģistrēt „pa taisno" uz dzīvokļu īpašniekiem. Tikai šī iemesla dēļ tapa 19 pirkuma līgumi ar dzīvokļu īpašniekiem.

[3.5] Lēmuma pieņemšanas procesā nav izvērtēts un nav ņemts vērā apstāklis, ka pieteicēja 2005.gadā zemes gabalu iegādājās personiskajām vajadzībām. Uz dažādo dokumentu, tostarp daudzdzīvokļu mājas projekta uzskaitīšanu pirkuma līgumos uzstāja pārdevēja juristi, kuri šādu nepieciešamību pamatoja ar to, ka zemes gabala cena bija augstāka par tirgus cenu tieši tā iemesla dēļ, ka zemes gabals tika pārdots kopā ar izstrādātu projektu. Ja šie dokumenti netiktu uzskaitīti pirkuma līgumos, tad pieteicēja varētu apstrīdēt darījumu tā cenas dēļ, ko pārdevējs nevēlējās.

Jau pēc zemes gabala iegādes ar Rīgas būvvaldes starpniecību pieteicēju uzmeklēja uzņēmēji, kuri piedāvāja pieteicējai pārdot viņiem zemes gabalu. Viņi bija gatavi maksāt pieteicējai viņas nosaukto cenu, vienīgi atliekot pirkuma maksas samaksu līdz 2007.gada 31.decembrim. Tā kā dzīvokļi kopā ar zemi līdz 2007.gada 31.decembrim netika pārdoti, 2008.gada 3.janvārī ar šo juridisko personu tika noslēgts pirkuma līgums, saskaņā ar kuru pieteicēja pārdeva zemi SIA *„/Nosaukums 2/"*. Jau 2008.gada 7.janvārī tika parakstīta papildu vienošanās pie šī pirkuma līguma, saskaņā ar kuru zemes gabals netika reģistrēts zemesgrāmatā uz SIA *„/Nosaukums 2/"* vārda, bet gan palika reģistrēts uz pieteicējas vārda. Tas tika darīts, lai ieekonomētu līdzekļus, kurus nāktos divas reizes maksāt gan notāram par nostiprinājuma lūgumu sagatavošanu, gan zemesgrāmatai valsts un kancelejas nodevu veidā, pārformējot zemes gabalu vispirms uz SIA *„/Nosaukums 2/"* vārda, bet pēc tam uz dzīvokļu pircējiem. Šādā veidā pieteicējas nekustamā īpašuma pārdevuma darījuma būtība ir tāda, ka zemes gabalu pieteicēja pārdeva SIA *„/Nosaukums 2/"*, bet 19 noslēgtie pirkuma līgumi ar dzīvokļu īpašniekiem ir vien tehniska nianse, kādā pieteicējai piederošais nekustamais īpašums nonāca dzīvokļu īpašnieku īpašumā kā dzīvokļu īpašumam piesaistītas zemes gabala domājamās daļas.

[3.6] Tā kā VID Nodokļu kontroles pārvaldes direktora vietnieces 2010.gada 21.janvāra lēmumā Nr.23.11/2388 un 2010.gada 21.janvāra vēstulē Nr.23.11/2389 tika norādīts uz nepieciešamību sniegt VID informāciju par pieteicējas ienākumiem (tātad informāciju, kas satur ziņas par pieteicējas privāto dzīvi), tad saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 59.panta trešo daļu VID 2010.gada 21.janvāra dokumentos bija nepieciešams norādīt arī normatīvos aktus, uz kuru pamata pieteicējai šādas informācijas sniegšana ir noteikta imperatīvi vai brīvprātīgi.

Arī 2010.gada 22.marta atbildes vēstulē uz pieteicējas iesniegumu VID attiecīgais darbinieks neuzskatīja par nepieciešamu atbildēt pieteicējai pēc būtības un atvainoties par šādu pieteicējas tiesību aizskārumu.

[3.7] 2010.gada 21.janvārī un 2010.gada 3.martā VID nosūtīja pieteicējai vēstules, kurās lūdza ierasties attiecīgi 2010.gada 17.februārī un 2010.gada 12.martā uz Audita sākuma sarunu. Pieteicēja nosūtīja VID atbildes vēstuli, lai VID izpilda Administratīvā procesa likuma 59.panta trešās daļas prasības. Atbildi uz šo savu vēstuli pieteicēja saņēma tikai pēc 2010.gada 22.marta, tātad arī pēc 2010.gada 12.marta, kad pieteicējai tika lūgts ierasties uz Audita sākuma sarunu. Pieteicējas pilnvarnieks *A.G.* nosūtīja VID arī informāciju, ka viņš 2010.gada 12.martā atradīsies ārpus Latvijas Republikas robežām, līdz ar to nevarēs 2010.gada 12.martā ierasties uz Audita sākuma sarunu. Šo iesniegumu VID uzskatīja par ticamu un pietiekamu, lai 2010.gada 27.aprīlī taptu lēmums Nr. 23.11/20993, ar kuru Audita termiņš tika pagarināts no 2010.gada 17.maija līdz 2010.gada 7.jūnijam. Tomēr, kad *A.G.* rakstiski informēja VID, ka tā paša iemesla dēļ 2010.gada 24.maijā viņš nevarēs ierasties VID uz Audita nobeiguma sarunu un lūdza pārcelt šo Audita nobeiguma sarunu uz laika posmu pēc 2010.gada 9.jūnija, pēkšņi pieteicējas pilnvarnieka rakstītais vairs netika uztverts par pietiekamu iemeslu atlikt lēmuma pieņemšanu. Šādā veidā VID demonstrē gan nekonsekvenci, gan pārkāpj pieteicējas tiesības izteikt viedokli par Audita pārskatā konstatēto.

[3.8] Atbildi uz pieteicējas 2010.gada 19.jūlija sūdzību Lēmuma veidā VID ģenerāldirektore sniedza tikai 2010.gada 31.augustā, pārkāpjot Administratīvā procesa likumā noteikto termiņu.

[4] 2011.gada 11.aprīlī Administratīvajā rajona tiesā saņemts VID paskaidrojums, kurā iestāde norāda, ka pieteikumu uzskata par nepamatotu un lūdz to noraidīt, pamatojoties uz Lēmumā izteiktajiem apsvērumiem.

[5] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvis prasījumu uzturēja, pamatojoties uz pieteikumā minētajiem argumentiem.

VID pārstāve tiesas sēdē pieteikumu neatzina, pamatojoties uz Lēmumā un rakstiskajos paskaidrojumos minētajiem argumentiem.

## Motīvu daļa

[6] Tiesa, pārbaudījusi lietas materiālus, noklausījusies procesa dalībnieku paskaidrojumus un izvērtējusi pierādījumus to kopsakarībā, atzīst, ka pieteikums ir noraidāms.

[7] Lietā pastāv strīds, vai ienākumi, ko pieteicēja guvusi, 2008.gadā veicot 19 darījumus par viņai piederošā nekustamā īpašuma domājamo daļu pārdošanu, ir apliekami ar IIN. Pieteicēja uzskata, ka ir jāpiemēro likuma „Par

iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta „c" apakšpunkts, jo šie darījumi nav uzskatāmi par saimniecisko darbību. Savukārt VID uzskata, ka minētā norma nav piemērojama, jo šīs darbības ir vērtējamas kā saimnieciskā darbība.

[8] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta „c" apakšpunkts līdz 2007.gada 11.jūnijam noteica, ka gada apliekamajā ienākumā netiek ietverti un ar nodokli netiek aplikti ienākumi no sava īpašuma pārdošanas, izņemot ienākumu no tāda nekustamā īpašuma pārdošanas, kas ir bijis personas īpašumā vismaz 12 mēnešus.

Minētā tiesību norma no likuma tika izslēgta ar 2007.gada 17.maija likumu, kas stājās spēkā 2007.gada 12.jūnijā. Taču saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" pārejas noteikumu 37.punktu attiecībā uz ienākumu no tāda nekustamā īpašuma atsavināšanas, kas bija maksātāja īpašumā dienā, kad stājās spēkā grozījumi šajā likumā, kas paredzēja 9.panta pirmās daļas 19.punkta „c" apakšpunkta izslēgšanu, līdz 2010.gada 1.jūlijam bija piemērojami likuma noteikumi, kas bija spēkā līdz minēto grozījumu spēkā stāšanās dienai, ja pastāvēja vismaz viens no šajā punktā minētajiem nosacījumiem, tostarp, īpašuma tiesības uz maksātājam piederošo nekustamo īpašumu līdz minēto likuma grozījumu spēkā stāšanās dienai bija nostiprinātas zemesgrāmatā.

[9] Pieteicēja nekustamo īpašumu iegādājās 2005.gadā. Kā liecina Valsts vienotajā datorizētajā zemesgrāmatā pieejamie dati, tad pieteicējas īpašuma tiesības uz nekustamo īpašumu tika nostiprinātas zemesgrāmatā 2005.gada 1.martā. Lietā nav arī strīda par to, ka konkrētais nekustamais īpašums bijis pieteicējas īpašumā vismaz 12 mēnešus. Līdz ar to tiesai ir jāpārbauda, vai strīdus ienākumi ir gūti no „sava īpašuma" pārdošanas likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta izpratnē.

[10] Noskaidrojot jēdziena „savs īpašums" saturu, pirmkārt, ir jāņem vērā, tas, ka atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 1.panta pirmajai daļai IIN ir nodoklis, ar ko apliek fiziskās personas gūtos ienākumus, tostarp arī ienākumus no saimnieciskās darbības, ja tie nav uzņēmumu ienākuma nodokļa objekts, un citiem ienākuma avotiem. Savukārt šī likuma 3.pants noteic, ka ar IIN tiek aplikts iekšzemes nodokļa maksātāja taksācijas perioda (kalendārā gada) apliekamo ienākumu apjoms un iekšzemes nodokļa maksātāja gada apliekamais ienākums ir viņa gada (mēneša) ienākums, izņemot šā likuma 9.pantā minētos neapliekamos ienākumus. No minētā secināms, ka ar IIN ir apliekami visi nodokļu maksātāja ienākumi, ja vien likumā nav tieši noteikts pretējais: proti, ka konkrēta veida ienākums nav apliekams ar šo nodokli. Tādējādi personas atbrīvojums no pienākuma maksāt iedzīvotāju ienākuma nodokli ir izņēmums no vispārējā principa – nodokļu maksāšanas pienākuma. Tiesību teorijā ir atzīts, ka likumā noteiktie izņēmumi nav interpretējami paplašināti un līdz ar to arī nav piemērojami pēc analoģijas. Tādējādi arī

gadījumā, ja rastos šaubas par to, kā piemērojams konkrēts izņēmums no vispārējā principa, vai, piemēram, nodokļu maksātājam šķistu, ka likumdevējs nav pietiekami skaidri noteicis, kādi ienākumi nav apliekami ar iedzīvotāju ienākuma nodokli, ir piemērojams visaptverošais ienākuma nodokļa princips, proti, visi ienākumi ir apliekami ar iedzīvotāju ienākuma nodokli *(Satversmes tiesas 2011.gada 13.decembra lēmuma par tiesvedības izbeigšanu lietā Nr.2011-15-01 9.1.un 9.5.punkts)*.

Otrkārt, noskaidrojot jēdziena „savs īpašums" saturu, jāņem vērā likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" ietvertais saimnieciskās darbības tiesiskais regulējums, jo par sava īpašuma pārdošanu nevar uzskatīt tādu īpašuma pārdošanu, kas veikta saimnieciskās darbības ietvaros. „Savs īpašums" ir tāds īpašums, kas nav atzīstams par „preci" likuma 11. panta otrās daļas 1. punkta izpratnē, proti, kas nav tirgošanās objekts un attiecībā uz ko ir konstatējams personas nolūks lietu ilgstoši saglabāt savā īpašumā. Savukārt par ienākumiem no „sava īpašuma" pārdošanas, ņemot vērā likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11. pantā $1.^{1}$ daļā ietverto fiziskās personas saimnieciskās darbības definējumu, nav atzīstami ienākumi no darbības, kas vērsta uz tirdzniecību, proti, ienākumi no tirdzniecības. Likumdevēja mērķis bija ar apstrīdēto normu atbrīvot nodokļu maksātāju no iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksāšanas par sava nekustamā īpašuma pārdošanas ienākumiem, nošķirot šādus ienākumus no saimnieciskās darbības ienākumiem. Proti, minētais atbrīvojums no iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksāšanas nav attiecināms uz ienākumiem no tāda nekustamā īpašuma pārdošanas, kas iegādāts ar mērķi to vēlāk pārdot *(Satversmes tiesas 2011.gada 13.decembra lēmuma par tiesvedības izbeigšanu lietā Nr.2011-15-01 9.2.un 9.3.punkts)*.

[11] Tiesa vispirms noskaidros, kas ir saprotams ar saimniecisko darbību.

[11.1] Atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta $1.^{1}$daļai 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.

Savukārt no 2010.gada 1.janvāra likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta $1.^{3}$daļā ir noteikts, ka fiziskās personas darbība kvalificējama kā saimnieciskā darbība, ja tā atbilst vienam no šādiem kritērijiem:

1) darījumu regularitāte un sistemātiskums (trīs un vairāk darījumi taksācijas periodā vai pieci un vairāk darījumi trijos taksācijas periodos);

2) ieņēmumi no darījuma pārsniedz 10 000 un vairāk latu taksācijas gadā, izņemot ienākumus no personīgā īpašuma atsavināšanas atbilstoši šā likuma 9.panta pirmās daļas 19.2 punktam;

3) darbības ekonomiskā būtība vai personas īpašumā esošo lietu apjoms norāda uz sistemātisku darbību ar mērķi gūt atlīdzību.

Likumprojekta „Grozījumi likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli”””, kas tika pieņemts 2009.gada 1.decembrī, anotācijā norādīts, ka likumprojektā ir ietverti precizējumi iedzīvotāju ienākuma nodokli reglamentējošajos normatīvajos aktos, attiecībā uz saimnieciskās darbības noteikšanu. Likumprojekts paredz noteikt saimnieciskās darbības kritērijus, lai turpmāk nodokļu maksātājiem nepastāvētu iespēja dažādi traktēt likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” normas *(http://titania.saeima.lv/LIVS/SaeimaLIVS.nsf/0/81EEDC8818B910D4C225766200366A26?OpenDocument)*. Tātad ar šiem grozījumiem saimnieciskās darbības kritēriji nav mainīti, tie vienkārši ir nostiprināti likumā, lai nodokļu maksātājiem likuma regulējumu padarītu skaidrāku. Līdz ar to tiesa secina, ka atbilstoši likumam „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” saimnieciskā darbība ir darbība par atlīdzību. Turklāt sistemātiskums nav obligāts saimnieciskās darbības kritērijs, jo par darījuma saimnieciskās darbības raksturu var liecināt arī ieņēmumu apjoms un darbības ekonomiskā būtība.

[11.2] Nosakot saimnieciskās darbības pazīmju saturu, izmantojama arī Eiropas Savienības Tiesas prakse, kurā vērtēts saimnieciskās darbības jēdziens Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu izpratnē. No tās izriet, ka vienkārša īpašuma pārdošana nav uzskatāma par ilglaicīgu īpašuma izmantošanu nolūkā gūt no tā ienākumus. Šādi darījumi paši par sevi principā nav uzskatāmi par saimniecisku darbību šīs direktīvas izpratnē *(sk., piemēram, 2011. gada 15. septembra sprieduma lietā apvienotajās lietās C 180/10 un C 181/10 45.punktu)*. Tiesa arī norādījusi, ka vienkārša īpašnieka tiesību izmantošana pati par sevi nav uzskatāma par saimniecisku darbību. Veikto pārdošanas darījumu skaits un apjoms šajā gadījumā pats par sevi nav noteicošs faktors. Turklāt pārdošanas darījumu apjoms nav izšķirošs kritērijs, lai privātas darbības nošķirtu no darbībām, kas veido saimniecisko darbību. Arī privātajā jomā var veikt ievērojama apjoma pārdošanas darījumus *(sk. iepriekš minētā sprieduma 36. - 41.punktu)*.

Vienlaikus šī paša sprieduma 51.punktā ir norādīts, ka iepriekš minētais par personas privātajām darbībām ar īpašumu neattiecas uz gadījumiem, kad persona ar nolūku īstenot nekustamā īpašuma pārdošanu veic aktīvas darbības zemes pārdošanā, izmantojot līdzekļus, kas ir līdzīgi tiem, kurus iegulda ražotājs, tirgotājs vai pakalpojumu sniedzējs direktīvas izpratnē. Šādi aktīvi pasākumi var ietvert tostarp attīstīšanas darbu veikšanu uz šiem zemesgabaliem, kā arī mārketinga pasākumu īstenošanu. Šīs iniciatīvas parasti nav ietvertas

personīgā īpašuma pārvaldes jomā, un apbūvei paredzētā zemesgabala piegāde šādā situācijā nebūtu uzskatāma par vienkāršu īpašnieka tiesību izmantošanu *(sk. sprieduma 40. un 41.punktu).*

Tātad no Eiropas Savienības Tiesas prakses izriet, ka kādas darbības atzīšanai par saimniecisko darbību pārdošanas darījumu skaits un apjoms pats par sevi nav noteicošs faktors. Tas ir jāvērtē kopsakarā ar personas nolūku un personas veiktajām darbībām saistībā ar pārdodamo lietu.

[12] Tiesa konstatē, ka pieteicējas ieskatā darījumi nav sistemātiski, jo pēc būtības ir pārdots tikai viens nekustamais īpašums, kuru pieteicēja bija iegādājusies personīgām vajadzībām – savas dzīvojamās mājas celšanai. Savukārt VID uzskata, ka pieteicējas darījumi ir vērtējami kā saimnieciskā darbība.

Izvērtējot pieteicējas darījumus, tiesa konstatē, ka ar IIN apliktie ienākumi ir gūti, noslēdzot 19 darījumus par viena nekustamā īpašuma domājamo daļu atsavināšanu. Tiesa atzīst, ka šāda situācija nav tipiska saimnieciskās darbības situācijai. Taču tiesa jau norādīja, ka sistemātiskums pats par sevi nav noteicošs faktors. Turklāt tiesas ieskatā VID ir pamatoti pieteicējas ienākumus vērtējis kā saimnieciskās darbības rezultātā gūtus ienākumus arī turpmāk minēto apsvērumu dēļ.

[13] Izvērtējot to, vai pieteicēja ienākumus ir guvusi no „sava īpašuma" pārdošanas vai arī saimnieciskās darbības rezultātā, tiesa konstatē, ka pieteicēja norāda, ka nekustamo īpašumu bija iegādājusies personīgām vajadzībām – savas dzīvojamās mājas celšanai. Pieteicēja esot iegādājusies nekustamo īpašumu kopā ar daudzdzīvokļu ēkas projektu tikai tādēļ, lai pamatotu augsto pirkuma cenu, savukārt nolūks pārdot tālāk šo īpašumu radies tikai vēlāk, saņemot ļoti izdevīgu piedāvājumu no SIA *„/Nosaukums 2/"*. Tiesa šiem paskaidrojumiem nepiešķir ticamību.

[13.1] Tiesa konstatē, ka Rīgas pilsētas būvvaldes 2010.gada 10.maija vēstulē Nr.BV-10-1976-nd norādīts, ka 2005.gada 2.jūnijā SIA *„/Nosaukums/"* un SIA *„/Nosaukums 2/"* izsniegta būvatļauja Nr.100-K daudzdzīvokļu dzīvojamās ēkas */adrese/* būvniecībai. Būvatļauja izdota, pamatojoties uz 2005.gada 1.maijā noslēgto nomas līgumu un būvprojektu daudzdzīvokļu dzīvojamajai ēkai */adrese/ (lietas 225.-227.lapa)*. Tātad būvatļauja daudzdzīvokļu mājas būvniecībai uz pieteicējai piederošā nekustamā īpašuma izsniegta jau dažus mēnešus pēc tam, kad pieteicēja nekustamo īpašumu iegādājās.

Būvatļauja dzīvojamās ēkas */adrese/* būvniecībai izsniegta ne vien SIA *„/Nosaukums 2/"*, kam pieteicēja vēlāk patapinājusi nekustamo īpašumu, bet arī SIA *„/Nosaukums/"*.

[13.2] VID audita laikā konstatēja, ka saskaņā ar Komercreģistra datiem pieteicēja ir bijusi SIA *„/Nosaukums/”* dalībniece laikā no 2003.gada 12.decembrim līdz 2008.gada 4.jūnijam. Pieteicēja to nav apstrīdējusi. Tātad var secināt, ka būvatļaujas Nr.100-K pieprasīšanas un saņemšanas laikā pieteicēja bija dalībniece sabiedrībā, kas pieprasīja un saņēma būvatļauju.

[13.3] Atbilstoši Personu Datu Pārlūkā pieejamajai informācijai, pieteicējas vīrs ir *V.D.*, bet dēls – *A.D.*

Pieprasījumu būvatļaujas saņemšanai 2005.gada 26.maijā Rīgas pilsētas Būvvaldes būvinspekcijai SIA *„/Nosaukums/”* vārdā parakstījis valdes priekšsēdētājs *A.D.*, norādot SIA *„/Nosaukums/”* kā būvētāju. Saskaņā ar Komercreģistra datiem pieteicējas dēls *A.D.* bijis SIA *„/Nosaukums/”* dalībnieks līdz 2009.gada 27.martam. *A.D.* no 2003.gada 12.decembra līdz 2010.gada 18.martam bijis arī SIA *„/Nosaukums/”* valdes priekšsēdētājs. Savukārt pieteicējas vīrs *V.D.* SIA *„/Nosaukums/”* darbojies kā valdes loceklis no 2003.gada 12.decembra līdz 2008.gada 4.jūnijam, savukārt pirms tam bijis komercdirektors un valdes priekšsēdētājs.

Turklāt SIA *„/Nosaukums/”* juridiskā adrese joprojām ir deklarēta pieteicējas dzīvesvietas adresē */adrese 2/*.

[13.4] Būvatļaujā Nr.100-K kā tās saņēmēja ir norādīta arī SIA *„/Nosaukums 2/” (lietas 226.lapa)*. No lietā esošiem materiāliem izriet, ka *A.D.* kā SIA *„/Nosaukums 2/”* pilnvarots pārstāvis ir slēdzis dažādus līgumus, tostarp līgumus par dzīvokļa īpašumu pārdošanu *(sk., piemēram, lietas 140.-148., 166.-168., 183.-190.lpp.)*.

[13.5] Apkopojot minēto, var konstatēt, ka būvatļauja daudzdzīvokļu mājas būvniecībai uz pieteicējai piederošā nekustamā īpašuma izsniegta jau dažus mēnešus pēc tam, kad pieteicēja nekustamo īpašumu iegādājās. Pieteicēja un viņas ģimenes locekļi bija saistīti ar SIA *„/Nosaukums/”*, kas saņēma būvatļauju. Turklāt otra būvatļaujas saņēmēja bija SIA *„/Nosaukums 2/”*, kurai pieteicēja vēlāk patapināja nekustamo īpašumu un kura uz tā uzbūvēja daudzdzīvokļu māju. Kā šīs sabiedrības pilnvarots pārstāvis ir darbojies pieteicējas dēls, tostarp slēdzot līgumus par to dzīvokļa īpašumu pārdošanu, kuri atradās uz pieteicējai piederošā nekustamā īpašuma uzbūvētajā daudzdzīvokļu namā.

[14] Ņemot vērā konstatēto, tiesa uzskata, ka nav nozīmes tam, ka daudzdzīvokļu māja neesot uzbūvēta, izmantojot to projektu, ar kuru kopā pieteicēja nekustamo īpašumu nopirka. Iepriekš minētie apstākļi liecina par to, ka pieteicējas mērķis nav bijis iegādāties nekustamo īpašumu personīgām vajadzībām ar nolūku to ilgstoši saglabāt savā īpašumā. Konkrētajā gadījumā, izvērtējot lietā esošos pierādījumus, nevar secināt, ka pieteicējas nodoms būtu mainījies tikai pēc nekustamā īpašuma iegādes. Lietā esošie materiāli norāda, ka

pieteicējas mērķis jau kopš nekustamā īpašuma iegādes ir bijis to izmantot daudzdzīvokļu ēkas būvniecībai un pārdot.

Iepriekš norādītie apstākļi arī liecina par to, ka pieteicēja un viņas ģimenes locekļi ir mērķtiecīgi veikuši darbības ar nolūku gūt peļņu – ir nopirkts nekustamais īpašums, ir saņemta būvatļauja daudzdzīvokļu mājas būvniecībai uz tā, nekustamais īpašums ir patapināts būvētājam, kura pilnvarots pārstāvis ir arī pieteicējas dēls, būvētājs ir uzbūvējis daudzdzīvokļu māju, kurā esošie dzīvokļi kopā ar pieteicējai piederošā nekustamā īpašuma domājamām daļām tiek pārdoti 19 darījumos.

Tiesas ieskatā tas, norāda uz to, ka visām šīm darbībām, tostarp 19 atsavināšanas darījumiem, pēc savas ekonomiskās būtības ir saimnieciskās darbības raksturs. Šīs darbības kopumā ir vērtējamas arī kā sistemātiskas. Turklāt tiesa norāda, ka lietā nav izšķirošas nozīmes tam, vai konkrētajā gadījumā ir saskatāms darbību sistemātiskums, jo, kā jau tika secināts iepriekš, sistemātiskums pats par sevi nav izšķirošs kritērijs.

Līdz ar to tiesa konstatē, ka pieteicējas darījumi ir vērtējami nevis kā „sava īpašuma" pārdošana likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta izpratnē, bet gan kā saimnieciskā darbība. Līdz ar to VID pamatoti secināja, ka ienākumi no šiem darījumiem ir apliekami ar IIN.

[15] Pieteicēja nav norādījusi, ka IIN, soda naudas vai nokavējuma naudas aprēķinā būtu pieļautas kļūdas. Arī tiesa tādas nekonstatē.

[16] Tiesas ieskatā VID nav pieļāvis arī būtiskus procesuālus pārkāpumus.

[16.1] Pieteicēja uzskata, ka ir pārkāpts uzklausīšanas princips. Tiesa neizvērtēs, vai Sākotnējā lēmuma pieņemšanas procesā šis princips tika pārkāpts, jo tam nav nozīmes lietā. Pat, ja Sākotnējā lēmuma pieņemšanas procesā tiktu pārkāpts uzklausīšanas princips, tad jāņem vērā, ka pieteicēja Sākotnējo lēmumu apstrīdēja. Apstrīdēšanas iesniegumā pieteicējai bija iespējams izteikt savu viedokli un argumentus. Tādējādi ir notikusi pieteicējas uzklausīšana rakstveidā. Līdz ar to secināms, ka uzklausīšanas principa pārkāpums tiek novērsts apstrīdēšanas stadijā un nav pamata uzskatīt, ka pieteicējas neuzklausīšana zemākā iestādē varētu būt novedusi pie prettiesiska lēmuma pieņemšanas *(sk. Senāta rīcības sēdes 2012.gada 18.janvāra lēmuma lietā SKA-208/2012 8.punktu)*. Līdz ar to nav pamata konstatēt būtisku procesuālu pārkāpumu, kurš varētu būt par pamatu Lēmuma atcelšanai.

[16.2] Pieteicēja ir izteikusi iebildumus arī par to, ka VID neesot atbilstoši Administratīvā procesa likuma 59.pantam norādījis tiesību normu, uz kura pamata tas pieprasījis pieteicējai informāciju par viņas ienākumiem. Pirmkārt, no pieteikumā norādītā izriet, ka pieteicēja saprata, ka informācija tiek pieprasīta saistībā ar viņai veikto IIN auditu. Otrkārt, pieteicēja nav

paskaidrojusi, kā tas ir ietekmējis lietas iznākumu pēc būtības. Tiesas ieskatā šāda pamata nenorādīšana starplēmumā arī nevarēja ietekmēt lietas iznākumu pēc būtības, jo pieteicējai bija iespējas iepazīties ar audita pārskatu un saprast, kāda informācija ir VID rīcībā. Ja pieteicēja uzskatīja, ka kāda papildus informācija varētu mainīt audita secinājumus, tad pieteicēja varēja šo informāciju sniegt, arī apstrīdot Sākotnējo lēmumu. Treškārt, tiesa secina, ka likuma „Par nodokļiem un nodevām" 15.pants paredz nodokļu maksātājam pienākumu un attiecīgi VID tiesības pieprasīt informāciju par personas ienākumiem audita laikā. Šī panta pirmās daļas 5.punkts noteic, ka nodokļu maksātājam ir pienākums ziņot par visiem saviem ienākumiem, pamatot nodokļu, nodevu un citu valsts noteikto maksājumu summu atbilstību normatīvajiem aktiem par valstij un pašvaldībām pienākošos summu aprēķināšanas un maksāšanas kārtību, uzrādot vai iesniedzot nodokļu administrācijas ierēdņiem (darbiniekiem) viņu pieprasītos dokumentus. Savukārt šī panta pirmās daļas 11.punkts paredz, ka nodokļu maksātājam ir pienākums iesniegt nodokļu administrācijai pieprasītos dokumentus, kuri izmantoti nodokļu aprēķināšanai. Līdz ar to pamatojuma nenorādīšana informācijas pieprasījumā nevarēja ietekmēt lietas iznākumu pēc būtības. Tas nozīmē, ka to nevar atzīt par būtisku procesuālu pārkāpumu un tas nevar būt par pamatu Lēmuma atcelšanai.

[16.3] Pieteicēja uzskata, ka VID, pieņemot Lēmumu, ir nokavējis likumā noteikto termiņu. Tiesa konstatē, ka no lietas materiālos esošās pieteicējas apstrīdēšanas iesnieguma kopijas nav saprotams, kad tā ir saņemta iestādē. Taču Lēmuma izdošanas termiņa pārkāpšana nevarētu ietekmēt tā saturu, līdz ar to tas nevar tikt atzīts par būtisku procesuālu pārkāpumu un Lēmuma atcelšanas pamatu.

Pieteicējas atsauce uz Administratīvā procesa likuma 49.panta ceturto daļu nav pamatota. Administratīvā procesa likuma 49.panta ceturtā daļa paredz: ja šis likums vai cits normatīvais akts nosaka termiņu, kurā iestādei administratīvā procesa gaitā jāizpilda procesuālā darbība, kas iesniedzējam vai iespējamam administratīvā akta adresātam ir nelabvēlīga, pēc termiņa izbeigšanās šo procesuālo darbību vairs nevar izpildīt, ja vien iestādes pieļautajam termiņa nokavējumam nav pienācīga pamatojuma. Lēmuma pieņemšana apstrīdēšanas iesnieguma izskatīšanas rezultātā nav uzskatāma par procesuālu darbību, līdz ar to šajā gadījumā Administratīvā procesa likuma ceturtā daļa nav piemērojama *(sal.: Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2007.gada 12.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-125/2007 23.5.punkts un 2008.gada 29.maija sprieduma lietā Nr.SKA-218/2008 11.punkts)*. Turklāt likuma „Par Valsts ieņēmumu dienestu" 22.pants un likuma „Par nodokļiem un nodevām" 37.pants nosaka VID ģenerāldirektoram pienākumu pieņemt lēmumu. Tiesību normās nav paredzēts, ka, nokavējot likumos noteikto termiņu, VID ģenerāldirektoram vairs nebūtu pienākums pieņemt lēmumu vai arī būtu jāpieņem privātpersonai labvēlīgs lēmums.

Senāts ir atzinis, ka gadījumā, ja augstāka iestāde savlaicīgi neizdod administratīvo aktu, personai ir tiesības, arī nesagaidot augstākas iestādes lēmumu, vērsties tiesā par administratīvā akta atcelšanu (par galīgo uzskatot to redakciju, kādu persona pēdējo ir saņēmusi), turklāt tādā gadījumā ir pieļauts ilgāks pārsūdzības termiņš saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 188.panta piekto daļu. Tātad šāda nokavējuma sekas ietekmē nevis lietas iznākumu, bet ietekmē pārsūdzības termiņu un kārtību *(sk. Senāta 2007.gada 12.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA 125/2007 23.5.punktu un Senāta 2008.gada 29.maija sprieduma lietā Nr.SKA-218/2008 11.punktu)*.

[17] Ņemot vērā minēto, Lēmums ir atzīstams par tiesisku, un tā atcelšanai nav pamata. Tātad pieteikumu ir jānoraida.

## Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246.–251., 253. un 289.–291.pantu, Administratīvā rajona tiesa

**nosprieda**

**noraidīt** *L.D.* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2010.gada 31.augusta lēmuma Nr.22.4.1/44893 atcelšanu.

Spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā 20 dienu laikā no tā sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvās rajona tiesas Rīgas tiesu namā.

Tiesnese (*paraksts*) A.Kovaļevska

NORAKSTS PAREIZS

Administratīvās rajona tiesas

tiesnese _____A.Kovaļevska

Rīgā 2012.gada 18.septembrī