**Ienākuma no nekustamā īpašuma atdalīta zemesgabala atsavināšanas aplikšana ar iedzīvotāju ienākuma nodokli**

Atsavinot nekustamo īpašumu – no nekustamā īpašuma, kur persona ir deklarējusi savu dzīvesvietu un kurā persona joprojām dzīvo, atdalītu zemesgabalu, persona ir atsavinājusi jaunu, patstāvīgu nekustamo īpašumu. Līdz ar to likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9.panta pirmās daļas 33.punktā noteiktais izņēmums uz personu šādā situācijā nav attiecināms.

**Uzziņas tiesiskās sekas**

Ar tiesībām Administratīvā procesa likuma 98.panta izpratnē jāsaprot ne tikai tiesības rīkoties noteiktā veidā, bet arī tiesiskie pienākumi, kas iesniegumā par uzziņu norādītajos apstākļos personai tiek uzlikti saskaņā ar normatīvajiem aktiem, kā arī to, kāda būs iestādes rīcība attiecīgajā konkrētajā tiesiskajā situācijā. Ar uzziņu personai tiek darīts zināms, kā konkrēto faktisko situāciju no tiesību viedokļa vērtē iestāde. Šīs tiesības īstenošanas rezultātā persona var plānot savu rīcību, nebaidoties, vai pati ir pareizi sapratusi tiesību normas.

**Latvijas Republikas Senāta**

**Administratīvo lietu departamenta**

**2020.gada 11.jūnija**

**RĪCĪBAS SĒDES LĒMUMS**

**Lieta Nr. A420308416, SKA-66/2020**

[ECLI:LV:AT:2020:0611.A420308416.2.L](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI:LV:AT:2020:0611.A420308416.2.L)

[1] Senātā saņemta pieteicēja [pers. A] kasācijas sūdzība par Administratīvās apgabaltiesas 2017.gada 5.jūnija spriedumu lietā par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2016.gada 5.septembra lēmuma Nr. 31.1-22.10/5865 atcelšanu daļā.

Ar minēto lēmumu kā administratīvā akta galīgo noformējumu pieteicējam aprēķināts iedzīvotāju ienākuma nodoklis 5860,90 *euro* un nokavējuma nauda 1486,32 *euro*. Pieteicējam iedzīvotāju ienākuma nodoklis un nokavējuma nauda aprēķināta saistībā ar ieņēmumiem no nekustamā īpašuma „[Nosaukums A]” atsavināšanas. Minēto īpašumu pieteicējs atdalīja no nekustamā īpašuma „[Nosaukums B]”, kas nesadalītā sastāvā pieteicēja īpašumā bija ilgāk par 60 mēnešiem un bija viņa deklarētā dzīvesvietas adrese vismaz 12 mēnešus pēc kārtas līdz atsavināšanas līguma noslēgšanas dienai. Ņemot vērā, ka no nekustamā īpašuma bija atdalīts zemesgabals, kas neietver dzīvojamo ēku, nav piemērojami likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9.panta pirmās daļas 33.punkta nosacījumi, lai ienākumu neapliktu ar nodokli.

Administratīvā apgabaltiesa pieteicēja pieteikumu par pārsūdzētā lēmuma atcelšanu daļā noraidīja.

[2] Izvērtējusi pieteicēja iesniegto kasācijas sūdzību, senatoru kolēģija turpmāk norādīto apsvērumu dēļ atzīst, ka tajā norādītie iebildumi nerada šaubas par pārsūdzētā rajona tiesas sprieduma tiesiskumu.

[3] Pieteicējs kasācijas sūdzībā iebilst, ka apgabaltiesa ir nepareizi piemērojusi likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9.panta pirmās daļas 33.punktu. Pieteicējs uzskata, ka, pareizi iztulkojot minēto tiesību normu, būtu secināms, ka arī nekustamais īpašums, kas atdalīts no zemesgabala, kurš viņa īpašumā ir bijis vairāk nekā 60 mēnešus un viņa deklarētā dzīvesvietas adrese vismaz 12 mēnešus pēc kārtas līdz atsavināšanas līguma noslēgšanas dienai, bet neietver dzīvojamo ēku, ir uzskatāms par tādu īpašumu, ko atsavināšanas gadījumā neapliek ar nodokļiem.

Senatoru kolēģija tam nevar piekrist.

Tiesa minētos apsvērumus ir vērtējusi un secinājusi, ka konkrētajā gadījumā pieteicējs 2014.gada 20.oktobrī nav atsavinājis savu dzīvesvietu, proti, nekustamo īpašumu, uz kura atrastos viņa dzīvesvieta, bet gan no nekustamā īpašuma „[Nosaukums B]” atdalītu zemi, kas pēc atdalīšanas ieguvusi patstāvīgu nekustamā īpašuma statusu. Savukārt nekustamais īpašums „[Nosaukums B]”, uz kura pirms minētā zemesgabala atdalīšanas un atsavināšanas atradusies pieteicēja deklarētā dzīvesvieta, vēl joprojām ir viņa īpašums.

Līdz ar to nav konstatējams likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9.panta pirmās daļas 33.punktā noteiktais izņēmums, un pieteicējam par ienākumiem (kapitāla pieaugumu) no nekustamā īpašuma „[Nosaukums A]” atsavināšanas ir jāmaksā iedzīvotāju ienākuma nodoklis. Senatoru kolēģija šo secinājumu atzīst par pareizu.

Atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 8.panta trešās daļas 11.punktam pie fiziskās personas ienākumiem, par kuriem ir jāmaksā nodoklis, tiek pieskaitīti ienākumi no nekustamā īpašuma atsavināšanas un citu kapitāla aktīvu atsavināšanas ienākums atbilstoši šā likuma 11.9pantam, ja šā likuma 9.pantā nav noteikts citādi.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9.panta pirmajā daļā (redakcijā, kas ir spēkā no 2014.gada 1.janvāra) ir noteikti gadījumi, kad ienākums no nekustamā īpašuma atsavināšanas nav apliekams ar iedzīvotāju ienākuma nodokli. Kā viens no šādiem gadījumiem 33.punktā noteikts ienākums no nekustamā īpašuma atsavināšanas, kas maksātāja īpašumā (no dienas, kad attiecīgais nekustamais īpašums reģistrēts zemesgrāmatā) ir ilgāk par 60 mēnešiem un vismaz 12 mēnešus pēc kārtas (minētajā 60 mēnešu periodā) līdz atsavināšanas līguma noslēgšanas dienai ir personas deklarētā dzīvesvieta (kas nav deklarēta kā maksātāja papildu adrese).

Senāts ir norādījis, ka minētās tiesību normas mērķis ir atbrīvot no iedzīvotāju ienākuma nodokļa gadījumā, ja persona atsavina savu pamata dzīvesvietu (*Senāta 2015.gada 30.marta sprieduma lietā Nr. SKA-26/2015 (A420521111) 8.punkts*).

Pieteicējs, atsavinot nekustamo īpašumu, kurš ir atdalīts no tā nekustamā īpašuma, kur pieteicējs ir deklarējis savu dzīvesvietu un kur viņš joprojām dzīvo, ir atsavinājis jaunu, patstāvīgu nekustamo īpašumu. Līdz ar to likumā noteiktais izņēmums uz pieteicēja situāciju nav attiecināms.

Līdz ar to senatoru kolēģija atzīst, ka kasācijas sūdzības argumenti neliek apšaubīt tiesas secināto.

[4] Kasācijas sūdzībā pieteicējs arī norāda, ka tiesa nav nopratinājusi kā liecinieci Valsts ieņēmumu dienesta reģionālās nodaļas darbinieci, kura, pēc pieteicēja domām, viņu ir maldinājusi, sniedzot nepareizus norādījumus ieņēmumu deklarācijas sastādīšanai, kas noveda pie tā, ka deklarācijā nebija atspoguļota objektīva informācija. Līdz ar to tiesa ir pārkāpusi objektīvās izmeklēšanas principu un nav ievērojusi Administratīvā procesa likuma 107.panta ceturtās daļas prasības, kas novedis pie lietas nepareizas izspriešanas.

Jāņem vērā tas, ka saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām” 15.panta pirmās daļas 1. un 2.punktu nodokļu pareiza aprēķināšana un nomaksa budžetā ir paša nodokļu maksātāja pienākums un atbildība. Tāpat jāpatur prātā, ka pieteicējs, kurš vērsies tiesā ar pieteikumu, uzskatot, ka arī uz atdalīto īpašumu ir attiecināmas tiesību normas, kas atbrīvo no nodokļu samaksas, dienesta darbiniekam varēja sniegt nepilnīgu vai sev labvēlīgu informāciju par darījuma apstākļiem, kas attiecīgi varēja ietekmēt darbinieces atbildes kvalitāti. Bez dokumentu detalizētas izpētes dienesta darbiniecei nebija iespējams konstatēt visus lietas faktiskos apstākļus, kā arī to, cik objektīvu informāciju pieteicējs ir sniedzis. Tādējādi, senatoru kolēģijas ieskatā, minētās liecinieces nopratināšanai nav izšķirošas nozīmes.

Administratīvā procesa likuma 98.pants paredz privātpersonai tiesības saņemt uzziņu par savām tiesībām konkrētajā tiesiskajā situācijā no iestādes, kuras kompetencē ir jautājuma izšķiršana pēc būtības.

Ar tiesībām minētās normas izpratnē jāsaprot ne tikai tiesības rīkoties noteiktā veidā, bet arī tiesiskie pienākumi, kas iesniegumā par uzziņu norādītajos apstākļos personai tiek uzlikti saskaņā ar normatīvajiem aktiem, kā arī to, kāda būs iestādes rīcība attiecīgajā konkrētajā tiesiskajā situācijā. Ar uzziņu personai tiek darīts zināms, kā konkrēto faktisko situāciju no tiesību viedokļa vērtē iestāde. Šīs tiesības īstenošanas rezultātā persona var plānot savu rīcību, nebaidoties, vai pati ir pareizi sapratusi tiesību normas.

Kā tas redzams no lietas apstākļiem pieteicējs nav izmantojis minētajā likumā noteiktās tiesības vērsties dienestā, lai noskaidrotu tos jautājumus, kuriem ir izšķiroša nozīme šajā lietā.

Nepamatota ir pieteicēja norādīšana uz dienesta darbinieces skaidrojumu kā attaisnojumu viņa rīcībai, aizpildot ieņēmumu deklarāciju. Dienesta amatpersonas konsultācija nevar radīt tādu tiesisko paļāvību, kā atbilstoši Administratīvā procesa likuma 98.pantam sniegta uzziņa un nerada tādas personai labvēlīgas tiesiskās sekas, kādas vēlas pieteicējs, proti, neatbrīvo to no pienākuma maksāt nodokli.

[5] Pieteicējs norāda, ka viņam nav uzrādīti normatīvie akti, no kuriem nepārprotami izrietētu pareiza nodokļu aprēķināšanas kārtība konkrētajā tiesiskajā situācijā. Ministru kabinets nav noteicis attiecīgo normu praktiskās piemērošanas aprēķinu piemērus, kas ir pretrunā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām” 16.panta pirmās daļas 3.punktam un likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 39.panta 4.punkta prasībām. Pieteicējs norāda, ka minētie pārkāpumi traucēja viņam pareizi izpildīt likuma prasības nodokļu aprēķināšanā to sarežģītības dēļ.

Senatoru kolēģija minētos pieteicēja apgalvojumus noraida kā nepamatotus.

Ministru kabineta 2010.gada 21.septembra noteikumu Nr. 899 „Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” normu piemērošanas kārtība” 52.punkts noteic, ka likuma 9.panta pirmās daļas 33.punktu nepiemēro, ja tiek atsavināta nekustamā īpašuma daļa, kas neietver dzīvojamo ēku, bet nekustamais īpašums fiziskās personas īpašumā (no dienas, kad attiecīgais nekustamais īpašums reģistrēts zemesgrāmatā) ir ilgāk par 60 mēnešiem un vismaz 12 mēnešus līdz atsavināšanas līguma noslēgšanas brīdim ir personas deklarētā dzīvesvieta (kas nav deklarēta kā maksātāja papildu adrese). Ienākums no šāda nekustamā īpašuma daļas atsavināšanas ir apliekams ar nodokli.

Minētā tiesību norma ir vispārpieejama un nepieciešamības gadījumā jebkuram interesantam sniedz papildu skaidrojumu par likuma piemērošanu. Arī pieteicējam bija iespēja iepazīties ar minētā likuma piemērošanas kārtību.

Kā tas redzams no lietas materiāliem, dienests pēc pieteicēja pieprasījuma ir viņam nosūtījis Metodisko materiālu „Iedzīvotāju ienākuma nodoklis no nekustamā īpašuma atsavināšanas ienākuma”, kur skaidrojošā formā ir iespējams saņemt papildu informāciju par iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķināšanu.

Senatoru kolēģija piekrīt tiesas secinājumam, ka ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamā objekta noteikšana un tā deklarēšanas kārtība ir pietiekami sarežģīta personai, kura šos jautājumus iepriekš nav kārtojusi. Tomēr pieteicēja cienījamais vecums, ņemot vērā lēmumā minēto (iespēja pieprasīt uzziņu par savām tiesībām konkrētajā tiesiskajā situācijā no iestādes, iespēja iepazīties ar Ministru kabineta attiecīgajiem noteikumiem un dienesta izstrādātajiem metodiskajiem materiāliem), nav uzskatāms par tādu apstākli, kas viņu atbrīvotu no nodokļu nomaksas izskatāmajā lietā.

[6] Pieteicējs kasācijas sūdzībā iebilst, ka dienests, aprēķinot nekustamā īpašuma iegādes vērtību, nav ņēmis vērā meža platību. Minēto kasācijas sūdzības argumentu pieteicējs bija minējis apelācijas sūdzībā, un tiesa to ir vērtējusi. Tiesa savā spriedumā ir norādījusi, kāpēc tā nepiekrīt pieteicēja viedoklim šajā jautājumā. Senatoru kolēģija tiesas argumentus atzīst par pamatotiem un nepārvērtēs tos.

[7] Apkopojot minēto, senatoru kolēģijai nerodas šaubas par Administratīvās apgabaltiesas sprieduma tiesiskumu. Tāpat šai lietai nav nozīmes judikatūras veidošanā. Tas atbilstoši Administratīvā procesa likuma 338.1panta otrās daļas 2.punktam ir pamats atteikumam ierosināt kasācijas tiesvedību.

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 338.panta otro daļu un 338.1panta otrās daļas 2.punktu, senatoru kolēģija

**nolēma**

atteikt ierosināt kasācijas tiesvedību sakarā ar [pers. A] kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2017.gada 5.jūnija spriedumu.

Lēmums nav pārsūdzams.

Senators A.Guļāns Senatore Dz. Amerika Senatore R.Vīduša