

# Pamats apšaubīt

## VID praksi iedzīvotāju ienākuma nodokļa iekasēšanā

Mārtiņš Puķe,  
SIA Deloitte Latvia Jurists

Rakstā izvērtēta nesēnā tiesas sprieduma iespējamā ietekme uz likuma «Par iedzīvotāju ienākuma nodokli» (IIN likums) 9. panta pirmās daļas 19. punkta «c» apakšpunkta<sup>1</sup> (Strīdīgā norma) interpretāciju, no kuras atkarīgs, vai ienākums, kas gūts no nekustamā īpašuma pārdošanas, ir apliekams ar iedzīvotāju ienākuma nodokli. Tas tieši ietekmē Valsts ieņēmumu dienesta (VID) lēmumu, ar kuru uzrēķināts iedzīvotāju ienākuma nodoklis (IIN), tiesiskumu. Ja persona jau ir samaksājusi nodokļu maksājumus, kas uzlikti ar prettiesisko lēmumu, tad personai ir tiesības tos atprasīt.

Līdz AT Senāta spriedumam nekas neliecina, ka personām, kam veikts uzrēķins, būtu iespēja panākt sev labvēlīgu rezultātu. Šajā it kā bezcerīgajā situācijā liela daļa privātpersonu izvēlējās VID lēmumu nepārsūdzēt. Pēc šī AT Senāta sprieduma derētu paturēt prātā, ka par savām tiesībām ir jācīnās, jo pat šķietami bezcerīgās situācijās ir iespējams panākt sev labvēlīgu rezultātu.

### Situācijas apraksts

Strīdīgā norma paredzēja, ka gada apliekamajā ienākumā netiek ietverti un ar IIN netiek aplikti ienākumi, kas gūti no personas sava nekustamā īpašuma pārdošanas, kas tai piederējis ne mazāk kā 12 mēnešus.

Laikā, kad šī norma bija spēkā, valdība vispārējs uzskats, ka divpadsmit mēnešu termiņš ir vienīgais priekšnosacījums, kas jāvērtē, nosakot, vai ienākumi no pārdotā nekustamā īpašuma ir apliekami ar nodokli vai nav, t. i., ja nekustamais īpašums atradies personas īpašumā divpadsmit mēnešus, tad ienākums, kas gūts, to pārdo dot, nav apliekams ar nodokli. Attiecīgajā laikā posmā nebija sniegts oficiāls šīs tiesību normas iztulkojums, kā arī nebija izveidojusies vienota tās piemērošanas prakse.

Šādi strīdīgo normu, visticamāk, saprata arī personas, kas nodarbojās ar nekustamo īpašumu tirdzniecību. Persona iegādājās nekustamo īpašumu, nogaidīja divpadsmit mēnešus un tad to pārdeva.

Pēc minētās tiesību normas atcelšanas nodokļu piemēro-

Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments (AT Senāts) 2010. gada 3. decembrī pieņēma spriedumu lietā par iedzīvotāju ienākuma nodokļa piemērošanu personām, kas nodarbojās ar nekustamo īpašumu tirdzniecību. Senāta spriedumā ietvertais tiesību normu tulkojums liek apšaubīt līdzšinējo Valsts ieņēmumu dienesta praksi šajā jomā



► Mārtiņš Puķe, SIA Deloitte Latvia Jurists

**Senāts kā piemēru norāda citu ienākumu, kas ir noteikts kā neapliekams IIN likuma izpratnē - atlīdzība par asiņu nodošanu un cita veida donorpalīdzību. Asiņu nodošanu nebūtu saprātīgi uzskatīt par saimniecisku darbību arī, ja tā tiktu veikta regulāri.**

šanas pozīcija tika mainīta arī uz darījumiem līdz 2007. gada 12. jūnijam, sašaurinot tiesību normas tulkojumu un attiecinot to tikai uz ienākumiem, ko persona guvusi no nekustamā īpašuma pārdošanas, ja tirdzniecība nav bijusi uzskatāma par saimniecisku darbību. VID vairs nepiemēroja šo normu attiecībā uz personām, kas ar nekustamo īpašumu pārdošanu nodarbojušās kā ar saimniecisku darbību.

Parasti VID audita laikā nekustamā īpašuma pārdošana tika klasificēta kā saimnieciskā darbība, ja tā veikta:

- 1) sistemātiski;
- 2) patstāvīgi;
- 3) pret atlīdzību;
- 4) šādas darbības mērķis bija gūt peļņu.

Sistemātiskums tika konstatēts, izvērtējot nekustamo īpašumu pārdošanas biežumu un kopējo darījumu skaitu. Bieži tika izvērtēti arī tas, vai persona nekustamo īpašumu izmantojusi savām personiskajām vajadzībām.

Šajā laikā VID veica ļoti lielu skaitu auditu par periodu no 2004. līdz 2008. gadam, kad nekustamo īpašumu tirgū bija vislielākā aktivitāte. VID auditu rezultātā privātpersonām tika uzrēķinātas nen-

maksātā IIN, soda naudu un nokavējuma naudu summas, kas nereti sasniedza vairāku simtu tūkstošu latu apmēru. Jāatzīmē arī tas, ka lielāko daļu no personai uzrēķinātās summas sastādīja tieši soda nauda un nokavējuma nauda, jo audita laikā spēkā bija tāda likuma «Par nodokļiem un nodevām» redakcija, kas paredzēja, ka personai, kas veikusi saimniecisko darbību un nav to reģistrējusi, piemērojama soda nauda 150% apmērā no budžeta iemaksājāmās nodokļu summas. Attiecīgajā laikā periodā būtiski palielinājās fiziskajām personām audita rezultātā uzrēķinātās summas. VID interneta vietnē pieejamā statistika norāda, ka, piemēram, 2005. gadā fiziskajām personām audita rezultātā tika uzrēķināti 1,9 milj. latu, savukārt 2009. gadā jau tika uzrēķināti 46,6 milj. Ls.<sup>2</sup>

Daļa VID lēmumu tika pārsūdzēti Administratīvajā rajona tiesā, kurā šie pieteikumi galvenokārt tika noraidīti, piekrišot VID sniegtajai strīdīgās normas interpretācijai. Pirmās AT Senāta spriedums šāda veida lietā ir jau raksta sākumā pieminētais 2010. gada 3. decembra spriedums,<sup>3</sup>

kurš ietver VID viedoklim pretēju IIN likuma interpretāciju.

### AT Senāta sprieduma nozīme

AT Senāts norādījis, ka arī ienākums, kas gūts no vairāku nekustamo īpašumu pārdošanas, nebija apliekams ar IIN, jo:

1) likumdevējs ir noteicis īpašu regulējumu attiecībā uz ienākuma, kas gūts no sava nekustamā īpašuma pārdošanas, aplikšanu ar nodokli, paredzot, ka IIN likuma izpratnē nekustamais īpašums kļūst par «savu īpašumu», ja kopš tā iegādes brīža ir pagājuši divpadsmit mēneši. Kad nekustamais īpašums ir kļuvis par «savu īpašumu», tā pārdošanu vairs nevar uzskatīt par saimniecisku darbību.

2) Ministru kabinets, sagatavojot IIN likuma grozījumu, anotāciju ir atzinis tādu šīs tiesību normas interpretāciju, kas neļauj aplikt ar IIN ienākumus, kas gūti, pārdo dot savu nekustamo īpašumu 12 mēnešus pēc tā iegādes brīža.

3) Strīdīgā norma nav saistāma ar IIN likuma 11. panta 11. daļu, kas definē saimnieciskās darbības jēdzienu. Nav nozīmes tam, vai nekustamā īpašuma pārdošana ir saimnieciskā darbība, ja pats ienākuma gūšanas veids ir noteikts kā neapliekams. Senāts kā piemēru norāda citu ienākumu, kas ir noteikts kā neapliekams IIN likuma izpratnē - atlīdzība par asiņu nodošanu un cita veida donorpalīdzību. Asiņu nodošanu nebūtu saprātīgi uzskatīt par saimniecisku darbību arī tad, ja tā tiktu veikta regulāri.

Nemot vērā AT Senāta autoritatīvo viedokli, ir iespējams prognozēt labvēlīgu spriedumu arī citām personām, kam ir uzrēķināts IIN, soda nauda un nokavējuma nauda par ienākumu, kas gūts no nekustamā īpašuma pārdošanas.

VID jau ir paudis savu viedokli par attiecīgo AT Senāta spriedumu, norādot, ka AT Senāta viedoklim nepiekrīt, jo šāda interpretācija veicinās izvairīšanos no saimnieciskās darbības reģistrēšanas un nodokļu nomaksas, sekmēs negodīgu konkurenci un apgrūtinās ēnu ekonomikas apkaršanu valstī. Papildus VID

norāda, ka galīgais lēmums šajā lietā vēl nav pieņemts, jo Senāts lietu ir nodevis Administratīvajai apgabaltiesai izskatīšanai no jauna.<sup>4</sup>

Lai gan vēl nav skaidri zināms, vai Administratīvā rajona tiesa un Administratīvā apgabaltiesa turpmāk sekos Senāta spriedumā sniegtajai interpretācijai, to, ka tiesas varētu ņemt vērā AT Senāta spriedumu, liecina Administratīvās apgabaltiesas lēmums lietā pēc Senāta sprieduma spēkā stāšanās, kur tā apturēja VID lēmuma darbību līdzīgā lietā.

Tā kā VID lēmums uzliek par pienākumu samaksāt nodokli, tad tā darbība ar pārsūdzēšanu netiek automātiski apturēta, tomēr persona var lūgt tiesu to darīt. Tādā gadījumā tiesai ir jāizvērtē arī administratīvā akta pirmšķietamais prettiesiskums. Līdz ar to ir iespējams, ka AT Senāta spriedums ir ietekmējis tiesas lēmumu.

### Kādas iespējas privātpersonām paver AT Senāta spriedums

Līdz ar to persona, kura ir pieteicējs līdzīgā lietā, nevar vienkārši palauties uz to, ka Administratīvā rajona tiesa un Administratīvā apgabaltiesa sekos Senāta sniegtajai interpretācijai. Nemot vērā, ka katra lieta ir atšķirīga, personai būtu rūpīgi jāargументē savs pieteikums, salīdzinot savas lietas un AT Senāta izskatītās lietas faktiskos apstākļus.

Ja faktiskie apstākļi ir pietiekami līdzīgi, tad ir iespējams apgalvot, ka tiesai būtu jāņem vērā AT Senāta sniegtā normas interpretācija, jo līdzīgās lietās ir jābūt līdzīgiem spriedumiem, kā tas izriet no APL 6.pantā ietvertā vienlīdzības principa.

Personas, kas līdzīgās lietās nav apstrīdējušas VID lēmumu, iespējams, vairs nevar to darīt, jo, visticamāk, ir pagājušis administratīvā akta apstrīdēšanai paredzētais termiņš. Tādā gadījumā ir iespējams meklēt citus risinājumus kā aizsargāt savas tiesības, jo APL ir ietvertas procedūras, kas ļauj panākt taisnīgu noregulējumu arī tad, ja lēmums ir kļuvis neapstrīdams, tomēr katrs šāds gadījums ir jāizvērtē individuāli.

Nodokļi

SALIDZO

<sup>1</sup> Redakcijā no 2002. gada 1. janvāra līdz 2007. gada 12. jūnijam

<sup>2</sup> <http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=11&id=4012&h=1> [aplūkots 24.01.2011]

<sup>3</sup> SKA – 526/2010

<sup>4</sup> Stājās spēkā 2007. gada 12. jūnijā (likumprojekts Nr. 292/Lp9).

<sup>5</sup> Lapsa L., Tiesas spriedums satricina VID nodokļu uzrēķināto sistēmu [http://pietiek.lv/raksti/tiesas\\_spriedums\\_satricina\\_vid\\_nodoklu\\_uzrekinato\\_sistemam](http://pietiek.lv/raksti/tiesas_spriedums_satricina_vid_nodoklu_uzrekinato_sistemam) [aplūkots 24.01.2011]