

Virsraksts: Ienākumu no īpašuma pārdošanas aplikšana ar ienākumu nodokli; ienākumu par nekustamā īpašuma pārdošanu gūšanas brīdis

Tēze: Starp mantas un nekustamā īpašuma atsavināšanu ir paša likumdevēja ieviesta atšķirība. Likumdevējs ir izdalījis atsevišķi nekustamo īpašumu kā vienu no mantas veidiem, paredzot atsevišķu regulējumu ienākumu aplikšanai 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”.

Tēze: Ja pats ienākuma veids jau netiek iekļauts gada aplikamajā ienākumā, tad nav nozīmes darbības sistemātiskumam un atlīdzības raksturam.

Tēze: Nodokļa maksātājs ieņēmumu un ar to gūšanu saistīto izdevumu uzskaiti iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķināšanas vajadzībām veic vienkāršā ieraksta sistēmā. Vienkāršā ieraksta sistēma nozīmē, ka ieņēmumus uzskaita tad, kad saņemta samaksa par darījumiem, bet izdevumus – tad, kad tie ir apmaksāti, tātad atbilstoši naudas plūsmai.

**Latvijas Republikas Augstākās tiesas
Senāta Administratīvo lietu departamenta
2010.gada 3.decembra
SPRIEDUMS
Lieta Nr. A42565608
SKA-526/2010**

Latvijas Republikas Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments kopsēdē šādā sastāvā:

tiesas sēdes priekšsēdētāja senatore V.Krūmiņa
senators A.Guļāns
tiesnese V.Kakste
senatore D.Mita
senators J.Neimanis
senators N.Saleniēks
senatore I.Skultāne
senatore R.Vīduša

piedaloties pieteicējas *K.T.* pārstāvim *A.K.*,
atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes – Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvei Diānai Makarovai un
personu apvienības, kas pieaicināta viedokļa izteikšanai lietā, – Latvijas Nodokļu konsultantu asociācijas pārstāvim Uldim Bērziņam,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz *K.T.* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2008.gada 17.aprīļa lēmuma atcelšanu, sakarā ar *K.T.* kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2010.gada 16.marta spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Pieteicēja *K.T.* 2003.gada oktobrī saņēma dāvinājumā 25 zemesgabalus un 2005.gada maijā – 19 zemesgabalus. 2005.gadā pieteicēja pārdeva 12, bet 2006.gadā – 10 no dāvinājumā saņemtajiem nekustamajiem īpašumiem. Pieteicēja nebija reģistrējusies kā saimnieciskās darbības veicēja, un pieteicēja gada ienākumu deklarācijās par 2005. un 2006.gadu ienākumus no nekustamo īpašumu pārdošanas uzrādīja kā neapliekamos ienākumus.

[2] Valsts ieņēmumu dienests veica pieteicējas iedzīvotāju ienākuma nodokļa auditu un secināja, ka pieteicēja sistemātiski nodarbojusies ar nekustamo īpašumu tirdzniecību un guvusi peļņu, tādēļ pieteicējas ienākumi no nekustamo īpašumu pārdošanas nav kvalificējami kā ienākumi no sava īpašuma pārdošanas, bet kā no saimnieciskās darbības gūti ienākumi. Audita rezultātā noteikti pieteicējas ienākumi un ar Valsts ieņēmumu dienesta 2008.gada 17.aprīļa lēmumu uzlikts tiesisks pienākums samaksāt iedzīvotāju ienākuma nodokli, soda naudu un nokavējuma naudu.

[3] Pieteicēja iesniedza pieteikumu par administratīvā akta atcelšanu.

[4] Ar Administratīvās rajona tiesas 2009.gada 29.janvāra spriedumu un Administratīvās apgabaltiesas 2010.gada 16.marta spriedumu pieteikums noraidīts. Tiesa atzina, ka dienests pieteicējas darbību pamatoti klasificējis kā saimniecisko darbību – tirdzniecību ar nekustamo īpašumu. Pieteicēja 2005.gadā pārdeva 12, bet 2006.gadā – 10 no dāvinājumā saņemtajiem nekustamajiem īpašumiem. Minētās darbības atbilst visām pazīmēm, lai tās atzītu par saimniecisko darbību, nekustamā īpašuma tirdzniecība auditējamos taksācijas periodos tika īstenota sistemātiski, patstāvīgi un pret atlīdzību, tā rezultātā tika gūta peļņa. Ja ienākums gūts no tirdzniecības ar nekustamo īpašumu, tas ir, saimnieciskās darbības, tad tam, ka pārdotais nekustamais īpašums personas īpašumā ir bijis ilgāk kā 12 mēnešus, tiesiskas nozīmes nav, jo par ienākumu no saimnieciskās darbības iedzīvotāju ienākuma nodoklis ir jāmaksā neatkarīgi no tā, vai nekustamais īpašums attiecīgās personas īpašumā ir bijis ilgāk kā 12 mēnešus. Dienests arī pamatoti uzskatījis, ka līgumos pielīggtā pārdošanas summa ir jāpieskaita auditējamā gada ienākumiem, lai arī tā vēl nav tikusi saņemta taksācijas periodā.

[5] Pieteicēja iesniegusi kasācijas sūdzību. Kasācijas sūdzībā norādīts, ka tiesa nepareizi piemērojusi likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9.panta 19.punkta „c” apakšpunktu, jo ienākumi no nekustamā īpašuma pārdošanas, kas bijuši personas īpašumā ilgāk par 12 mēnešiem, netiek ietverti gada apliekamajā ienākumā un netiek aplikti ar nodokli. Uz to norāda arī vēlākie normas grozījumi. Tiesa ir nepamatoti piemērojusi likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.panta trešās daļas 12.punktu un, konstatējot pieteicējai nodarītus zaudējumus, grozījusi pārsūdzētā administratīvā akta pamatojumu. Tiesas sniegtais likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 7.panta tulkojums ir nepareizs, jo nodokli maksā no reāli saņemta ienākuma.

[6] Valsts ieņēmumu dienests sniedzis paskaidrojumu par pieteicējas kasācijas sūdzību, kurā norāda, ka, piemērojot likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9.panta pirmās daļas 19.punkta „c” apakšpunktā paredzēto termiņu, ir

nepieciešams nošķirt sava īpašuma pārdošanas darījumus no saimnieciskās darbības ietvaros pārdotajiem nekustamajiem īpašumiem. Gadījumā, ja tiek pārdots savs nekustamais īpašums, tad ir tiesiska nozīme 12 mēnešu termiņa ievērošanai, savukārt, ja persona nodarbojas ar saimniecisko darbību, atsavinot nekustamos īpašumus, tad 12 mēnešu termiņam nav tiesiskas nozīmes, jo ir piemērojama likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.panta 1.¹daļa. Pieteicējas atsauces uz vēsturiskajiem apstākļiem nav pamatotas, jo, ja vadās no pieteicējas normas interpretācijas, likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.panta 1.¹daļas jēga zūd. Tiesa pareizi noteikusi ienākuma saņemšanas dienu, piemērojot Ministru kabineta 2000.gada 18.oktobra noteikumu Nr.357 „Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” normu piemērošanas kārtība” (turpmāk – noteikumi Nr.357) 27.punktu.

[7] Senāts lietas izskatīšanā uzdeva jautājumus personu apvienībai, kura apvieno Latvijas nodokļu konsultantus, - Latvijas nodokļu konsultantu asociācijai. Asociācija norādīja, ka likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9.panta pirmās daļas 19.punkta „c” apakšpunkts (redakcijā līdz 2007.gada 1.janvārim) interpretējams tā, ka ienākumi, kas gūti no vairāku nekustamo īpašumu, kuri bijuši personas īpašumā ilgāk par 12 mēnešiem, sistemātiskas pārdošanas, nebija jāietver gada apliekamajā ienākumā. To apstiprina tas, ka normā nav norādes uz citiem kritērijiem, tostarp darījumu regularitāti, nekustamā īpašuma iegādes mērķi. Jāievēro, ka regulējums vēlāk tika grozīts, norādot, ka iepriekš norma piemērota tikai tad, ja personas īpašumā nekustamais īpašums bijis mazāk par 12 mēnešiem. Arī dienests ir konsultējis nodokļu maksātājus atbilstoši šādai pieejai. Savukārt likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 7.pants (redakcijā līdz 2007.gada 1.janvārim) noteic, ka maksātāja gada ienākumā iekļaujamas tikai tās summas no nekustamo īpašumu pārdošanas, kuras maksātājs kalendārā gada laikā faktiski saņēmis. Noteikumu Nr.793 61.punktā minētā nekustamā īpašuma iegādes diena ir piemērojama, lai noteiktu, cik ilgi nekustamais īpašums ir atradies personas īpašumā.

[8] Senāts arī uzdeva jautājumus Finanšu ministrijai par to, kā interpretējams likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9.panta pirmās daļas 19.punkta „c” apakšpunkts un Ministru kabineta 2006.gada 26.septembra noteikumu Nr.793 „Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” normu piemērošanas kārtība” (turpmāk – noteikumi Nr.793) 61.punkts. Ministrija norādīja, ka likuma normā ietverts jēdziens „savs īpašums”. Atbilstoši noteikumu Nr.793 54.punktam ienākumi, kas gūti no sava īpašuma pārdošanas, ir jānodala no saimnieciskās darbības ienākumiem, izvērtējot darījumu ekonomisko būtību un veikto darījumu regularitāti un apjomu. Savukārt 61.punkts ir speciāla norma, kura paskaidro, ka ar nodokli apliekamais ienākums no nekustamā īpašuma atsavināšanas veidojas tajā taksācijas periodā, kad noslēgts pirkuma līgums, neatkarīgi no tā, kādos termiņos veikta samaksa.

[9] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvis uzturēja iesniegto kasācijas sūdzību, bet atbildētājas pārstāve lūdza to noraidīt.

Motīvu daļa

[10] Pirmais kasācijas sūdzības arguments skar tiesību 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.

[11] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9.panta pirmās daļas 19.punkta „c” apakšpunkts 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 mazāk par 12 mēnešiem.

[12] Norma tieši nenoteic, vai vairāku nekustamo īpašumu, kuri bijuši personas īpašumā ilgāk par 12 mēnešiem, pārdošanas rezultātā gūtie ienākumi ir ietverami gada apliekamajā ienākumā.

[13] Mantas pārdošanai (likuma 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. noteikumu 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 precī, 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.

[14] 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 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”.

[15] 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.*).

[16] Likuma 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 atbildības 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.

[17] 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.

II

[18] Otrs kasācijas sūdzības arguments skar tiesību jautājumu, kura ir ienākuma no nekustamā īpašuma pārdošanas gūšanas diena.

[19] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 19.panta otrās daļas otrais teikums noteic, ka deklarācijā tiek uzrādīti visi maksātāja taksācijas periodā (kalendārajā gadā) *gūtie* ienākumi, arī ar nodokli neapliekamie ienākumi, ja to kopējā

summa pārsniedz gada neapliekamā minimuma apmēru. Likumā nebija tieši noteikts, kurš ir ienākuma no nekustamā īpašuma pārdošanas gūšanas brīdis. Likuma 39.panta 2. un 3.punkts deleģēja Ministru kabinetam noteikt likuma piemērošanai ar nodokli apliekamā ienākuma noteikšanas kārtību, ņemot vērā dažādos apstākļus un likumā atrunātos ierobežojumus un citus nosacījumus, kuri konkrētā situācijā ietekmē apliekamā ienākuma apmēru, kā arī ienākuma un izdevumu atzīšanas brīdi, ja tas nav noteikts likumā.

[20] Dienests, lai pamatotu, ka ienākums no nekustamā īpašuma pārdošanas ir iegūts ar darījuma noslēgšanas dienu, nevis ienākuma saņemšanas dienu, atsauca gan uz noteikumu Nr.357 27.punktu, gan uz noteikumu Nr.793 61.punktu. To apstiprinājusi arī apelācijas instances tiesa.

[21] Noteikumu Nr.357 27.punkts un noteikumu Nr.793 61.punkts noteic, ka, piemērojot likuma 9.panta pirmās daļas 19.punktu, par nekustamā īpašuma iegādes (pārdošanas) dienu uzskata līguma noslēgšanas dienu (neatkarīgi no tā, kādos termiņos pircējs izdara maksājumus par pirkumu), ja šajos noteikumos nav noteikts citādi. Likuma 9.panta pirmās daļas 19.punkts noteic, 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 mazāk par 12 mēnešiem.

[22] Senāta ieskatā, noteikumu Nr.357 27.punkts un noteikumu Nr.793 61.punkts konkretizē, kura ir nekustamā īpašuma iegādes (pārdošanas) diena. Tas izriet tieši no 27. un 61.punkta teksta, kurā norādīts, ka līguma noslēgšanas diena ir nekustamā īpašuma iegādes (pārdošanas) diena, pie tam, paskaidrojot, ka šāds princips ir spēkā neatkarīgi no tā, kādos termiņos tiek izdarīti maksājumi. Norma sistēmiski saistīta ar likuma 9.panta pirmās daļas 19.punktu. Noteikuma mērķis ir definēt nekustamā īpašuma iegādes (pārdošanas) dienu, lai likuma 9.panta pirmās daļas 19.punkta piemērošanai noteiktu atskaites brīdi termiņa aprēķinam, cik ilgi īpašums bijis personas īpašumā. 27. un 61.punkts nav lasāms plašāk, ka tas, noteicot, kura ir nekustamā īpašuma pārdošanas diena, noteiktu arī ienākuma gūšanas dienu. 27. un 61.punkts nav sistēmiski saistīts ar likuma 7.pantu, bet ar 9.panta pirmās daļas 19.punktu.

[23] Tas atbilst arī principam, kādā veicama ieņēmumu uzskaitē nodokļa aprēķina vajadzībām. Saskaņā ar Ministru kabineta 2001.gada 31.jūlija noteikumu Nr.338 „Kārtība, kādā veicama ieņēmumu un izdevumu uzskaitē iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķināšanas vajadzībām” 2.punktu nodokļa maksātājs ieņēmumu un ar to gūšanu saistīto izdevumu uzskaitē iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķināšanas vajadzībām veic vienkāršā ieraksta sistēmā. Vienkāršā ieraksta sistēma nozīmē, ka ieņēmumus uzskaita tad, kad saņemta samaksa par darījumiem, bet izdevumus – tad, kad tie ir apmaksāti (*I.Leibus. Individuālā uzņēmēja grāmatvedība un nodokļi. Rīga: Lietišķās informācijas dienests, 2006, 22.lpp.*). Vienkāršā ieraksta sistēma pamatojas uz kases principu, kuru kasācijas sūdzībā min pieteicēja. Saskaņā ar šo principu darījumus reģistrē atbilstoši naudas plūsmai.

[24] Apelācijas instances tiesa ir atsaukusies uz likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.panta trešās daļas 12.punktu, norādot, ka nesaņemto ienākumu pieteicēja varēja norādīt izdevumos. Senāts vērš uzmanību, ka šajā normā noteikts, ka

izdevumos, ja tie saistīti ar taksācijas gada ienākuma gūšanu no saimnieciskās darbības, tiek ieskaitīti zaudējumi *tiesas noteiktajā apmērā*, kuri nodarīti līgumpartneriem, neizpildot vai pienācīgi neizpildot savas saistības. Tātad bez tiesas sprieduma pieteicējai nebūtu bijis pamata ieskaitīt nesaņemto summu izdevumos. Vienlaikus Senāts atzīst, ka tiesas norāde uz likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.panta trešās daļas 12.punktu nav uzskatāma par pārsūdzētā administratīvā akta pamatojuma grozīšanu, jo tā lietota, lai argumentatīvi pasvītrotu likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 7.panta interpretācijas rezultātu.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 348.panta 1.punktu un 351.pantu, Latvijas Republikas Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments

n o s p r i e d a

Atcelt Administratīvās apgabaltiesas 2010.gada 16.marta spriedumu un nodot lietu jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai.

Spriedums nav pārsūdzams.

Tiesas sēdes priekšsēdētāja senatore (*paraksts*)

Senators (*paraksts*)

Tiesnese (*paraksts*)

Senatore (*paraksts*)

Senators (*paraksts*)

Senators (*paraksts*)

Senatore (*paraksts*)

Senatore (*paraksts*)

V.Krūmiņa

A.Guļāns

V.Kakste

D.Mita

J.Neimanis

N.Salienieks

I.Skultāne

R.Vīduša