**Izdevumi par mākleru pakalpojumu saistībā ar nekustamā īpašuma pārdošanas darījuma noslēgšanu nav iekļaujami iedzīvotāju ienākuma nodokļa no kapitāla atsavināšanas aprēķinā**

Izdevumu pozīcijas likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.9panta pirmajā daļā ir noteiktas pietiekami skaidri un šis uzskaitījums ir galīgs, proti, izdevumi ir kapitāla iegādes izmaksas un ieguldījumi kapitālā.

Māklera pakalpojumu saņemšana ir saistāma ar īpašumu pārdošanas darījuma noslēgšanu. Līdz ar to, māklera pakalpojums nav saistāms ar īpašuma iegādi, tāpat šāds izdevums arī neveido ieguldījumu kapitālā.

**Latvijas Republikas Senāta**

**Administratīvo lietu departamenta**

**2020.gada 17.jūnija**

**SPRIEDUMS**

**Lieta Nr. A420316115, SKA-100/2020**

[ECLI:LV:AT:2020:0617.A420316115.4.S](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI:LV:AT:2020:0617.A420316115.4.S)

Tiesa šādā sastāvā: senatori Veronika Krūmiņa, Dzintra Amerika, Rudīte Vīduša

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz [pers. A] pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2015.gada 10.septembra lēmuma Nr. 22.10/L-36417 atcelšanu, sakarā ar [pers. A] kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2017.gada 19.septembra spriedumu.

**Aprakstošā daļa**

[1] Valsts ieņēmumu dienests veica pieteicējam [pers. A] datu atbilstības pārbaudi par ienākumu no kapitāla pieauguma saistībā ar nekustamā īpašuma [adrese], atsavināšanu 2014.gada 20.jūnijā. Administratīvais process iestādē noslēdzās ar dienesta 2015.gada 10.septembra lēmumu Nr. 22.10/L-36417, ar kuru pieteicējam papildus aprēķināts iedzīvotāju ienākuma nodoklis un nokavējuma nauda.

[2] Pieteicējs vērsās tiesā ar pieteikumu par administratīvā akta atcelšanu.

[3] Izskatījusi lietu apelācijas kārtībā, Administratīvā apgabaltiesa ar 2017.gada 19.septembra spriedumu pieteikumu noraidīja. Spriedums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[3.1] Pieteicējs ar 2014.gada 20.jūnija līgumu atsavināja 414.dzīvokli, zemesgabala 895/286257 domājamās daļas, velosipēdu novietnes 1/18 domājamo daļu un autostāvvietas 1/205 domājamo daļu, kas atrodas [adrese]. Šajā pašā dienā tika noslēgti vēl divi līgumi, ar kuriem pieteicējs atsavināja 415.dzīvokli un zemesgabala 673/286257 domājamās daļas [adrese].

Pieteicējs iesniedza deklarācijas par ienākumu no kapitāla pieauguma, norādot, ka minēto nekustamo īpašumu atsavināšanas darījumu rezultātā viņam radās zaudējumi, līdz ar to iedzīvotāju ienākuma nodoklis nav jāmaksā.

Valsts ieņēmumu dienests atzina, ka 415.dzīvoklis un zemesgabala 673/286257 domājamās daļas veido vienu nekustamo īpašumu un ienākums no šā īpašuma atsavināšanas nav apliekams ar iedzīvotāju ienākuma nodokli, jo tas pieteicēja īpašumā bija ilgāk par 60 mēnešiem, un tajā ir bijusi deklarēta pieteicēja dzīvesvieta 12 mēnešus līdz atsavināšanas līguma noslēgšanas dienai. Savukārt ienākums, kas gūts no 414.dzīvokļa, zemesgabala 895/286257 domājamo daļu, velosipēdu novietnes 1/18 domājamās daļas un autostāvvietas 1/205 domājamās daļas atsavināšanas, ir apliekams ar iedzīvotāju ienākuma nodokli.

Pieteicēja ieskatā, dienests nepamatoti kapitāla pieauguma aprēķinā nav iekļāvis zemesgabala 673/286257 domājamo daļu atsavināšanas un iegādes vērtību. Zemesgabals ir atsevišķs nekustamais īpašums un nav piederīgs konkrētam dzīvoklim, tas ir ierakstīts atsevišķā zemesgrāmatas nodalījumā, un to var iegūt un atsavināt neatkarīgi no kāda konkrēta dzīvokļa.

[3.2] Saskaņā ar zemesgrāmatas nodalījuma ierakstiem zemesgabals [adrese], ir atsevišķs īpašuma objekts, proti, ierakstīts atsevišķā zemesgrāmatas nodalījumā. Savukārt no nekustamā īpašuma, kas sastāv no ēkām, ārējo inženieru tīklu, ūdensvadu un kanalizācijas būvēm, zemesgrāmatas nodalījuma izriet, ka tas ir saistīts ar zemesgabalu [adrese].

Nekustamā īpašuma attīstītājs īpašuma tiesības uz ēkām ir nostiprinājis zemesgrāmatā 1998.gada 13.augustā un 2005.gada 12.jūlijā, savukārt uz zemesgabalu – 2005.gada 16.novembrī. Atsavinot minētā zemesgabala domājamās daļas dzīvokļu un nedzīvojamo telpu īpašniekiem, attīstītājs vienlaikus panāca Civillikuma 968.pantā ietvertā vispārējā principa, ka uz zemes uzbūvēta un cieši ar to savienota ēka atzīstama par tās daļu, izpildi. Proti, zemesgabala domājamo daļu pirkuma līguma 4.5.apakšspunktā tika paredzēts, ka dzīvokļi, mākslinieku darbnīcas un neapdzīvojamās telpas un tiem piederīgās zemesgabala domājamās daļas tiek atsavinātas tikai kopā. Minētais nosacījums ir ietverts arī Dzīvokļa īpašuma likuma 4.panta pirmās daļas 3.punktā, paredzot, ka gadījumā, ja zeme un māja pieder vienai un tai pašai personai, zeme nevar būt atrauta no dzīvokļa īpašuma.

Atbilstoši starp attīstītāju un pieteicēju 2005.gada 14.decembrī noslēgtā zemesgabala domājamo daļu pirkuma līguma 1.3.apakšpunktam pircējs (pieteicējs) ir informēts un piekrīt, ka pārdevējs (attīstītājs) atsavina dzīvokļu, mākslinieku darbnīcu un neapdzīvojamo telpu īpašniekam zemesgabala domājamās daļas atbilstoši tā mājas kopīpašumā jau piederošajām domājamām daļām. Minētais nozīmē, ka persona, kura nav dzīvokļa vai neapdzīvoto telpu īpašnieks, nemaz nevarēja savā īpašumā iegūt zemesgabala domājamās daļas. Turklāt līguma 2.1.apakšpunktā konkrēti noteiktas īpašumam piekritīgās zemesgabala domājamās daļas, tostarp 415.dzīvoklim atbilst 673/286257 domājamās daļas. Tāpat līgumā norādīts, ka pircējs piekrīt, ka zemesgabals izmantojams vienīgi mājas un tai piegulošās teritorijas uzturēšanai un apsaimniekošanai kopīgi ar visiem mājas īpašniekiem un pircējs nekad neprasīs individuālā lietošanā jebkādu daļu no zemesgabala (4.4.apakšpunkts). Savukārt līguma 4.5.apakšpunktā noteikts, ka pircējs piekrīt, ka šā līguma 1.2.apakšpunktā norādītie dzīvokļu īpašumi, tostarp dzīvokļi, mākslinieku darbnīcas un neapdzīvojamās telpas un tiem piekritīgās zemesgabala domājamās daļas ir atsavināmas tikai kopā. Pienākums atsavināt dzīvokļus kopā ar tiem piekritīgajām zemesgabala daļām ir nostiprināts arī zemesgrāmatā.

Lai arī līgumā, ar kuru pieteicējs atsavinājis zemesgabala 673/286257 domājamās daļas, nav minēta to saistība ar 415.dzīvokli, tomēr šī zeme ir pārdota vienlaikus ar 415.dzīvokli vienam un tam pašam pircējam, līdz ar to secināms, ka pieteicējs ir izpildījis 2005.gada 14.decembra zemesgabala domājamo daļu pirkuma līgumā un zemesgrāmatas atzīmē noteikto.

Tas nozīmē, ka nav pamatots pieteicēja arguments, ka zemesgabala domājamās daļas, kā arī jebkurš cits pieteicējam piederošs īpašums varēja būt atsavināts atsevišķi un neatkarīgi no pārējiem īpašumiem.

[3.3] Valsts ieņēmumu dienests pieteicēja kapitāla atsavināšanas cenu un tā iegādes vērtību ir noteicis pareizi.

Pieteicējs nepamatoti uzskata, ka dienestam bija jāņem vērā pieteicēja uzrādītie izdevumi par māklera pakalpojumiem, kas tika izmantoti, atsavinot nekustamos īpašumus.

No likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.9panta pirmās un piektās daļas normām secināms, ka kapitāla aktīva iegādes vērtībā tiek iekļauti izdevumi, kas saistīti ar kapitāla aktīva iegādi. Savukārt izdevumi, kas saistīti ar kapitāla aktīva atsavināšanu, tādi kā, piemēram, izdevumi par starpnieku (mākleru) pakalpojumu sniegšanu nekustamā īpašuma atsavināšanā, nav iekļaujami kapitāla aktīva iegādes vērtībā, jo likums tādu izdevumu iekļaušanu, aprēķinot kapitāla pieaugumu, neparedz.

[4] Pieteicējs iesniedzis kasācijas sūdzību par apgabaltiesas spriedumu, pamatojot to ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[4.1] Tiesa ir pārkāpusi materiālo tiesību normas un tādējādi nav pareizi noteikusi apliekamo ienākumu.

Likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” ir lietots jēdziens „nekustamais īpašums”, bet tam nav definīcijas vai skaidrojuma. Tādējādi jēdzienam „nekustamais īpašums” nodokļu likumu izpratnē ir tāda pati nozīme, kāda tam ir civiltiesību izpratnē.

Zemesgrāmatu likuma 29.pants paredz, ka katram patstāvīgam nekustamam īpašumam atklāj atsevišķu nodalījumu. Lietā nav strīda, ka 415.dzīvoklis un zemesgabala 673/286257 domājamās daļas ir ierakstīti atsevišķos zemesgrāmatu nodalījumos, līdz ar to katrs no tiem ir patstāvīgs nekustamais īpašums.

Dzīvokļa īpašuma likuma 2.panta otrā daļa nosaka: dzīvokļa īpašums kā lietu kopība sastāv no atsevišķā īpašuma un attiecīgas kopīpašuma domājamās daļas. Dzīvokļa īpašuma sastāvā ietilpstošais atsevišķais īpašums un kopīpašuma domājamā daļa tiesiski nav atdalāmi. Tātad dzīvokļa īpašuma nepieciešama pazīme ir tiesiska nedalāmība. Konkrētajā gadījumā dzīvokļi, zemesgabala domājamās daļas, velosipēdu novietnes un autostāvvietas domājamās daļas ir bijuši patstāvīgi darījumu priekšmeti, proti, tie ir pirkti un pārdoti atsevišķos nesaistītos darījumos, turklāt ar ievērojamu atšķirību laikā. Tātad tie nav tiesiski nedalāmi un neveido vienu dzīvokļa īpašuma objektu.

Tiesa nepamatoti atzinusi, ka pieteicēja nodibinātās saistību tiesības (līgums ar attīstītāju) rīkoties ar nekustamo īpašumu noteiktā veidā (neatsavināt īpašumus atsevišķi vienu no otra) var mainīt lietu tiesības (katru atsevišķā zemesgrāmatas nodalījumā ierakstītu īpašumu atsavināt atsevišķi ir tiesiski). Tieši tāpēc, ka zemesgabals un daudzdzīvokļu māja lietu tiesību izpratnē nav tiesiski nedalāms īpašuma objekts, attīstītājs centās ar līgumu veicināt, lai zeme un dzīvokļi netiktu atsavināti atsevišķi. Turklāt tiesa vispār nav vērtējusi, vai šādas līgumiskās saistības vispār ir spēkā un ir izpildāmas piespiedu ceļā.

Tiesa nepamatoti atsaukusies uz Civillikuma 968.pantu, kas nosaka zemes un ēku tiesisko nedalāmību, jo konkrētajā gadījumā šī norma nav piemērojama. Tiesa nav ņēmusi vērā likuma „Par atjaunotā Latvijas Republikas 1937.gada [Civillikuma](https://likumi.lv/ta/id/225418-civillikums) ievada, mantojuma tiesību un lietu tiesību daļas spēkā stāšanās laiku un piemērošanas kārtību” 14.panta normas, kas paredz dalīto īpašumu kā izņēmumu no Civillikuma 968.panta.

Visbeidzot tiesa nepareizi ir iztulkojusi Dzīvokļa īpašuma likuma 4.panta pirmās daļas 3.punktu. Dzīvokļu īpašumu nodibināšanas brīdī zeme piederēja citai personai un arī vēlāk ir atradusies neatkarīgā civiltiesiskā apgrozībā.

[4.2] Tiesa ir pārkāpusi tiesiskuma, likuma atrunas un tiesiskās paļāvības principus.

Konkrētajā lietā vairākas tiesību normas nepārprotami nosaka nodokļu objekta un nekustamā īpašuma sastāvu, proti, likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 8.panta trešās daļas 11.punkts, 9.panta pirmās daļas 33.punkts un 11.9panta otrās daļas 4.punkts norāda tikai vienu jēdzienu „nekustamais īpašums”. Zemesgrāmatu likuma 29.pants paredz, ka zemesgrāmatā katram patstāvīgam nekustamam īpašumam atklāj atsevišķu nodalījumu. Dzīvokļa īpašuma likuma 6.panta otrā daļa noteic, ka dzīvokļa īpašums ir nodibināts līdz ar tā ierakstīšanu zemesgrāmatā.

Ievērojot minētās tiesību normas, pieteicējs darījuma slēgšanas un ienākuma deklarācijas iesniegšanas laikā nevarēja iedomāties, ka jēdzienam „nekustamais īpašums” pastāv īpaša interpretācija nodokļu likumu izpratnē, jo šāda īpaša interpretācija nav noteikta nevienā tiesību aktā. Savukārt civiltiesību normas ir absolūti skaidras, nepārprotamas un vispārzināmas – nekustamais īpašums ir tāds, kāds tas ir ierakstīts zemesgrāmatā.

Turklāt tiesa arī nav ņēmusi vērā privātpersonas tiesību ievērošanas principu, kas paredz, ka nepilnības tiesiskajā regulējumā nevar iztulkot nelabvēlīgi administratīvā akta adresātam.

[4.3] Nosakot apliekamo ienākumu, nepamatoti nav ņemti vērā māklera pakalpojumu izdevumi. Tiesa atzinusi, ka likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.9pants paredz ņemt vērā izdevumus, kas saistīti ar kapitāla aktīva iegādi, nevis atsavināšanu. Šāda likuma interpretācija ir pretrunā ar tiesību normu saprātīgas piemērošanas principu un likuma mērķi un jēgu.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.9panta pirmajā daļā norādītais jēdziens „kapitāla aktīva cena” ir tulkojams kā neto cena, ko saņem pārdevējs, proti, pēc ar pārdošanas darījumu saistīto izdevumu atskaitīšanas. Šāda normas iztulkošana ir pieļaujama, lai sasniegtu likuma mērķi un taisnīgumu.

[5] Valsts ieņēmumu dienests paskaidrojumos pieteicēja kasācijas sūdzību neatzīst.

**Motīvu daļa**

[6] Izskatāmajā lietā nepastāv strīds, ka pieteicējs pārdevis divus dzīvokļus (414. un 415.dzīvokli). Nepastāv strīds arī par to, ka 415.dzīvokļa pārdošanas rezultātā gūtais ienākums nav apliekams ar iedzīvotāju ienākuma nodokli, ņemot vērā likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9.panta pirmās daļas 33.punktu, savukārt 414.dzīvokļa pārdošanas rezultātā gūtais ienākums ir apliekams ar iedzīvotāju ienākuma nodokli kā ienākums no kapitāla saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.9panta regulējumu.

Strīds starp lietas dalībniekiem pastāv vienīgi par to, vai ienākuma no kapitāla aprēķinā ir jāņem vērā ne tikai zemesgabala 895/286257 domājamās daļas, kas saistītas ar 414.dzīvokli, autostāvvietas un velosipēdu novietnes domājamām daļām, bet arī zemesgabala 673/286257 domājamās daļas, kas saistītas ar 415.dzīvokli.

Pieteicējs kasācijas sūdzībā norāda, ka tiesai bija jāņem vērā, ka darījumi saistībā ar 415.dzīvokļa un zemesgabala 673/286257 domājamo daļu iegādi un pārdošanu ir savstarpēji nodalīti. Tāpat tiesai bija jāņem vērā zemesgrāmatu ieraksti, kas norāda, ka dzīvokļa īpašumā neietilpst domājamās daļas no zemesgabala. Katram no īpašumiem ir atvērts atsevišķs nodalījums. Tādējādi, pieteicēja ieskatā, ienākums no zemesgabala 673/286257 domājamo daļu atsavināšanas ir apliekams ienākums.

Izskatāmajā lietā apgabaltiesa ir atzinusi, ka vienu nekustamo īpašumu veido divi atsevišķos zemesgrāmatas nodalījumos ierakstīti īpašumi (415.dzīvoklis un zemesgabala 673/286257 domājamās daļas), pamatojoties uz to, ka: Civillikuma 968.pants nosaka zemes un ēku tiesisko nedalāmību; Dzīvokļu īpašuma likuma 4.panta pirmās daļas 3.punktā ir noteikts, ka dzīvokļa īpašums var sastāvēt no dzīvokļa un domājamām daļām no zemes; īpašumi atsavināti vienlaicīgi vienam pircējam un līgumā, ar kuru pieteicējs iegādājās zemesgabala domājamās daļas, bija noteikts pienākums to nākotnē pārdot vienīgi kopā ar dzīvokli, kā arī par šo vienošanos zemesgrāmatā ir ierakstīta atzīme. Tādējādi atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9.panta pirmās daļas 33.punktam ienākums no minētā nekustamā īpašuma atsavināšanas nav apliekams ar nodokli.

Senāts tiesas secinājumu atzīst par pamatotu.

[7] Atbilstoši Dzīvokļu īpašuma likuma 2.panta otrajai daļai dzīvokļa īpašums kā lietu kopība sastāv no *atsevišķā īpašuma* un *attiecīgās kopīpašuma domājamās daļas*. Savukārt Dzīvokļu īpašuma likuma 4.panta pirmās daļas 3.punkts paredz, ka kopīpašumā esošajā daļā ietilpst arī zemesgabals, uz kura atrodas attiecīgā dzīvojamā māja, ja tas nepieder citai personai.

Līdz ar to dzīvokļa īpašuma faktisko sastāvu nosaka gan atsevišķā īpašuma daļa, gan kopīpašuma domājamā daļa. Tas, vai konkrētajā gadījumā dzīvokļa īpašumā ietilpst arī zemesgabala domājamās daļas, ir saistāms ar lietas faktisko apstākļu pārbaudi.

Senātam nerodas šaubas par apgabaltiesas secinājuma pamatotību, ka zemesgabala 673/286257 domājamās daļas ir saistītas ar 415.dzīvokļa īpašumu. Šādu apgabaltiesas secinājumu pamatotību apstiprina gan zemesgrāmatu ieraksti, gan arī darījumu dokumenti.

Apgabaltiesa pamatoti ir ņēmusi vērā, ka pieteicēja un īpašuma pārdevēja 2005.gada 14.decembra zemesgabala domājamo daļu pirkuma līgumā ir norādīts, ka zemesgabala 673/286257 domājamās daļas ir daļas, kas atbilst dzīvoklim 415.dzīvoklim. Tāpat līguma 4.5.apakšpunktā ir norādīts, ka pieteicējs piekrīt, ka šajā līgumā norādītie dzīvokļu īpašumi, tostarp dzīvokļi, mākslinieku darbnīcas un neapdzīvojamās telpas un tiem piederīgās zemesgabala domājamās daļas ir atsavināmas tikai kopā.

Tāpat pamatoti ņemts vērā, ka atbilstoši minētā pirkuma līguma saturam zemesgrāmatā ir izdarīti arī atbilstoši ieraksti, proti, šī vienošanās sastāvdaļa ir tikusi ierakstīta zemesgrāmatas nodalījuma III daļas 1.iedaļā „Lietu tiesības, kas apgrūtina nekustamo īpašumu” kā atzīme, ka pirkuma līgumā norādītais dzīvokļa īpašums un piederīgās nekustamā īpašuma daļas atsavināmas tikai kopā.

[8] Senāts nevar piekrist pieteicējam, ka tiesai nodokļu samaksas aspektā būtu šauri jāskatās tikai uz apstākli, ka zemesgabals un daudzdzīvokļu ēka, tostarp dzīvokļi, ir ierakstīti atsevišķā zemesgrāmatu nodalījumā, lai nonāktu pie secinājuma, ka katra īpašuma aplikšana ar iedzīvotāju ienākuma nodokli ir jāaplūko šķirti.

Tiesai ir jāņem vērā arī tādi darījuma saturu raksturojošie elementi, kas ir izsecināmi no darījumu dokumentiem un citiem zemesgrāmatas ierakstiem un ir būtiski, ievērojot piemērojamo tiesību normu jēgu.

Šādos apstākļos Senāts nekonstatē kļūdas materiālo tiesību normu piemērošanā saistībā ar nodokļu objekta noteikšanu. Secīgi arī nav saskatāms vispārējo tiesību principu pārkāpums, kuru pieteicējs saista ar, viņa ieskatā, nepareizu materiālo tiesību normu piemērošanu.

Pieteicēja arguments par iespējamību uzlūkot dzīvokļa īpašumu un zemesgabala domājamo daļu kā atsevišķus nekustamos īpašumus neatbilst iepriekš aplūkotajām tiesību normām, ievērojot to jēgu un mērķi.

[9] Pieteicējs kasācijas sūdzībā norādījis, ka, nosakot apliekamo ienākumu, nepamatoti nav ņemti vērā māklera pakalpojumu izdevumi, kuri pieteicējam radušies, atsavinot nekustamo īpašumu.

No likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.9panta pirmās daļas izriet, ka ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamā kapitāla pieauguma aprēķinā svarīgi ir trīs lielumi: kapitāla aktīva atsavināšanas cena, iegādes vērtība un tajā veikto ieguldījumu vērtība kapitāla aktīva turēšanas laikā.

Pieteicēja ieskatā, normā ietvertais jēdziens „kapitāla aktīva atsavināšanas cena” ir tulkojams kā neto cena. Senāts šādai interpretācijai nevar piekrist. Tiesību normas saturs norāda, ka kapitāla aktīva atsavināšanas cena ir ieņēmums, no kura tiek atskaitīti izdevumi. Savukārt izdevumu pozīcijas ir noteiktas pietiekami skaidri un šis uzskaitījums ir galīgs, proti, izdevumi ir kapitāla iegādes izmaksas un ieguldījumi kapitālā.

Pieteicējs vēlas iekļaut izdevumos arī māklera pakalpojumu. Māklera pakalpojumu saņemšana ir saistāma ar īpašumu pārdošanas darījuma noslēgšanu. Līdz ar to ir redzams, ka māklera pakalpojums nav saistāms ar īpašuma iegādi, tāpat šāds izdevums arī neveido ieguldījumu kapitālā.

Senātam nav pamata atzīt, ka šajā gadījumā tiesiskais regulējums ir nepilnīgs. Apliekamā ienākuma no kapitāla aprēķināšana apzināti ir veidota atšķirīgi no saimnieciskās darbības ietvaros gūto ienākumu aprēķināšanas metodikas, kas sevī ietver ievērojami plašāku izdevumu pozīciju skaitu, arī dažādu vispārīga rakstura izdevumu segšanu (piemēram, biroja izmaksas, juridisko un grāmatvedības ārpakalpojumu izmaksas, dažādas preču pārdošanas izmaksas, tostarp māklera pakalpojumu apmaksa). Ienākuma no kapitāla aprēķinā tiek iekļautas vienīgi tādas izdevumu pozīcijas, kas tiešā veidā ir attiecināmas uz tiesību normās norādītajiem izdevumu veidiem. Paplašināta tiesību normu tulkošana, iekļaujot izdevumos arī citas izdevumu grupas, šādā situācijā nav pamatota.

[10] Ievērojot minēto, pieteicēja kasācijas sūdzība nav pamatota un ir noraidāma.

**Rezolutīvā daļa**

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 348.panta pirmās daļas 1.punktu un 351.pantu, Senāts

**nosprieda**

Atstāt negrozītu Administratīvās apgabaltiesas 2017.gada 19.septembra spriedumu, bet [pers. A] kasācijas sūdzību noraidīt.

Spriedums nav pārsūdzams.