**Jēdziena „iegādes vērtība” interpretācija, aprēķinot iedzīvotāju ienākuma nodokli no kapitāla pieauguma gadījumā, ja pircējs nav samaksājis pirkuma maksu**

Tiesiskajā regulējumā noteiktais izņēmumu raksturs nekustamā īpašuma iegādes vērtības noteikšanai gadījumos, kad nekustamais īpašums ir iegūts bez atlīdzības, liecina, ka likumdevējs vēlējies izskaidrot, kā būtu nosakāma nekustamā īpašuma iegādes vērtība gadījumā, ja nekustamā īpašuma iegūšanas īpašumā veids neparedz darījuma dokumentu sastādīšanu vai arī īpašuma vērtības norādīšanu darījuma dokumentā neparedz darījuma raksturs.

Ar šādu izņēmumu noregulējumu likumdevējs pēc būtības ir pretnostatījis situācijas, kad dokumentos nav norādīta nekustamā īpašuma vērtība, iepretim situācijām, kad darījuma būtība prasa norādīt nekustamā īpašuma iegādes cenu. Tas savukārt nozīmē, ka ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.9panta pirmajā daļā lietoto jēdzienu „iegādes vērtība” ir jāsaprot darījuma dokumentā norādītā nekustamā īpašuma iegādes vērtība, nevis reāli radušies izdevumi jeb samaksātā pirkuma maksa.

**Nekustamā īpašuma iegādes vērtības noteikšana, ja pirkuma maksu ir samaksājusi cita persona**

Iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķina vajadzībām pirkuma līgums aplūkojams kā tāds, kas apliecina konkrētās personas izdevumus. Gadījumā, ja persona nav norēķinājusies ar pārdevēju par saviem līdzekļiem (vai kāds ir norēķinājies tās vietā), nodokļu maksātājam ir palielinājušās saistības pret kādu trešo personu attiecīgās pirkuma maksas apmērā. Apstākļiem, kas izriet no šādām saistībām, nodokļu aprēķināšanas vajadzībām nav jāpiešķir nozīme.

Līdz ar to, nosakot ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamo ienākumu no kapitāla pieauguma, par atsavinātā nekustamā īpašuma, kas iegūts uz pirkuma līguma pamata, iegādes vērtību uzskatāma pirkuma līgumā norādīta pirkuma maksa neatkarīgi no tā, vai pirkuma maksu samaksājis konkrētais nodokļu maksātājs vai kāda cita persona.

**Latvijas Republikas Senāta**

**Administratīvo lietu departamenta**

**2020.gada 21.decembra**

**SPRIEDUMS**

**Lieta Nr. A420257716, SKA-169/2020**

[ECLI:LV:AT:2020:1221.A420257716.5.S](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI:LV:AT:2020:1221.A420257716.5.S)

Tiesa šādā sastāvā: senatori Dzintra Amerika, Andris Guļāns, Rudīte Vīduša

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz [pers. A] pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2016.gada 12.maija lēmuma Nr. 31.2-22.10/3368 atcelšanu, sakarā ar Valsts ieņēmumu dienesta kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2017.gada 13.decembra spriedumu daļā, ar kuru pieteikums daļā apmierināts.

**Aprakstošā daļa**

[1] Valsts ieņēmumu dienests veica pieteicējam [pers. A] iedzīvotāju ienākuma nodokļa auditu par ienākumu no kapitāla pieauguma sakarā ar nekustamā īpašuma „[Nosaukums A]”, [adrese A] (turpmāk arī – nekustamais īpašums), atsavināšanu 2013.gadā. Audita rezultātā pieteicējam papildus nomaksai budžetā aprēķināts iedzīvotāju ienākuma nodoklis, soda nauda un nokavējuma nauda. Administratīvais process iestādē noslēdzās ar 2016.gada 12.maija lēmumu, ar kuru zemākas iestādes lēmums atstāts negrozīts.

Pieteicējs minēto lēmumu pārsūdzēja tiesā.

[2] Administratīvā apgabaltiesa ar 2017.gada 13.decembra spriedumu pieteikumu daļēji apmierināja un atcēla pārsūdzēto lēmumu daļā, ar kuru pieteicējam aprēķināts nodoklis, soda nauda un nokavējuma nauda, neņemot vērā nekustamā īpašuma zemesgabala iegādes vērtību. Spriedums daļā, ar kuru pieteikums apmierināts, pamatots ar šādiem argumentiem.

[2.1] Par pieteicēja izdevumiem, kas saistīti ar nekustamā īpašuma iegādi, no 2006.gada 25.janvāra pirkuma līguma konstatējams, ka pieteicējs kopā ar [pers. B] un [pers. C] ir iegādājušies reālu daļu no nekustamā īpašuma „[Nosaukums B]” [adrese B], – zemesgabalu 13 ha platībā ar kadastra numuru [numurs A], kuram piešķirts nosaukums „[Nosaukums C]”, šādās daļās: pieteicējam ¼ domājamā daļa, [pers. B] ¼ domājamā daļa un [pers. C] ½ domājamā daļa. Līguma 3.punktā puses vienojušās par pirkuma cenu 128 000 lati. No Valsts vienotās datorizētās zemesgrāmatas datiem izriet, ka, nostiprinot minēto personu īpašuma tiesības zemesgrāmatā, nekustamā īpašuma „[Nosaukums C]” vērtība norādīta 128 000 lati.

No nekustamā īpašuma „[Nosaukums C]” 2007.gada 17.augustā atdalīts zemesgabals [adrese C], Valmieras pagasts, Valmieras rajons, ar kadastra apzīmējumu [numurs B] 0,2497 ha platībā, kam atvērts jauns zemesgrāmatas nodalījums. Kopīpašuma sadales līguma rezultātā pieteicējs 2013.gada 3.jūlijā zemesgrāmatā reģistrēts kā vienīgais nekustamā īpašuma „[Nosaukums A]” īpašnieks. Ņemot vērā īpašuma „[Nosaukums C]” iegādes vērtību 128 000 lati, nodalītā nekustamā īpašuma „[Nosaukums A]” zemes gabala proporcionālā iegādes vērtība ir 2458,59 lati jeb 3498,26 *euro*. Līdz ar to ir atzīstami par pierādītiem nekustamā īpašuma iegādes izdevumi 3498,26 *euro*.

[2.2] AtbilstošiSenāta 2017.gada 29.augusta spriedumā lietā Nr. SKA-214/2017 norādītajam, atsavinot nekustamo īpašumu, kas iegūts uz pirkuma līguma pamata, par tā iegādes vērtību tiek uzskatīta pirkuma līgumā norādītā pirkuma maksa. Līdz ar to, nosakot pieteicēja atsavinātā nekustamā īpašuma iegādes vērtību, jāņem vērā nekustamā īpašuma iegādes līgumā norādītā vērtība 128 000 lati.

[3] Valsts ieņēmumu dienests par apgabaltiesas spriedumu daļā, ar kuru pieteikums apmierināts, iesniedza kasācijas sūdzību.

Sūdzībā norādīts, ka apgabaltiesa nav izvērtējusi apstākli, ka pieteicējs nav veicis nevienu maksājumu pārdevējai par nekustamā īpašuma iegādi atbilstoši pirkuma līgumam. Līdz ar to apgabaltiesa ir nepareizi interpretējusi likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.9pantu, kā arī nav piemērojusi likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 22.panta ceturto daļu. Atbilstoši vispārējam principam ar iedzīvotāju ienākuma nodokli tiek aplikts konkrētās personas ienākums, kas nosakāms tādējādi, ka no personas apliekamajiem ienākumiem tiek atskaitīti normatīvajos aktos noteiktie šīs personas izdevumi. Tas nozīmē, ka nodokļu aprēķinā tiek ņemti vērā tieši nodokļu maksātāja ienākumi un izdevumi. Attiecīgi nav pamata samazināt ar nodokli apliekamo ienākumu no kapitāla pieauguma par tiem izdevumiem, kas radušies citai personai. Šādu nostāju attiecībā uz nekustamajā īpašumā veiktajiem ieguldījumiem akceptējis arī Senāts 2017.gada 23.janvāra lēmuma lietā Nr. SKA-523/2017 5.punktā.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākumu nodokli” 11.9pantā ir noteikti gadījumi, kad par kapitāla aktīva iegādes vērtību uzskatāmi nevis nodokļu maksātāja izdevumi, bet citi rādītāji (piemēram, dāvinājuma līgumā norādīta vērtība, aktuālā kadastrālā vērtība), tomēr tie ir izņēmuma noteikumi, kas nav tulkojami paplašināti.

Savukārt apgabaltiesas norādītajā Senāta 2017.gada 29.augusta spriedumā lietā Nr. SKA-214/2017 sniegta likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.9panta pirmās daļas interpretācija atšķirīgos tiesiskajos un faktiskajos apstākļos.

**Motīvu daļa**

[4] Lietā ir noskaidrojams, vai kapitāla pieauguma aprēķinā kā nekustamā īpašuma iegādes vērtība ir ņemama vērā pirkuma līgumā norādītā nekustamā īpašuma iegādes vērtība vai arī saskaņā ar šo līgumu nodokļu maksātājam reāli radušies izdevumi jeb samaksātā pirkuma maksa.

[5] Senāts konstatē, ka likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” jautājums par iegādes vērtību šādā kontekstā netiek regulēts. Likums noregulē tikai to, kā vispār tiek aprēķināts kapitāla pieaugums (proti, likuma 11.9panta pirmā daļa paredz, ka kapitāla pieaugumu nosaka, no kapitāla aktīva atsavināšanas cenas atņemot iegādes vērtību un kapitāla aktīvā veikto ieguldījumu vērtību kapitāla aktīva turēšanas laikā) un kā ir nosakāma nekustamā īpašuma iegādes vērtība gadījumos, kad nekustamais īpašums ir iegūts bez atlīdzības (mantojums, dāvinājums, īpašuma tiesību atjaunošana) (likuma 11.9panta ceturtā un septītā daļa). Savukārt Ministru kabineta 2010.gada 21.septembra noteikumu Nr. 899 „Likuma „[Par iedzīvotāju ienākuma nodokli](https://likumi.lv/ta/id/56880-par-iedzivotaju-ienakuma-nodokli)” normu piemērošanas kārtība” 87.punkts reglamentē, kā ir nosakāma iegādes vērtība, ja mantojuma vai dāvinājuma dokumentos nav norādīta nekustamā īpašuma vērtība.

Izņēmumu raksturs liecina, ka likumdevējs vēlējies izskaidrot, kā būtu nosakāma nekustamā īpašuma iegādes vērtība gadījumā, ja nekustamā īpašuma iegūšanas īpašumā veids neparedz darījuma dokumentu sastādīšanu vai arī īpašuma vērtības norādīšanu darījuma dokumentā neparedz darījuma raksturs. Ar šādu izņēmumu noregulējumu likumdevējs pēc būtības ir pretnostatījis situācijas, kad dokumentos nav norādīta nekustamā īpašuma vērtība, iepretim situācijām, kad darījuma būtība prasa norādīt nekustamā īpašuma iegādes cenu. Tas savukārt nozīmē, ka ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.9panta pirmajā daļā lietoto jēdzienu „iegādes vērtība” ir jāsaprot darījuma dokumentā norādītā nekustamā īpašuma iegādes vērtība.

Tas, ka likumdevējs ir noregulējis iegādes vērtības noteikšanas principus noteiktos gadījumos, bet nav īpaši noregulējis, kā būtu nosakāma nekustamā īpašuma iegādes vērtība vispārīgā gadījumā, liecina arī par to, ka vispārīgā gadījumā nekustamā īpašuma iegādes vērtības noteikšanas kārtībai būtu jābūt pašsaprotamai.

Nekustamā īpašuma pirkuma gadījumā Civillikuma 2004.pants paredz, ka pirkuma līgums uzskatāms par noslēgtu, kad abas puses vienojušās par pirkuma priekšmetu un maksu. Tādēļ pirkuma līgums, ar kuru puses ir vienojušās par līguma būtiskajām sastāvdaļām – līguma priekšmetu un cenu, ir tāds dokuments, no kura ir skaidri izsecināma iegādes vērtība, kuras norādīšanu darījuma dokumentā turklāt paredz likums. Līdz ar to nav šaubu, ka ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.9panta pirmajā daļā lietoto jēdzienu „iegādes vērtība” likumdevējs ir domājis tieši pirkuma līgumā norādīto pirkuma maksu, nevis samaksāto pirkuma maksu, kas savukārt ir atkarīga no līguma slēdzēju pušu vienošanās par to, kā pirkuma līgums ir izpildāms, un no tā, kā līgums ir izpildīts. Uz šādiem apstākļiem, kurus nosaka privāttiesiska griba un konkrētā gadījuma faktiskie apstākļi, likumdevējs nevar paļauties, reglamentējot to, pēc kā būtu jāvadās, nosakot nekustamā īpašuma iegādes vērtību.

Līdz ar to apgabaltiesa pamatoti atzina, ka nekustamā īpašuma, kurš iegūts uz pirkuma līguma pamata, iegādes vērtība ir pirkuma līgumā noteiktā pirkuma maksa.

Izdarot šādu secinājumu, apgabaltiesa atsaukusies uz Senāta 2017.gada 29.augusta spriedumu lietā Nr. SKA-214/2017. Valsts ieņēmumu dienests kasācijas sūdzībā pamatoti norādījis, ka minētā Senāta atziņa izdarīta citos apstākļos, jo šajā lietā nav bijis strīda par pirkuma maksas samaksas faktu (konkrēti, kura persona par to ir samaksājusi). Tomēr tas nenozīmē, ka minētā atziņa nav izmantojuma izskatāmajā lietā, ņemot vērā, ka tā atspoguļo principu, kas vēlāk vairākkārt apstiprināts Senāta judikatūrā (piemēram, *Senāta 2020.gada 10.jūlija sprieduma lietā Nr. SKA-65/2020 (ECLI:LV:AT:2020:0710.A420344115.3.S) 10.punkts, 2020.gada 10.novembra sprieduma lietā Nr. SKA-33/2020 (ECLI:LV:AT:2020:1110.A420174816.3.S)* *16.punkts*), ka nekustamā īpašuma iegādes vērtība vispirms ir meklējama darījumu dokumentos.

Minēto secinājumu nemaina arī konkrētās lietas apstākļi.

[6] Kā to konstatējusi apgabaltiesa (ņemot vērā rajona tiesas sprieduma motīvus), starp pieteicēju, [pers. B], [pers. C] kā pircējiem un [pers. D] kā pārdevēju 2006.gada 25.janvārī noslēgts pirkuma līgums par zemesgabala iegādi (*lietas 2.sējuma 28.–30.lp.*). Vēlāk no minētā zemesgabala tika atdalīts nekustamā īpašuma sastāvā ietilpstošais zemesgabals, par kura vienīgo īpašnieku kopīpašuma sadales rezultātā kļuva pieteicējs.

Minētajā pirkuma līgumā puses vienojušās par pirkuma cenu 128 000 lati (3.punkts). Par pirkuma cenas samaksu līgumā atrunāts: attiecībā pret pārdevēju paliekot solidāri atbildīgi, pircēji savā starpā vienojas, ka katrs pircējs maksās katra pircēja iegūstamajai nekustamā īpašuma domājamai daļai tieši proporcionālu rokasnaudu un pirkuma maksas daļu (4.punkts).

Lietā nav strīda, ka pārdevējai ir samaksāta pirkuma līgumā noteiktā pirkuma cena un ka pieteicējs ir ieguvis nekustamo īpašumu savā īpašumā. Tāpat lietā nav strīda, ka pirkuma līgumā norādīto pirkuma cenu proporcionāli savai daļai pieteicējs tieši pārdevējai nav samaksājis, bet gan apmaksu veikušas citas personas (pārējie kopīpašnieki).

Valsts ieņēmumu dienests uzskata, ka šis apstāklis ir izšķirošs jautājumā par to, vai pieteicēja apliekamā ienākuma no kapitāla pieauguma aprēķinā ir ņemama vērā nekustamā īpašuma (tā sastāvā esošā zemesgabala) iegādes vērtība. Senāts minētajam kasācijas sūdzības argumentam nepiekrīt.

[7] Pirkuma līgumā identificētā pirkuma maksa atspoguļo to, par kādu cenu persona īpašumu ir iegādājusies. Pirkuma cena var tikt samaksāta no saviem personīgajiem līdzekļiem, bet tā var tikt samaksāta arī no citas personas līdzekļiem. Taču tas nemaina faktu, ka tieši pirkuma līgumā norādītā persona ir iegādājusies šo īpašumu (atbilstoši Civillikuma 2014.pantam, ja pirkuma maksai izlieto nevis pircēja paša, bet svešu naudu, tas negroza tās nozīmi, un pirktā lieta pāriet pircēja, bet nevis viņa kreditora mantā). Civiltiesiskās saistības, kas rodas no tā, ka pircējs izmanto citas personas naudu (vai tā samaksā konkrētās personas vietā), nav vērtējuma priekšmets iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķinā.

Kā tas konstatēts izskatāmajā gadījumā no pirkuma līguma, puses (tostarp pieteicējs) attiecībā pret pārdevēju ir solidāri atbildīgas. Civillikuma 1686.pantā ir paredzēts, ka kopparādnieks, kas apmierinājis kreditoru, var prasīt no pārējiem atbilstošu atlīdzību, ja tam nav sevišķu šķēršļu. No šīs tiesību normas izriet, ka kopparādnieku savstarpējie norēķini var notikt pēc tam, kad viens ir prasījumu pilnībā vai daļēji apmierinājis. Attiecīgi kopparādniekam, kas apmierinājis kreditoru, ir regresa prasījuma tiesības pret pārējiem kopparādniekiem (*Torgāns K. Saistību tiesības. Otrais papildinātais izdevums. Rīga: Tiesu namu aģentūra, 2018, 79.–80.lpp.*).

Lietā ir arī 2006.gada 25.jūlija vienošanās starp [pers. B] un pieteicēju (*lietas 2.sējuma 42.–43.lp.*). Līguma 1.2.punktā konstatēts, ka pieteicējs 2006.gada 25.jūlijā noslēdzis ieķīlājuma līgumu ar AS „Parex banka”, ar kuru sniedzis nodrošinājumu ar 2006.gada 25.jūlija kredīta līgumu izsniegtajam kredītam. 1.3.punktā norādīts, ka [pers. B] saņemtais kredīts izlietots arī pieteicējam piederošās ¼ domājamās daļas nekustamā īpašuma „[Nosaukums C]” iegādei. Atbilstoši līguma 2.1.punktam pieteicējs apņemas pēc [pers. B] pieprasījuma izsniegt naudas līdzekļus kredīta, kredīta procentu un soda procentu apmaksāšanai ¼ daļas apmērā. Saskaņā ar 2006.gada 25.jūlijā noslēgto ieķīlājuma līgumu (*lietas 2.sējuma 44.–46.lp.*) pieteicējs ieķīlājis par labu AS „Parex banka” pieteicējam piederošo ¼ domājamo daļu no nekustamā īpašuma „[Nosaukums C]” (1.1.apakšpunkts). Tātad bez pirkuma līguma starp pieteicēju un [pers. B] pastāv cita vienošanās par pieteicēja pirkuma maksas daļu.

Līdz ar to tas, ka pieteicējs atbilstoši pirkuma līguma noteikumiem pats nav samaksājis pārdevējai pirkuma līgumā noteikto pirkuma cenas daļu kopsakarā ar vienošanos starp pieteicēju un [pers. B], liecina par to, ka pieteicējam attiecībā pret trešo personu ir radušās saistības noteiktās pirkuma maksas daļas apmērā. Valsts ieņēmumu dienestam savukārt nav jānoskaidro, vai pieteicējs ir pildījis līguma (vienošanās) noteikumus vai ir nokārtojis savas saistības, vai arī tās vēl ir aktuālas.

Tādējādi iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķina vajadzībām pirkuma līgums aplūkojams kā tāds, kas apliecina konkrētās personas izdevumus. Gadījumā, ja persona nav norēķinājusies ar pārdevēju par saviem līdzekļiem (vai kāds ir norēķinājies tās vietā), nodokļu maksātājam ir palielinājušās saistības pret kādu trešo personu attiecīgās pirkuma maksas apmērā. Apstākļiem, kas izriet no šādām saistībām, nodokļu aprēķināšanas vajadzībām nav jāpiešķir nozīme. Lai gan Senāts pieļauj, ka pirkuma līgums var tikt noslēgts neatbilstoši tā būtībai, aiz tā slēpjot citas tiesiskās attiecības, konkrētajā gadījumā par to ziņu nav. Pirkuma līguma būtība no dienesta puses nav apšaubīta.

[8] Rezumējot minēto: nosakot ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamo ienākumu no kapitāla pieauguma, par atsavinātā nekustamā īpašuma, kas iegūts uz pirkuma līguma pamata, iegādes vērtību uzskatāma pirkuma līgumā norādīta pirkuma maksa neatkarīgi no tā, vai pirkuma maksu samaksājis konkrētais nodokļu maksātājs vai kāda cita persona.

[9] Minētais secinājums nav pretrunā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 22.panta ceturto daļu, uz kuru kasācijas sūdzībā norādījis Valsts ieņēmumu dienests.

Atbilstoši minētajai tiesību normai, nosakot maksātāja īpašuma vērtību un tās pieaugumu, kā arī īpašuma palielinājumu pārbaudāmajā periodā, Valsts ieņēmumu dienests izmanto Uzņēmumu reģistra datubāzu, kurām ir publiska ticamība, Ceļu satiksmes drošības direkcijas, zemesgrāmatu un pārējo citu valsts reģistru un valsts informācijas sistēmu turētāju datus, kā arī maksātāja papildu deklarāciju kopā ar tai pievienotajiem attaisnojuma dokumentiem par maksātāja ienākumiem un izdevumiem.

Minētā tiesību norma regulē, kādus informācijas avotus Valsts ieņēmumu dienests var izmantot, nosakot nodokļu maksātāja īpašuma vērtību un tās pieaugumu. Tā attiecas ne tikai uz kapitāla pieauguma aprēķinu nekustamā īpašuma atsavināšanas gadījumā, bet arī uz citiem kapitāla aktīviem. Nav saskatāms, ka tā ierobežo pirkuma līgumā norādīto pirkuma cenu noteikt kā nekustamā īpašuma iegādes vērtību, īpaši ņemot vērā, ka pirkuma cena ir atspoguļota zemesgrāmatā, reģistrējot īpašuma tiesības.

[10] Valsts ieņēmumu dienests nepamatoti atsaucas uz Senāta 2017.gada 23.janvāra rīcības sēdes lēmumu lietā Nr. SKA-523/2017. Minētajā lēmumā atzīts: aprēķinot pieteicējas gūto ienākumu no kapitāla pieauguma, ir nosakāmi tieši pieteicējas veiktie ieguldījumi nekustamajā īpašumā, jo tikai tie var ietekmēt pieteicējas gūtā ienākuma apmēru, tādējādi nav pamata samazināt ar nodokli apliekamo objektu par to izdevumu summu, kas bija radusies citai personai.

Jāņem vērā, ka minētā atziņa, kā to pamatoti norādījis pats dienests, attiecas uz personas veikto ieguldījumu nekustamajā īpašumā. Attiecībā uz ieguldījumiem ir piemērojama likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.9panta 5.1daļa, saskaņā ar kuru veiktais ieguldījums nekustamajā īpašumā tā turēšanas laikā ir dokumentāri pierādāmi izdevumi, kas saistīti ar nekustamā īpašuma uzlabošanu un atjaunošanu. Atšķirībā no ieguldījumiem nekustamajā īpašumā, kur to atzīšana ir lielā mērā atkarīga no personas spējas pierādīt, ka personai izdevumi ir radušies un ir attiecināmi tieši uz ieguldījumiem konkrētajā nekustamajā īpašumā, iegādes vērtība izriet no pirkuma līguma (to reģistrējot arī zemesgrāmatā), proti, tā nav atsevišķi jāpierāda.

[11] Līdz ar to nav pamata apgabaltiesas sprieduma atcelšanai, bet Valsts ieņēmumu dienesta kasācijas sūdzība ir noraidāma kā nepamatota.

Rezolutīvā daļa

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

**nosprieda**

Atstāt negrozītu Administratīvās apgabaltiesas 2017.gada 13.decembra spriedumu daļā, ar kuru [pers. A] pieteikums apmierināts daļā, bet Valsts ieņēmumu dienesta kasācijas sūdzību noraidīt.

Spriedums nav pārsūdzams.