**Iedzīvotāju ienākuma nodokļa likmes noteikšana par ienākumiem no nekustamā īpašuma izīrēšanas**

Izīrējot nekustamo īpašumu, nodokļu maksātājam ir divas iespējas, proti, saviem ienākumiem piemērot vispārējo iedzīvotāju ienākuma nodokļa likmi, saglabājot tiesības atskaitīt ar ieņēmumu gūšanu saistītos izdevumus vai piemērot samazināto nodokļa likmi, bez tiesībām piemērot saimnieciskās darbības izdevumus. Tādējādi priekšnoteikums vienas vai otras nodokļa likmes piemērošanai ir attiecīgā ieņēmumu un izdevumu uzskaite un apliekamā ienākuma noteikšanas kārtība. Lai arī likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 28.panta 8.punktā minētā informēšanas pienākuma izpilde ir izšķiroša, lai rastos skaidrība par to, ka nodokļu maksātājs apliekamo ienākumu nosaka atbilstoši izņēmuma kārtībai un ka nodokļu maksātājs katrā ziņā neizmanto vispārējo apliekamā ienākuma noteikšanas kārtību, tomēr minētās normas teksts neļauj secināt, ka šīs normas izpilde kalpo kā priekšnoteikums tam, lai nodokļu maksātājs varētu īstenot savu gribu apliekamo ienākumu aprēķināt un nodokļa likmi noteikt atbilstoši likumā noteiktajai izņēmuma kārtībai. Tā kā tiesību normas neparedz skaidras tiesiskās sekas gadījumā, ja nodokļa maksātājs nav izpildījis minēto pienākumu, nebūtu samērīgi un taisnīgi uz nodokļu maksātāju attiecināt vispārējo nodokļa aprēķināšanas kārtību, ja minētā pienākuma izpilde ir notikusi novēloti, tomēr pēc nodokļu maksātāja iniciatīvas vienlaikus deklarējot ienākumus no saimnieciskās darbības.

**Latvijas Republikas Augstākās tiesas**

**Administratīvo lietu departamenta**

**2018.gada 29.jūnija**

**SPRIEDUMS**

**Lieta Nr. A420305214, SKA-125/2018**

ECLI:LV:AT:2018:0629.A420305214.2.S

Augstākā tiesa šādā sastāvā:

tiesnese Dzintra Amerika,

tiesnese Vēsma Kakste,

tiesnese Veronika Krūmiņa

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc [pers. A]  ([*pers. A*]) pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta 2014.gada 15.maija lēmuma Nr. 8.16/L-13244 atcelšanu, sakarā ar Valsts ieņēmumu dienesta kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2016.gada 9.maija spriedumu.

**Aprakstošā daļa**

[1] Pieteicējs [pers. A] 2013.gada 10.oktobrī iesniedza precizētu 2012.gada ienākumu deklarāciju, deklarējot ienākumus no nekustamā īpašuma izīrēšanas deklarācijas D11 pielikumā, piemērojot tiem 10 procentu iedzīvotāju ienākuma nodokļa likmi.

Valsts ieņēmumu dienests (turpmāk – dienests) veica pieteicēja deklarācijas pārbaudi. Administratīvais process iestādē noslēdzās ar dienesta 2014.gada 15.maija lēmumu Nr. 8.16/L‑13244, kurā secināts, ka pieteicējam nebija tiesību deklarēt šos ienākumus deklarācijas D11 pielikumā un piemērot tiem 10 procentu likmi, jo pieteicējs nav izpildījis likumā paredzētos priekšnoteikumus. Šie ienākumi bija jāiekļauj deklarācijas D1 pielikumā, piemērojot tiem 25 procentu likmi. Tādējādi pieteicējam tika noteikta iedzīvotāju ienākuma nodokļa piemaksa par 2012.gadu 7081,30 latu apmērā.

[2] Nepiekrītot dienesta lēmumam, pieteicējs vērsās administratīvajā tiesā ar pieteikumu par lēmuma atcelšanu. Ar Administratīvās rajona tiesas spriedumu pieteikums noraidīts.

Izskatījusi lietu apelācijas kārtībā, ar Administratīvās apgabaltiesas 2016.gada 9.maija spriedumu pieteikums apmierināts. Spriedums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[2.1] Pieteicējs 2012.gadā izīrējis vairākus sev piederošus dzīvokļu Rīgā. Sava nekustamā īpašuma izīrēšana ir atzīstama par saimniecisko darbību.

[2.2] Lietā ir strīds, vai pieteicējam bija tiesības ienākumiem no nekustamā īpašuma izīrēšanas piemērot 10 procentu likmi. Tādējādi noskaidrojams, kādā kārtībā un kādā apmērā ir maksājams iedzīvotāju ienākuma nodoklis par ienākumiem, kas gūti no saimnieciskās darbības – sava nekustamā īpašuma izīrēšanas.

No likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 1.panta otrās daļas, 19.panta pirmās un piektās daļas, kā arī 28.panta, kur ir noteikti nodokļa maksātāja pienākumi, 1., 2. un 6.punkta izriet, ka fiziskajai personai, kas nodarbojas ar saimniecisko darbību un kurai ir pienākums maksāt iedzīvotāju ienākuma nodokli no saimnieciskās darbības ienākuma, jāreģistrējas kā saimnieciskās darbības veicējai un jāiesniedz dienestā gada ienākumu deklarācija taksācijas gadam sekojošā gadā no 1.marta līdz 1.jūnijam.

Atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.panta pirmajai daļai un 15.panta 2.1daļai vispārējā kārtībā iedzīvotāju ienākuma nodoklis no ienākumiem no saimnieciskās darbības tiek aprēķināts 25 procentu apmērā no starpības, kas veidojas no saimnieciskās darbības ienākumiem, atskaitot ar to gūšanu saistītos izdevumus.

Fiziskajām personām (saimnieciskās darbības veicējiem), kas ienākumus gūst no īpašuma, likumdevējs ir paredzējis atvieglotu nodokļa režīmu.

Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.panta divpadsmito daļu, ja maksātājam nerodas saimnieciskās darbības izdevumi vai tie ir nebūtiski, maksātājs, gūstot ienākumu no īpašuma, iznomājot vai izīrējot nekustamo īpašumu, var nereģistrēties dienestā kā saimnieciskās darbības veicējs. Šajā gadījumā maksātājs nav tiesīgs piemērot saimnieciskās darbības izdevumus un tajos iekļaut ar īpašuma uzturēšanu un pārvaldīšanu saistītos izdevumus, izņemot nekustamā īpašuma nodokļa maksājumus par attiecīgo nekustamo īpašumu. Maksātājs veic saimnieciskās darbības ieņēmumu uzskaiti.

Tādējādi fiziskā persona, kura izīrē vai iznomā dzīvokli, var izmantot tiesības nereģistrēties kā saimnieciskās darbības veicēja. Šādā gadījumā tai ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliek tikai saimnieciskās darbības ieņēmumus, neatskaitot ar saimnieciskās darbības ieņēmumu gūšanu saistītos izdevumus.

Ja dzīvokļa izīrētājs izvēlas saimnieciskās darbības ienākumu noteikt bez izdevumu atskaitīšanas, tad saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 28.panta 8.punktu iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksātāja pienākums ir piecu darbdienu laikā no īres līguma noslēgšanas dienas, kā arī no tā darbības izbeigšanās dienas informēt par to dienestu.

No likuma grozījumu, ar kuriem samazināta nodokļu likme, anotācijas izriet likumdevēja mērķis novērst to, ka pēc rakstura līdzīgiem ienākumiem (ienākumam no kapitāla un ienākumam no īpašuma) tiek piemērots atšķirīgs nodokļa režīms.

[2.3] Konkrētajā gadījumā pieteicējs izvēlējās saimnieciskās darbības ienākumu noteikt bez izdevumu atskaitīšanas un nereģistrējās dienestā kā saimnieciskās darbības veicējs.

Lietā nav strīda, ka par 2012.gadā noslēgtajiem īres līgumiem pieteicējs nav informējis dienestu likumā noteikto piecu darba dienu laikā. No lietas materiāliem izriet, ka īres līgumus dienestam pieteicējs iesniedzis 2013.gada maijā un jūnijā. Minētais fakts, dienesta ieskatā, pieteicējam liedz piemērot 10 procentu likmi. Tam nevar piekrist.

[2.4] Ne no likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.panta divpadsmitās daļas, ne no citām minētā likuma normām neizriet, ka 28.panta 8.punktā noteiktā informēšanas pienākuma termiņa nokavēšanas gadījumā nodokļu maksātājam, kurš nav reģistrējies kā saimnieciskās darbības veicējs un kurš saimnieciskās darbības ieņēmumus no īpašuma noteicis bez izdevumu atskaitīšanas, iestājas aizliegums piemērot šim ienākumu veidam paredzēto 10 procentu likmi un rodas pienākums piemērot 25 procentu likmi.

Šāds minēto tiesību normu iztulkojuma rezultāts nav samērīgs un taisnīgs un nesakrīt ar likumdevēja mērķi atvieglot fiziskām personām, kuras izīrē vai iznomā savu nekustamo īpašumu, nodokļa aprēķinu, samazināt nodokļa likmi, tostarp, lai stimulētu personas neslēpt gūtos ienākumus no sava īpašuma izmantošanas un samaksāt valstij nodokli.

Kā tas izriet no Augstākās tiesas un Eiropas Savienības Tiesas judikatūras, nodokļu jomā likumam ir jābūt pietiekami skaidram, un regulējumam jāatbilst tiesiskās drošības principam.

Likumdevējs nav skaidri paredzējis, ka nodokļu maksātājam, nokavējot piecu darba dienu termiņu dienesta informēšanai par nereģistrētas saimnieciskās darbības veikšanu, ir pienākums piemērot saimnieciskās darbības ieņēmumiem no īpašuma izmantošanas 25 procentu likmi bez tiesībām atskaitīt izdevumus.

Ievērojot minēto, dienestam nebija tiesību piemērot 25 procentu likmi tā iemesla dēļ, ka pieteicējs nav ievērojis likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 28.panta 8.punktā noteikto pienākumu.

Vienlaikus minētais secinājums neattaisno pieteicēja pārkāpumu, neievērojot likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 28.panta 8.punktu. Šī pienākuma izpilde ir svarīga no nodokļu kontroles viedokļa. Tā dod iespēju dienestam pārbaudīt nodokļa aprēķināšanas un samaksas pareizību. Taču, ja likums neparedz atbildību par šādu pārkāpumu, tad dienestam nav tiesību radīt pieteicējam negatīvas finansiālas sekas, izmantojot likuma nepilnības.

[2.5] Tāpat konkrētajā gadījumā svarīgs ir apstāklis, ka pieteicējs ir informējis dienestu par 2012.gadā noslēgtajiem īres līgumiem, taču, kā jau norādīts iepriekš, to izdarījis, nokavējot likumā noteikto informēšanas termiņu. No lietas materiāliem neizriet, ka dienests, pārbaudot šos līgumus, būtu konstatējis kādas neatbilstības pieteicēja iesniegtajai deklarācijai, tāpat dienests nav arī ieguvis kādus citus pierādījumus, kas liktu apšaubīt pieteicēja deklarēto ienākumu pareizību.

[2.6] Turklāt pārsūdzētajā lēmumā dienests nav norādījis uz tiesību normu, uz kuras pamata dienests piemērojis 25 procentu likmi. Ja tā ir likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 15.panta 2.1daļa, tad dienests nav tiesīgs neņemt vērā pieteicēja saimnieciskās darbības izdevumus. No lietas materiāliem neizriet, ka dienests būtu devis iespēju pieteicējam iesniegt ar saimnieciskās darbības ieņēmumiem saistīto izdevumu attaisnojošus dokumentus. Ja tiesību norma, uz kuras pamata dienests piemērojis 25 procentu likmi, ir likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 15.panta otrā daļa, tad dienests nav pamatojis, kāpēc pieteicēja gūtie ienākumi nav uzskatāmi par ienākumiem no saimnieciskās darbības.

[3] Par apgabaltiesas spriedumu dienests iesniedza kasācijas sūdzību, kura pamatota ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[3.1] Pieteicējam, izīrējot savus nekustamos īpašumus, bija tiesības izvēlēties, reģistrēt saimniecisko darbību pirms tās uzsākšanas un aprēķināt nodokli vispārējā kārtībā, vai nereģistrēt saimniecisko darbību, par to informējot dienestu likumā noteiktajā kārtībā, piemērojot ienākumiem no dzīvokļu izīrēšanas 10 procentu nodokļa likmi. Pieteicējs šajā gadījumā nav savlaicīgi un pienācīgi informējis nodokļu administrāciju par saimnieciskās darbības uzsākšanu un tās formu. Tādējādi viņam bija jāaprēķina un jāsamaksā nodoklis vispārējā kārtībā.

[3.2] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 28.panta 8.punktā noteiktais piecu darba dienu termiņš ir materiāli tiesisks (prekluzīvs) termiņš, proti, ar termiņa izbeigšanos arī maksātājam izbeidzas normā paredzētās tiesības piemērot samazināto nodokļa likmi.

Nodokļu maksātāju pienākums informēt dienestu normā minētajā termiņā ir vērsts uz tiesiskās stabilitātes nodrošināšanu.

[3.3] Dienesta pieļautais pārkāpums, nenorādot konkrētu iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķina precizējuma pamatu, nav būtisks un nevar būt par pietiekamu pamatu pārsūdzētā lēmuma atcelšanai.

Pieteicēja 2012.gadā gūtajiem ienākumiem ir piemērojams likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.panta un 15.panta 2.1daļas regulējums. Tiesa nepamatoti norāda, ka dienests nav devis pieteicējam iespēju iesniegt ar saimnieciskās darbības ienākumiem saistīto izdevumu apliecinošus dokumentus. Nodokļu administrācija balstās uz informāciju, ko sniedz pats nodokļu maksātājs. Lietas materiālos nav konstatējami pierādījumi, ka pieteicējs ir norādījis pamatotus izdevumus, kas tam radās no saimnieciskās darbības. Ne apstrīdēšanas, ne pārsūdzēšanas procesā pieteicējs nav vismaz vērsis uzmanību, ka tam ir pamatoti izdevumi, kas samazina ar nodokli apliekamā ienākuma apmēru.

**Motīvu daļa**

[4] Lietā ir strīds par to, vai apstāklis, ka pieteicējs nav likumā noteiktajā termiņā informējis dienestu par noslēgtajiem līgumiem, liedz pieteicējam piemērot ienākumiem no dzīvokļu izīrēšanas iedzīvotāju ienākuma nodokļa likmi 10 procentu apmērā.

[5] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.pants regulē jautājumu par to, kā tiek noteikts saimnieciskā darbībā gūtais apliekamais ienākums.

Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.panta pirmo daļu vispārējā gadījumā fiziskās personas ienākums no saimnieciskās darbības tiek aprēķināts kā ieņēmumu un ar to gūšanu saistīto izdevumu starpība. Atbilstoši likuma 15.panta 2.1daļai iedzīvotāju ienākuma nodokļa likme šādā gadījumā ir 25 procenti.

Savukārt saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.panta divpadsmito daļu, ja maksātājam nerodas saimnieciskās darbības izdevumi vai tie ir nebūtiski, maksātājs, gūstot ienākumu no īpašuma, tostarp to izīrējot, var nereģistrēties dienestā kā saimnieciskās darbības veicējs. Šajā gadījumā maksātājs nav tiesīgs piemērot saimnieciskās darbības izdevumus un tajos iekļaut ar īpašuma uzturēšanu un pārvaldīšanu saistītos izdevumus, izņemot nekustamā īpašuma nodokļa maksājumus par attiecīgo nekustamo īpašumu. Atbilstoši likuma 15.panta septītajai daļai iedzīvotāju ienākuma nodokļa likme šādā gadījumā ir 10 procenti.

No minētā izriet, ka, izīrējot nekustamo īpašumu, nodokļu maksātājam ir divas iespējas, proti, saviem ienākumiem piemērot vispārējo iedzīvotāju ienākuma nodokļa likmi, saglabājot tiesības atskaitīt ar ieņēmumu gūšanu saistītos izdevumus, vai piemērot samazināto nodokļa likmi bez tiesībām piemērot saimnieciskās darbības izdevumus. Tādējādi priekšnoteikums vienas vai otras nodokļa likmes piemērošanai ir attiecīgā ieņēmumu un izdevumu uzskaite un apliekamā ienākuma noteikšanas kārtība. Tieši šī priekšnoteikuma izpilde rada nodokļu maksātājam tiesības piemērot attiecīgo nodokļa likmi.

Savukārt tas, kādā kārtībā nodokļa maksātājs nosaka apliekamo ienākumu, ir atkarīgs no nodokļu maksātāja gribas, par ko liecina likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.panta divpadsmitās daļas tiešais teksts, kas citēts jau iepriekš.

[6] Dienests par šķērsli nodokļu maksātāja gribas apliekamo ienākumu aprēķināt saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.panta divpadsmitās daļas īstenošanai uzskata likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 28.panta 8.punktu, kas paredz, ka maksātājam ir pienākums piecu darbdienu laikā no līguma noslēgšanas dienas, kā arī no līguma darbības izbeigšanās dienas informēt par to dienestu, ja viņš saimnieciskās darbības ienākumu nosaka atbilstoši šā likuma 11.panta divpadsmitajai daļai.

Vispārīgi Augstākā tiesa var piekrist, ka no minētās normas izrietošais pienākums informēt dienestu var noteikt to, kā dienestam būtu jāraugās uz nodokļa maksātāja veikto saimniecisko darbību.

Kā to pamatoti atzinusi apgabaltiesa, no likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” normu sistēmas var izsecināt, ka no saimnieciskās darbības gūtā apliekamā ienākuma noteikšana likuma 11.panta divpadsmitās daļas kārtībā un secīgi – nodokļa 10 procentu likmes piemērošana – ir izņēmums no vispārējās kārtības, kādā tiek aprēķināts apliekamais ienākums no saimnieciskās darbības, un vispārējās nodokļa likmes, kāda tiek piemērota saimnieciskajai darbībai.

Izņēmuma būtība prasa, lai par tā izmantošanu īpaši paziņotu, jo pretējā gadījumā dienestam vienmēr būs tiesības uzskatīt, ka nodokļa maksātājs saimniecisko darbību veic vispārējā kārtībā. Katrā ziņā dienestam nebūs pamata pieņemt, ka nodokļu maksātājs ir izvēlējies no vispārējās kārtības atšķirīgu nodokļa aprēķināšanas kārtību. It īpaši ņemot vērā to, ka šādas kārtības izvēle ir atkarīga tikai un vienīgi no paša nodokļa maksātāja gribas.

Šādos apstākļos likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 28.panta 8.punktā minētā pienākuma izpilde ir izšķiroša, lai rastos skaidrība par to, ka nodokļu maksātājs apliekamo ienākumu nosaka atbilstoši izņēmuma kārtībai un ka nodokļu maksātājs katrā ziņā neizmanto vispārējo apliekamā ienākuma noteikšanas kārtību.

Šāda tiesību normu izpratne ļauj dienestam nodokļa maksātāja saimniecisko darbību kvalificēt atbilstoši vispārējai kārtībai tad, ja nodokļa maksātājs nav reģistrējis saimniecisko darbību vai nav izpildījis likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 28.panta 8.punktā noteikto pienākumu vispār, vai ja nodokļa maksātājs ir reģistrējis saimniecisko darbību, bet nav informējis par izņēmuma kārtības izmantošanu.

Tomēr minētais tiesību normu iztulkojums neatrisina jautājumu par to, vai nodokļa maksātājs ir tiesīgs izmantot izņēmuma kārtību gadījumā, ja viņš likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 28.panta 8.punktā noteikto pienākumu ir izpildījis novēloti, bet pēc savas iniciatīvas.

[7] Augstākā tiesa norāda, ka likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” normas, kādas tās bija spēkā laikā, par kuru pieteicējs iesniedza deklarāciju, neļauj secināt, ka gadījumā, ja nodokļa maksātājs novēloti, bet pēc savas iniciatīvas izpilda likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 28.panta 8.punktā noteikto pienākumu, tas vairs neļauj viņam piemērot apliekamā ienākuma aprēķināšanas izņēmuma kārtību, proti, rada pienākumu piemērot vispārējo nodokļa aprēķināšanas kārtību.

Kā tas izriet no likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 28.panta 8.punkta gramatiskā teksta, nodokļa maksātājam ir pienākums informēt par izvēli, kas jau ir izdarīta, proti, ka nodokļa maksātājs ir izvēlējies apliekamo ienākumu noteikt atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.panta divpadsmitajai daļai. Līdz ar to šīs normas izpilde pati par sevi nav priekšnoteikums tam, lai nodokļu maksātājs varētu īstenot savu gribu apliekamo ienākumu aprēķināt atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.panta divpadsmitajai daļai un tādējādi izmantot tiesības piemērot nodokļa 10 procentu likmi.

Tādējādi Augstākā tiesa, tāpat kā apgabaltiesa, atzīst, ka tiesību normas neparedz skaidras tiesiskās sekas gadījumā, ja nodokļa maksātājs ir izpildījis likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 28.panta 8.punktā noteikto pienākumu, taču novēloti. Vēl jo vairāk no tiesību normām neizriet, ka nodokļa maksātājam iestātos pienākums šādā situācijā piemērot vispārējo nodokļa aprēķināšanas kārtību un nodokļa likmi.

Šādos neskaidros tiesiskajos apstākļos, kā arī faktiskajos apstākļos, kad nodokļa maksātājs, lai arī nepienācīgi, tomēr ir izpildījis likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 28.panta 8.punktā noteikto pienākumu, un vienlaikus pēc savas iniciatīvas ir deklarējis ienākumus no saimnieciskās darbības, nebūtu samērīgi un taisnīgi uz pieteicēju attiecināt vispārējo nodokļa aprēķināšanas kārtību.

[8] Atbildot uz kasācijas sūdzības argumentiem, Augstākā tiesa norāda, ka pretēji dienesta uzskatam pārsūdzētais lēmums netika atzīts par nepamatotu un atcelts tā iemesla dēļ, ka tajā netika norādīts konkrēts iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķina precizējuma pamats. Šāds apgabaltiesas arguments kalpoja kā papildinājums iepriekš konstatētajam, tostarp norādot uz dienesta nekonsekventu rīcību, vienlaikus atzīstot, ka pieteicējam ir pienākums maksāt nodokli vispārējā kārtībā, bet nenodrošinot iespēju pārrēķināt maksājamo nodokļa apmēru atbilstoši vispārējam regulējumam, kas paredz ienākumu no saimnieciskās darbības aprēķināt kā ieņēmumu un ar to gūšanu saistīto izdevumu starpību. Arī Augstākā tiesa atzīst šādu dienesta rīcību par nepareizu. Turklāt ir nepamatots dienesta arguments, ka pieteicējam bija iespēja norādīt uz saviem saimnieciskās darbības izdevumiem gan apstrīdēšanas, gan pārsūdzēšanas procesa laikā. Nav pamata sagaidīt no pieteicēja šādas informācijas sniegšanu, ņemot vērā, ka pieteicējs nepiekrīt dienesta lēmumam pēc būtības, proti, dienesta piemērotajam regulējumam kopumā.

[9] Ievērojot iepriekš minēto, Augstākā tiesa atzīst, ka apgabaltiesas spriedums ir tiesisks, un tā atcelšanai nav pamata.

**Rezolutīvā daļa**

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

**nosprieda**

atstāt negrozītu Administratīvās apgabaltiesas 2016.gada 9.maija spriedumu, bet Valsts ieņēmumu dienesta kasācijas sūdzību noraidīt.

Spriedums nav pārsūdzams.