**Izdevumu, kuri radušies pirms īpašuma tiesību reģistrācijas zemesgrāmatā, iekļaušana ieguldījumos nekustamajā īpašumā**

Iedzīvotāju ienākuma nodokļa no kapitāla pieauguma aprēķināšanas sakarā, vērtējot nekustamajā īpašumā veiktos ieguldījumus, nav izšķirošs jautājums par personas īpašuma tiesībām, jo ir skaidrs, ka personas īpašumā minētais nekustamais īpašums ir bijis, ja reiz tas ir ticis pārdots. Attiecīgi ir pieļaujams, ka personai izdevumi saistībā ar ieguldījumiem nekustamajā īpašumā var rasties pirms īpašuma tiesību reģistrācijas – personai šajā laikā var būt iespēja faktiski ar konkrēto īpašumu rīkoties vai arī sagatavoties plānoto ieguldījumu veikšanai.

Jebkurā gadījumā tas, vai konkrētie izdevumi, kas radušies laika posmā starp darījuma noslēgšanu un īpašuma tiesību reģistrāciju, ir uzskatāmi par ieguldījumiem nekustamajā īpašumā, ir atkarīgs no spējas to pierādīt. Ja pierādījumi apliecina, ka tieši konkrētais nodokļu maksātājs ir veicis šos ieguldījumus, nav pamata pierādījumus atzīt par nederīgiem tikai tā iemesla dēļ, ka īpašuma tiesības tajā laikā vēl nav bijušas reģistrētas zemesgrāmatā.

**Pieļaujamība nekustamā īpašuma ieguldījumos iekļaut izdevumus par sadzīves priekšmetu iegādi**

Ar remontdarbu veikšanu vai ar to pabeigšanu var būt saistīti arī tādi priekšmeti, kuri parasti tiek uzskatīti par mājsaimniecībai nepieciešamiem ikdienas sadzīves priekšmetiem, bet kuri tikpat labi var tikt attiecināti uz remontdarbu veikšanu vai pabeigšanu. Ja vien uz racionāliem un loģiskiem apsvērumiem balstītā pierādījumu novērtēšanas rezultātā gūta pārliecība, ka remontdarbiem nepieciešamie rīki, priekšmeti un materiāli ar lielu ticamību ir dabiski saistīti ar remontdarbiem vai to pabeigšanu, vai ir tikuši izmantoti, lai uzlabotu un atjaunotu nekustamo īpašumu (objektīvi nepieciešami konkrēto darbu izpildei), tie ir atzīstami par ieguldījumiem nekustamajā īpašumā.

**Latvijas Republikas Senāta**

**Administratīvo lietu departamenta**

**2020.gada 21.decembra**

**SPRIEDUMS**

**Lieta Nr. A420232216, SKA-271/2020**

[ECLI:LV:AT:2020:1221.A420232216.7.S](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI%3ALV%3AAT%3A2020%3A1221.A420232216.7.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 20.maija lēmuma Nr. 31.1-22.10/3551 atcelšanu, sakarā Valsts ieņēmumu dienesta kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2018.gada 17.aprīļa spriedumu.

**Aprakstošā daļa**

[1] Valsts ieņēmumu dienests pieteicējam [pers. A] datu atbilstības pārbaudes rezultātā papildu nomaksai budžetā aprēķināja iedzīvotāju ienākuma nodokli un nokavējuma naudu sakarā ar to, ka pieteicējam nekustamā īpašuma [adrese] (turpmāk – nekustamais īpašums), atsavināšanas rezultātā ir radies ar nodokli apliekams ienākums. Administratīvais process iestādē noslēdzās ar dienesta 2016.gada 20.maija lēmumu Nr. 31.1-22.10/3551, kuru pieteicējs pārsūdzēja tiesā.

[2] Administratīvā apgabaltiesa ar 2018.gada 17.aprīļa spriedumu daļēji apmierināja pieteikumu attiecībā uz nekustamajā īpašumā veiktajiem ieguldījumiem. Spriedums apmierinātajā daļā pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[2.1] Lai atzītu ieguldījumus nekustamajā īpašumā, kas būtu par pamatu samazināt ar nodokli apliekamo ienākumu, atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.9panta 5.1daļai pieteicējam ir pienākums iesniegt dokumentārus pierādījumus, kas apliecina izdevumu esību.

Pieteicējs apelācijas sūdzībai ir pievienojis jaunus pierādījumus – maksājuma dokumentus, kas norāda uz dažādu celtniecības materiālu un iekārtojuma elementu iegādi. Pierādījumu novēlota iesniegšana pati par sevi nerada šaubas par šo pierādījumu ticamību. No lietas ir saprotama šāda pieteicēja rīcība. Proti, pieteicēja kavēšanās iesniegt čekus par būvmateriālu iegādi ir izskaidrojama ar pieteicēja uzskatu, ka darījums vispār nav apliekams ar nodokli (tikai šādus argumentus pieteicējs uzturēja procesa laikā iestādē). Savukārt procesa laikā pirmās instances tiesā pieteicējs uzskatīja, ka būs pietiekami, ka tiks iesniegta remontdarbu tāme un kustamās mantas nodošanas un pieņemšanas akts. Savukārt čeku par būvniecības materiālu iegādi iesniegšanu tiesā, visticamāk, pamudinājis pirmās instances tiesas spriedums.

Valsts ieņēmumu dienests pēc tiesas pieprasījuma ir sniedzis iesniegto attaisnojuma dokumentu vērtējumu, daļu no dokumentiem atzīstot par tādiem, kas apliecina izdevumu esību, bet daļu – par tādiem, kas dažādu iemeslu dēļ to neapliecina.

[2.2] Pretēji dienesta norādītajam nav pamata atteikties pieņemt pieteicēja iesniegtos izdevumus apstiprinošos dokumentus par laika periodu, kad nekustamais īpašums nebija reģistrēts uz pieteicēja vārda (no 2003.gada 1.oktobra līdz 2003.gada 22.decembrim). Ar dāvinājuma līguma noslēgšanu 2003.gada 1.oktobrī pieteicējs īpašumu ieguvis valdījumā, kas sevī ietver arī turējuma tiesības. Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.9panta 5.1daļā norādītais, ka ieguldījumi var tikt veikti īpašuma turējuma laikā, nav tulkojams sašaurināti, to attiecinot vienīgi uz laika posmu, kad īpašuma tiesības nostiprinātas zemesgrāmatā. Ir saprātīgi pieņemt, ka persona var uzsākt veikt ieguldījumus īpašumā arī pirms īpašuma tiesību reģistrācijas zemesgrāmatā.

[2.3] Valsts ieņēmumu dienests norādījis, ka ieguldījumos nav iekļaujami izdevumi par dažādu priekšmetu iegādi. Daļa no šiem priekšmetiem ir saistāmi ar remontdarbu veikšanu, savukārt daļa ir uzskatāmi par nekustamā īpašuma piederumiem Civillikuma 857.panta izpratnē. Ņemot vērā, ka pirkuma līgumā norādīts, ka nekustamais īpašums tiek pārdots vienkopus ar kustamo mantu, tad maksājumu veikšana par dažādu remontdarbu priekšmetu un kustamas mantas iegādi ir atzīstama par ieguldījumu nekustamajā īpašumā.

[3] Valsts ieņēmumu dienests par apgabaltiesas spriedumu apmierinātajā daļā iesniedzis kasācijas sūdzību, norādot turpmāk minētos argumentus.

[3.1] Tiesa ir pārkāpusi Administratīvā procesa likuma 154. un 247.pantu. Tiesa nav vērtējusi, vai pieteicējs ir norādījis attaisnojošus iemeslus novēlotai attaisnojuma dokumentu iesniegšanai un to ticamību. Tā vietā tiesa faktiski ir pieteicēja vietā radījusi izskaidrojumu šādai rīcībai, izsakot pieļāvumus par pieteicēja motivāciju. Tiesas norādītā pieteicēja motivācija ir pretrunā nodokļu maksātāja pienākumam sadarboties ar nodokļu administrāciju. Ņemot vērā, ka pieteicējs, neskatoties uz dienesta un arī pirmās instances tiesas aicinājumiem, ir izvairījies sniegt pierādījumus par veikto ieguldījumu, tiesai bija jāapsver, vai ir ticami, ka šādi pierādījumi bija pieteicēja rīcībā pirms apelācijas tiesvedības.

[3.2] Tiesa nepamatoti vērtējusi pieteicēja iesniegtos pierādījumus par ieguldījumiem nekustamajā īpašumā no 2003.gada 1.oktobra līdz 22.oktobrim, kad pieteicēja īpašuma tiesības vēl nebija reģistrētas zemesgrāmatā. Saskaņā ar Civillikuma 994.pantu par nekustamā īpašuma īpašnieku atzīstams tikai tas, kas par tādu ierakstīts zemesgrāmatā. Tiesa nepamatoti likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.9panta 5.1daļā minēto termiņu „turēšanas laiks” pielīdzinājusi civiltiesībās pastāvošajam turējuma institūtam.

[3.3] Tiesa nepareizi interpretējusi minēto tiesību normu arī saistībā ar priekšmetiem, kurus tā atzinusi par ieguldījumiem nekustamajā īpašumā.

Priekšmeti, kurus tiesa atzinusi par tādiem, kas izmantoti remontdarbu veikšanai, pēc būtības ir ikdienas sadzīves un saimniecības priekšmeti. Spriedumā iztrūkst argumentācijas, kādēļ tā vispār ir saistījusi šos izdevumus ar konkrētiem remontdarbiem, ņemot vērā, ka tiesiskais regulējums pēc būtības neparedz par ieguldījumiem nekustamajā īpašumā atzīt ikdienas tēriņus mājsaimniecības sadzīvei.

Nevienam no tiesas minētajiem priekšmetiem atbilstoši Civillikuma 857.pantam nepiemīt tādas dabiskās īpašības, lai varētu atzīt, ka to uzdevums ir kalpot nekustajam īpašumam, kā arī nav nekāda pamata secināt, ka tie būtu pastāvīgi saistīti ar nekustamo īpašumu.

**Motīvu daļa**

[4] Kasācijas sūdzībā norādīts uz Administratīvā procesa likuma 154.panta un 247.panta otrās daļas pārkāpumu sakarā ar to, ka tiesa nav vērtējusi, vai no pieteicēja puses ir norādīti attaisnojoši iemesli vēlākai pierādījumu iesniegšanai, bet gan pati meklējusi attaisnojumus šādai rīcībai. Valsts ieņēmumu dienests uzskata, ka šādos apstākļos tiesai bija jāapsver pierādījumu ticamība.

[5] Vispirms norādāms, ka jautājums par to, vai tiesa konkrētus pierādījumus atzīst par ticamiem, primāri ir jautājums par pierādījumu novērtēšanu, kas nav kasācijas instances tiesas pārbaudes priekšmets. Pārbaudot Administratīvā procesa likuma 154.panta pirmās daļas piemērošanas pareizību, kasācijas instances tiesa varētu šo normu atzīt par pārkāptu, ja, piemēram, tiesas izdarītie secinājumi vai nu vispār nebalstās uz pierādījumiem, bet tikai uz pieņēmumiem, vai ja secinājumi loģiski nevar izrietēt no novērtētajiem pierādījumiem, vai ja kāda pierādījuma saturs ir acīmredzami nepareizi noskaidrots (piemēram, *Senāta 2018.gada 13.februāra sprieduma lietā Nr. SKA-92/2018 (ECLI:LV:AT:2018:0213.A420433513.2.S) 7.punkts*).

[6] Pārbaudot apgabaltiesas spriedumu, konstatējams, ka tiesa nav ignorējusi faktu, ka lietā būtiskie pierādījumi, kas apliecina veiktos ieguldījumus nekustamajā īpašumā, ir pievienoti vien apelācijas sūdzībai.

Tiesa pamatoti norādīja uz pieteicēja tiesībām iesniegt pierādījumus lietā, tostarp apelācijas tiesvedības laikā, atsaucoties uz Administratīvā procesa likuma 145.panta pirmās daļas 4.punktu un 305.panta pirmo un otro daļu. Vienlaikus tiesa nav pie šāda secinājuma apstājusies, bet gan iesniegto pierādījumu ticamības kontekstā ir apsvērusi iemeslus šādai pieteicēja rīcībai. Šajā sakarā norādāms, ka, protams, primāri iemesli šādai pieteicēja rīcībai ir vislabāk zināmi pašam pieteicējam un būtu sagaidāms, ka jau sākotnēji pieteicējs norādītu uz apstākļiem, kas kavēja iesniegt pierādījumus ātrāk (šajā gadījumā procesā iestādē un pirmās instances tiesā). Tomēr minētais nenozīmē, ka tiesa ir ierobežota pati novērtēt pierādījumu iesniegšanas apstākļus kopsakarā ar līdzšinējo lietas izskatīšanas gaitu, tādējādi saskatot izskaidrojumu šādai pieteicēja rīcībai. Tā ir daļa no pierādījumu novērtēšanas.

Izskatāmajā gadījumā apgabaltiesa pieteicēja kavēšanos iesniegt attaisnojuma dokumentus, kas apliecina nekustamajā īpašumā veiktos ieguldījumus, izskaidroja ar to, ka pieteicējs sākotnēji uzskatīja, ka darījums vispār nav apliekams ar nodokli. Savukārt procesa laikā pirmās instances tiesā pieteicējs uzskatīja, ka būs pietiekoši ar to, ka tiks iesniegta remontdarbu tāme un kustamās mantas nodošanas un pieņemšanas akts. Apgabaltiesa skaidro, ka ir saprotama šāda pieteicēja taktika, jo vēlāk iesniegtie pierādījumi apstiprina tikai nelielu daļu no remontdarbu tāmē uzrādītajām izmaksām. Ņemot vērā šos apstākļus, tiesa secināja, ka papildu pierādījumu novēlota iesniegšana pati par sevi nerada šaubas par šo pierādījumu ticamību, līdz ar to jāveic to detalizēta izvērtēšana.

Ievērojot minēto, ir redzams, ka tiesa nav apšaubījusi pierādījumu ticamību sakarā ar to vēlāku iesniegšanu tā iemesla dēļ, ka ir saskatījusi apstākļus, kas izskaidro šādu pieteicēja rīcību. Lietas apstākļi atspoguļo tiesas loģiku šādu secinājumu izdarīšanā.

[7] Vienlaikus Senāts atzīst, ka vispārīgi nodokļu maksātājam būtu jāapsver nepieciešamība laikus iesniegt pierādījumus par ieguldījumiem nekustamajā īpašumā, pat ja viņa pozīcija ir tāda, ka ienākums no nekustamā īpašuma atsavināšanas vispār nav apliekams ar nodokli, jo nodokļu maksātājs nevar rēķināties ar to, ka šāda pozīcija tiks atbalstīta. Tajā pašā laikā to, ka konkrētajā gadījumā pieteicējs to nav apsvēris, nevar automātiski vērtēt kā negodprātīgu izvairīšanos no līdzdarbības pienākuma pildīšanas, secīgi automātiski arī atzīstot, ka vēlāk iesniegtie pierādījumi nav ticami. No tiesas secinājumiem par pieteicēja motivāciju, iesniedzot pierādījumus vien apgabaltiesā, kopsakarā ar lietas apstākļiem, nav saskatāma pieteicēja negodprātīga attieksme attiecībā uz nodokļa maksātāja pienākumu sadarboties ar nodokļu administrāciju. Dienests nav norādījis citus apstākļus, kas par šādu rīcību izskatāmajā gadījumā liecina. Tieši pretēji, pēc apgabaltiesas lūguma iesniegt iebildumus par pieteicēja iesniegtajiem dokumentiem un iesniegt nodokļa aprēķinu (pārrēķinu), kas pamatojas uz iestādes nostāju attiecībā par jaunajiem pierādījumiem lietā, dienests daļu no tiem atzina par izdevumiem, par kuriem samazināms apliekamais ienākums (*lietas 2.sējuma 14.–15.lp.*), norādot, ka tādējādi daļēji būtu atceļams papildu nomaksai noteiktais iedzīvotāju ienākuma nodoklis un nokavējuma nauda.

[8] Ievērojot minēto, Senāts nekonstatē kļūdas pierādījumu novērtējumā saistībā ar apstākli, ka pieteicējs iesniedzis lietā būtiskus pierādījumus vien apelācijas tiesvedības laikā.

[9] Valsts ieņēmumu dienests uzskata, ka tiesa nepareizi interpretējusi likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.9panta 5.1daļu.

[10] Savu argumentu Valsts ieņēmumu dienests vispirms pamato ar to, ka tiesa ir vērtējusi un atzinusi par ieguldījumiem nekustamajā īpašumā tādus izdevumus, kas radušies pieteicējam pirms īpašuma tiesību reģistrācijas zemesgrāmatā.

[11] Atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.9panta pirmajai daļai kapitāla pieaugumu nosaka, no kapitāla aktīva atsavināšanas cenas atņemot iegādes vērtību un kapitāla aktīvā veikto ieguldījumu vērtību kapitāla aktīva turēšanas laikā.

Minētā panta 5.1daļā precizēts, kas ir uzskatāmi par ieguldījumiem nekustamajā īpašumā, paredzot, ka veiktais ieguldījums nekustamajā īpašumā tā *turēšanas laikā* ir dokumentāri pierādāmi izdevumi, kas saistīti ar nekustamā īpašuma uzlabošanu un atjaunošanu, ja tie veikti pēc 1993.gada 31.decembra.

Tātad, aprēķinot kapitāla pieaugumu, par ieguldījumiem kapitāla aktīvā atbilstoši minētajām tiesību normām būtu atzīstami tādi izdevumi, kas personai radušies laika posmā starp kapitāla aktīva iegūšanu un tā atsavināšanu jeb, citiem vārdiem sakot, laikā, kad personai ir bijusi iespēja rīkoties ar nekustamo īpašumu kā ar savu un veikt ieguldījumus tajā. Par šādu tiesību normu izpratni liecina to gramatiskais teksts, paredzot, ka ieguldījumi nekustamajā īpašumā ir tādi, kas veikti nekustamā īpašuma turēšanas laikā. Lai gan apgabaltiesa nepamatoti jēdzienu „turēšanas laikā” sasaistījusi ar civiltiesībās pazīstamo turējuma institūtu, tiesa pamatoti norādīja, ka nav pamata uz minēto laika nogriezni skatīties šauri, ņemot vērā tikai to periodu, kad nodokļu maksātāja īpašuma tiesības ir reģistrētas zemesgrāmatā.

Ar šo Senāts neapšauba, ka par nekustamā īpašuma īpašnieku ir atzīstams tas, kas par tādu ierakstīts zemesgrāmatā. Vienlaikus iedzīvotāju ienākuma nodokļa no kapitāla pieauguma aprēķināšanas sakarā, vērtējot nekustamajā īpašumā veiktos ieguldījumus, nav izšķirošs jautājums par personas īpašuma tiesībām, jo ir skaidrs, ka personas īpašumā minētais nekustamais īpašums ir bijis, ja reiz tas ir ticis pārdots. Attiecīgi ir pieļaujams, ka personai izdevumi saistībā ar ieguldījumiem nekustamajā īpašumā var rasties pirms īpašuma tiesību reģistrācijas – personai šajā laikā var būt iespēja faktiski ar konkrēto īpašumu rīkoties vai arī sagatavoties plānoto ieguldījumu veikšanai (piemēram, iegādājoties celtniecības materiālus). Jebkurā gadījumā tas, vai konkrētie izdevumi, kas radušies laika posmā starp darījuma noslēgšanu un īpašuma tiesību reģistrāciju, ir uzskatāmi par ieguldījumiem nekustamajā īpašumā, ir atkarīgs no spējas to pierādīt. Ja pierādījumi apliecina, ka tieši konkrētais nodokļu maksātājs ir veicis šos ieguldījumus, nav pamata pierādījumus atzīt par nederīgiem tikai tā iemesla dēļ, ka īpašuma tiesības tajā laikā vēl nav bijušas reģistrētas zemesgrāmatā. Izskatāmajā gadījumā Valsts ieņēmumu dienests nav norādījis uz citiem apstākļiem, kas liecinātu par to, ka konkrētie pierādījumi nebūtu attiecināmi uz nekustamajā īpašumā veiktajiem ieguldījumiem.

Līdz ar to tiesa pareizi atzina, ka nav pamata atteikties vērtēt tādus izdevumus apliecinošus dokumentus, kas attiecas uz ieguldījumiem nekustamajā īpašumā pirms īpašuma tiesību reģistrācijas zemesgrāmatā. Šajā jautājumā apgabaltiesa nav kļūdījusies likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.9panta 5.1daļas interpretācijā.

[12] Tomēr turpmāk minēto iemeslu dēļ Senāts atzīst, ka tiesa ir daļēji kļūdījusies minētās tiesību normas interpretācijā attiecībā uz konkrētu priekšmetu iegādes izdevumu attiecināšanu uz nekustamajā īpašumā veiktajiem ieguldījumiem, kas ir ietekmējis tiesas sprieduma tiesiskumu šajā daļā.

[13] Tiesa no Valsts ieņēmumu dienesta iesniegtās informācijas par apelācijas sūdzībai pievienotajiem pierādījumiem konstatēja, ka dienests nav atzinis par ieguldījumiem nekustamajā īpašumā izdevumus par dažādu priekšmetu iegādi – papīra dvieļi, kāts, ota, veltnītis, remonta plēve, līmlente, lampas, spuldze, tualetes poda birste, spogulis, kājslauķis, tīrīšanas līdzekļi, maiss, cimdi, virve, asmeņi, krāsotāju lente, slīpšvamme, atslēgu piekariņš, šķidrās ziepes, sniega lāpsta (kopējā summa – 621,23 Ls, sk. Valsts ieņēmumu dienesta apkopojuma par pieteicēja iesniegtajiem pierādījumiem „B” pamatojumu, kā arī tabulas 48. un 88.rindu, kurā nav „B” atzīmes, tomēr pēc jēgas šīs rindas attiecas uz „B” pamatojumu, ko apgabaltiesa ir ņēmusi vērā savos aprēķinos, *lietas 2.sējuma 17.–21.lp.*).

Tiesa daļu no šiem priekšmetiem atzina par tādiem, kas saistīti ar remontdarbu veikšanu, savukārt daļu par nekustamā īpašuma piederumiem Civillikuma 857.panta izpratnē.

[14] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.9panta 5.1daļa paredz, ka veiktais ieguldījums nekustamajā īpašumā tā turēšanas laikā ir dokumentāri pierādāmi izdevumi, kas *saistīti ar nekustamā īpašuma uzlabošanu un atjaunošanu*.

Līdz ar to jautājumā par to, vai izdevumi par konkrētu priekšmetu iegādi ir atzīstami par ieguldījumiem nekustamajā īpašumā, nav nozīmes, vai tie ir uzskatāmi par nekustamā īpašuma piederumiem Civillikuma izpratnē, tostarp tam, vai nekustamais īpašums tiek atsavināts kopā ar kustamām mantām. No minētās tiesību normas izriet: lai konkrētus izdevumus atzītu par ieguldījumiem nekustamajā īpašumā, tiem ir jābūt saistītiem ar nekustamā īpašuma uzlabošanu un atjaunošanu. Proti, tiem ir jābūt tādiem, kas rada nozīmīgu un ilgstošu nekustamā īpašuma vērtības pieaugumu (sal. *Senāta 2019.gada 13.marta sprieduma lietā Nr. SKA-137/2019 (ECLI:LV:AT:2019:0313.A420322915.2.S) 8.punkts*).

Minētās tiesību normas izpratnē par nekustamajā īpašumā veiktiem ieguldījumiem ierasti tiek atzīti tajā veiktie remontdarbi, sakarā ar kuriem personai ir radušies izdevumi. Arī dienests kasācijas sūdzībā neapšauba, ka ar remontdarbiem saistītie izdevumi būtu atzīstami par ieguldījumiem nekustamajā īpašumā, īpaši ņemot vērā, ka dienests pats ir atzinis daļu izdevumu par celtniecības materiālu iegādi. Ņemot vērā, ka minētā tiesību norma tieši norāda, ka izdevumiem ir jābūt saistītiem ar nekustamā īpašuma uzlabošanu un atjaunošanu, atzīstams, ka ieguldījumi šādā gadījumā būs ne vien paši remontdarbi un materiāli, kas tiek ieguldīti nekustamajā īpašumā, bet arī rīki, ar kuru palīdzību šie materiāli remontdarbu rezultātā tiek ieguldīti nekustamajā īpašumā. Tāpat Senāts neizslēdz, ka ar remontdarbu veikšanu vai ar to pabeigšanu var būt saistīti arī tādi priekšmeti, kuri parasti tiek uzskatīti par mājsaimniecībai nepieciešamiem ikdienas sadzīves priekšmetiem, bet kuri tikpat labi var tikt attiecināti uz remontdarbu veikšanu vai pabeigšanu. Ja vien pierādījumu novērtēšanas rezultātā gūta pārliecība, ka remontdarbiem nepieciešamie rīki, priekšmeti un materiāli ar lielu ticamību ir dabiski saistīti ar remontdarbiem vai to pabeigšanu vai ir tikuši izmantoti, lai uzlabotu un atjaunotu nekustamo īpašumu (objektīvi nepieciešami konkrēto darbu izpildei), tie ir atzīstami par ieguldījumiem nekustamajā īpašumā.

[15] Ievērojot iepriekš minētos apsvērumus, Senāts nesaskata kļūdu apgabaltiesas vērtējumā, kā rezultātā tiesa atzina, ka ar remontdarbiem ir tieši saistāmi tādi priekšmeti kā papīra dvieļi, kāts, ota, veltnītis, remonta plēve, līmlente, spuldze, tīrīšanas līdzekļi, maiss, cimdi, virve, asmeņi, krāsotāju lente, slīpšvamme, šķidrās ziepes, daļa no kuriem ir uzskatāmi par rīkiem, ar kuru palīdzību remontdarbi tiek veikti, bet daļa no kuriem ir dabiski nepieciešami ne tikai sadzīvē, bet arī remontdarbu veikšanas laikā, kā arī pabeidzot remontdarbus (papīra dvieļi, spuldze, tīrīšanas līdzekļi, maiss, cimdi, šķidrās ziepes). Senāts atzīst, ka apgabaltiesas secinājumi ir balstīti uz racionāliem un loģiskiem apsvērumiem.

Vienlaikus apgabaltiesas norādītie priekšmeti – lampa, tualetes poda birste, spogulis, kājslauķis, atslēgu piekariņš un sniega lāpsta – acīmredzami neattiecas nedz uz remontdarbiem, nedz arī nodrošina nozīmīgu un ilgstošu nekustamā īpašuma vērtības pieaugumu. Ievērojot minēto, apgabaltiesas spriedums šajā daļā ir atceļams.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 129.1panta pirmās daļas 1.punktu, 348.panta pirmās daļas 2.punktu un 351.pantu, Senāts

**nosprieda**

Atcelt Administratīvās apgabaltiesas 2018.gada 17.aprīļa spriedumu daļā, ar kuru apmierināts pieteikums daļā, atzīstot par ieguldījumiem nekustamajā īpašumā izdevumus par lampas, tualetes poda birstes, spoguļa, kājslauķa, atslēgu piekariņa un sniega lāpstas iegādi, un šajā daļā nosūtīt lietu jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai.

Pārējā daļā spriedumu atstāt negrozītu.

Atmaksāt Valsts ieņēmumu dienestam drošības naudu 70 *euro*.

Spriedums nav pārsūdzams.