**Ienākums no kapitāla pieauguma, ja noslēgts nekustamā īpašuma atsavināšanas darījuma atcēlēja līgums**

Nekustamā īpašuma atsavināšanas gadījumā, ja apliekamais ienākums ir kapitāla pieaugums, tad gadījumā, ja atsavināšanas darījums ir atcelts un persona no atsavināšanas darījuma ienākumus nav guvusi un nav nekāda tiesiska pamata uzskatīt, ka tādi tiks gūti nākotnē, tad nav pamata prasīt, lai persona maksā nodokli par neesošu ienākumu. Proti, saimnieciskās darbības ietvarā notikuša nekustamā īpašuma atsavināšanas darījuma gadījumā, atcēlējs līgums un uz tā pamata atmaksājamā summa var tikt uzskaitīta kā izdevumi attiecīgajā taksācijas periodā un ietekmēt iedzīvotāja ienākums nodokļa aprēķinu. Savukārt gadījumā, ja ienākums tiek gūts no kapitāla pieauguma, izdevumi tiek piesaistīti konkrētajam nekustamajam īpašumam un šos izdevumus var atskaitīt tikai tad, kad attiecīgais nekustamais īpašums tiek pārdots un tiek gūti ieņēmumi.

Ja tiesa pārliecinās, ka persona no atsavināšanas darījuma ienākumus nav guvusi un nav nekāda tiesiska pamata uzskatīt, ka tādi tiks gūti nākotnē, jo atsavināšanas darījums ir atcelts, tad nav pamata prasīt, lai persona maksā nodokli par neesošu ienākumu.

**Latvijas Republikas Senāta**

**Administratīvo leitu departamenta**

**2022.gada 21.decembra**

**SPRIEDUMS**

**Lieta Nr. A420135219, SKA‑218/2022**

[ECLI:LV:AT:2022:1221.A420135219.11.S](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI%3ALV%3AAT%3A2022%3A1221.A420135219.11.S)

Tiesa šādā sastāvā: senatori Līvija Slica, Diāna Makarova, Valters Poķis

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz [pers. D] pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2018.gada 19.decembra lēmuma Nr. 31.1-22.10/5843 atcelšanu, sakarā ar [pers. D] kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2020.gada 1.aprīļa spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienests (turpmāk – dienests) veica pieteicējai [pers. D] datu atbilstības pārbaudi un konstatēja, ka pieteicēja, atsavinot nekustamo īpašumu [adrese A], Rīgā (turpmāk – strīdus nekustamais īpašums), 2014. un 2015.gadā ir guvusi ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamu ienākumu, kuru nav deklarējusi un attiecīgi nav samaksājusi budžetā iedzīvotāju ienākuma nodokli. Tā rezultātā pieteicējai samaksai budžetā noteikts iedzīvotāju ienākuma nodoklis 3870,04 *euro* un nokavējuma nauda 877,39 *euro*. Ar dienesta 2018.gada 19.decembra lēmumu Nr. 31.1-22.10/5843, izskatot no jauna uzsākto administratīvo procesu saistībā ar sākotnējā lēmuma apstrīdēšanu, sākotnējais lēmums atstāts negrozīts.

[2] Pieteicēja iesniedza pieteikumu par dienesta 2018.gada 19.decembra lēmuma Nr. 31.1-22.10/5843 atcelšanu.

[3] Administratīvā apgabaltiesa ar 2020.gada 1.aprīļa spriedumu pieteicējas pieteikumu noraidīja. Apgabaltiesa spriedumā pievienojās pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai un norādīja turpmāk minētos argumentus.

[3.1] Tas, ka pieteicēja saņēma pirkuma maksu par strīdus nekustamo īpašumu (42 000 *euro*) un zemesgrāmatā īpašumtiesības tika pārreģistrētas uz pircēja vārda, nozīmē, ka nekustamā īpašuma pirkuma līgums (ieskaitot vai neieskaitot tajā esošo kustamo mantu) tika izpildīts. Ar atcēlēja līgumu attiecīgi ir dibināts jauns prasījums.

Ne Civillikuma, ne nodokļu tiesību normas neparedz to, ka vēlāka darījuma rezultātā jau noticis nekustamā īpašuma atsavināšanas darījums tiktu atzīts par nebijušu, un neparedz arī pieteicējas atbrīvošanu no pienākuma maksāt iedzīvotāju ienākuma nodokli no kapitāla pieauguma tādā gadījumā. Izņēmumi no vispārējā pienākuma maksāt iedzīvotāju ienākuma nodokli no kapitāla pieauguma ir tieši uzskaitīti tiesību normās, un pieteicējas gadījums neatbilst nevienam no tiem.

[3.2] Datu atbilstības pārbaude pieteicējai ir veikta par darījumu 2014. un 2015.gadā. Savukārt atcēlēja līgums noslēgts 2016.gada augustā. Līdz ar to šis darījums neiekļaujas laika posmā, par kuru aprēķināts iedzīvotāju ienākuma nodoklis. Nodokļu maksātāja pienākumu samaksāt budžetā iedzīvotāju ienākuma nodokli neietekmē apstāklis, ka pēc nodokļa maksāšanas pienākuma brīža iestāšanās ir noslēgts privāttiesisks līgums, kas ir saistošs pusēm, kuras to noslēgušas.

Līdz ar to dienests pamatoti noteicis gan to, ka pieteicējai bija no tiesību normām izrietošs pienākums iesniegt dienestā deklarācijas par ienākumu no kapitāla pieauguma (strīdus nekustamā īpašuma atsavināšanas), gan to, ka pieteicējai ir jāmaksā iedzīvotāju ienākuma nodoklis par ienākumu no strīdus nekustamā īpašuma atsavināšanas, jo atcēlēja līguma noslēgšana neietekmē no tiesību normām izrietošo nodokļa samaksas pienākumu.

[3.3] Turklāt dienests pamatoti vērsa uzmanību uz apstākli, ka pieteicēja nav iesniegusi pierādījumus tam, ka pirkuma maksa pircējam patiešām ir atmaksāta. Saskaņā ar atcēlēja līguma noteikumiem 42 000 *euro* pircējam tika atmaksāti skaidra naudā atcēlēja līguma parakstīšanas dienā (2016.gada 8.augustā). Dienests norādīja, ka ne pieteicēja, ne pircējs nav deklarējuši minēto skaidrās naudas līdzekļu apriti.

[3.4] Nokavējuma naudas aprēķins veikts atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām” 23.panta 5.1daļai un 29.panta otrajai daļai.

[3.5] Izskatāmajā gadījumā ir pamatoti atsaukties uz Senāta 2015.gada 8.janvāra rīcības sēdes lēmuma lietā Nr. SKA‑382/2015 atziņām, jo lietā bija piemērotas Civillikuma 1865.panta normas, kas ir piemērojamas arī šajā lietā. Senāts Administratīvās apgabaltiesas minēto tiesību normu interpretāciju atzina par pareizu, norādot, ka tiesnešu kolēģijai nerodas šaubas par tiesas sprieduma pareizību; tostarp atzīts, ka nodokļa saistības rašanos neietekmē vēlāka darījuma, kura rezultātā gūts apliekamais ienākums, atcelšana. Apstāklim, ka minētajā lietā fiziskas personas darījumi bija saistīti ar saimniecisko darbību, nav izšķirošas nozīmes, jo vērtējamais jautājums bija par iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksāšanas pienākumu saistībā ar vēlāku darījuma atcelšanu.

[4] Pieteicēja iesniedza kasācijas sūdzību par apgabaltiesas spriedumu. Kasācijas sūdzībā norādīti turpmāk minētie argumenti.

[4.1] Tiesa kļūdaini izvērtēja atcēlēja līguma tiesiskās sekas, nepareizi piemēroja materiālo tiesību normas – Civillikuma 1865.pantu un likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.9panta pirmo un otro daļu. Iedzīvotāju ienākuma nodoklis jāmaksā tikai gadījumā, ja personai ir radies kapitāla pieaugums.

[4.2] Tiesa neņēma vērā, ka konkrētajā gadījumā ir runa nevis par atbrīvošanu no pienākuma maksāt iedzīvotāju ienākuma nodokli no kapitāla pieauguma vai izņēmuma gadījumiem, bet par to, vai pieteicējai ir konstatējams kapitāla pieaugums. Pieteicējai kapitāla pieaugums nav radies, jo pārdotais īpašums tika nodots atpakaļ pieteicējai, bet saņemtā pirkuma maksa tika atgriezta pircējam. Tāpēc tiesai bija jāvērtē un jākonstatē, vai pieteicējai ir radies kapitāla pieaugums.

[4.3] Tiesa nepareizi (šauri) tulkoja likuma „Par nodokļiem un nodevām” 15.panta pirmās daļas 2. un 3.punktu un likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 19.panta 5.3daļu, nonākot pie nepareiza secinājuma, ka pieteicējai jāmaksā nodoklis no kapitāla pieauguma, kas faktiski nav noticis.

[5] Dienests paskaidrojumā par kasācijas sūdzību norāda, kā tā nav pamatota.

Motīvu daļa

[6] Lietā ir strīds par to, vai pieteicēja no strīdus nekustamā īpašuma atsavināšanas ir guvusi ienākumus no kapitāla pieauguma, no kura ir jāmaksā iedzīvotāju ienākuma nodoklis, ja ir noslēgts atcēlēja līgums.

[7] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 1.panta pirmā daļa noteic, ka iedzīvotāju ienākuma nodoklis ir tāds nodoklis, ar kuru apliek fiziskās personas *gūtos ienākumus*. Vienlaikus šajā daļā likumdevējs arī uzskaitījis avotus, no kuriem fiziska persona var gūt ienākumus, nosakot, ka iedzīvotāju ienākuma nodoklis sastāv no algas nodokļa, nodokļa par ienākumiem no saimnieciskās darbības un nodokļa no citiem ienākuma avotiem, nodokļa par ienākumu no kapitāla, tajā skaitā nodokļa no kapitāla pieauguma, patentmaksas par atsevišķu veidu saimnieciskās darbības veikšanu, mikrouzņēmumu nodokļa daļas atbilstoši Mikrouzņēmumu nodokļa likumam un sezonas laukstrādnieku ienākuma nodokļa.

Kā atzīts Senāta judikatūrā, tādējādi iedzīvotāju ienākuma nodokļa objekts ir ienākumi, un ar nodokli apliekamā objekta raksturojošā pazīme ir *ienākumu gūšana* (*Senāta 2020.gada 30.aprīļa sprieduma lietā Nr. SKA-3/2020 (*[*ECLI:LV:AT:2020:0430.A420303615.2.S*](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI%3ALV%3AAT%3A2020%3A0430.A420303615.2.S)*) 4.punkts*). Uz to, ka iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksāšanas pienākums iestājas tad, ja persona gūst kādus ienākumus, norāda arī citas likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” normas. Piemēram, likuma 7.pants paredz, ka maksātāja gada ienākums ir visa taksācijas perioda (kalendārā gada) laikā iegūto naudas, naturālo vērtību un saņemto pakalpojumu kopums, un 16.1panta pirmā daļa noteic, ka par ienākuma gūšanas dienu uzskatāma diena, kad maksātājs saņem naudu vai citas lietas, ja šajā pantā nav noteikts citādi (*Senāta 2022.gada 31.augusta sprieduma lietā Nr. SKA-198/2022 (*[*ECLI:LV:AT:2022:0831.A420232618.18.S*](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI%3ALV%3AAT%3A2022%3A0831.A420232618.18.S)*) 8.punkts*).

[8] Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 8.panta trešās daļas 11.punktu pie pārējiem fiziskās personas ienākumiem, par kuriem ir jāmaksā nodoklis, tiek pieskaitīti ienākumi no nekustamā īpašuma atsavināšanas un citu kapitāla aktīvu atsavināšanas ienākums atbilstoši šā likuma 11.9pantam, ja šā likuma 9.pantā nav noteikts citādi.

Apgabaltiesa pareizi norādījusi, ka no minētajām tiesību normām izriet, ka par ienākumiem no nekustamā īpašuma atsavināšanas ir jāmaksā iedzīvotāju ienākuma nodoklis, ja vien uz konkrēto gadījumu neattiecas kāds no likuma „Par iedzīvotāju ienākumu nodokli” 9.pantā paredzētajiem izņēmumiem. Apgabaltiesa ir konstatējusi, ka lietā nav strīda, ka uz izskatāmo gadījumu neattiecas neviens no likumā paredzētajiem izņēmumiem.

Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākumu nodokli” 11.9panta pirmo daļu kapitāla pieaugumu nosaka, no kapitāla aktīva atsavināšanas cenas atņemot iegādes vērtību un kapitāla aktīvā veikto ieguldījumu vērtību kapitāla aktīva turēšanas laikā. Kapitāla aktīvu veidi ir uzskaitīti panta otrajā daļā, viens no tiem ir nekustamais īpašums (ieskaitot tā iegūšanas tiesības) (4.punkts).

Tātad, lai noteiktu maksājamo iedzīvotāju ienākuma nodokli, vispirms ir nosakāms kapitāla pieaugums, no kapitāla aktīva atsavināšanas cenas atņemot iegādes vērtību un kapitāla aktīvā veikto ieguldījumu vērtību kapitāla aktīva turēšanas laikā. Arī no minētā secināms, ka iedzīvotāju ienākuma nodokļa objekts ir ienākumi – kapitāla pieaugums.

Pieteicēja pamatoti kasācijas sūdzībā norādījusi, ka iedzīvotāju ienākuma nodoklis jāmaksā tad, ja ir radies kapitāla pieaugums.

[9] Senāts ir atzinis, ka iedzīvotāju ienākuma nodokļa jēga ir ar nodokli aplikt personas ienākumus. Ja konkrētu ienākumu nav un arī nevar vairs būt, tad nodokļa maksāšanas pienākuma noteikšana par šādiem neesošiem ienākumiem būtu pretēja ienākuma nodokļa objekta jēgai un likumdevēja gribai (*Senāta 2022.gada 31.augusta sprieduma lietā Nr. SKA‑198/2022 (*[*ECLI:LV:AT:2022:0831.A420232618.18.S*](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI%3ALV%3AAT%3A2022%3A0831.A420232618.18.S)*) 10.punkts*).

Minēto apliecina arī likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.9panta, kas regulē ienākuma no kapitāla noteikšanu, sestā daļa, kas noteic: ja pēc kapitāla aktīva pirkuma vai cita atsavināšanas līguma noslēgšanas darījums nenotiek vai šā darījuma kāda sastāvdaļa netiek īstenota, bet saskaņā ar līguma noteikumiem maksātājs ir saņēmis ienākumu (rokasnaudu, cita veida atlīdzību naudā vai citās lietās) un šis ienākums nav jāatmaksā, tas ir uzskatāms par ienākumu no kapitāla pieauguma; nosakot apliekamo ienākumu no kapitāla aktīva atsavināšanas kā nenotikuša darījuma, minēto ienākumu samazina tikai par izdevumiem, kas maksātājam radušies saistībā ar nenotikušo darījumu.

Tātad gadījumā, kad darījums nenotiek vai netiek attiecīgi īstenots, par ienākumu no kapitāla pieauguma ir uzskatāms tāds ienākums, kuru maksātājs ir saņēmis un kurš viņam nav jāatmaksā. Tātad atsavināšanas darījuma atcelšanas gadījumā ienākums no atsavināšanas, kas nav saņemts un arī netiks saņemts, nevar tikt uzskatīts par ienākumu no kapitāla (*Senāta 2022.gada 31.augusta sprieduma lietā Nr. SKA‑198/2022 (*[*ECLI:LV:AT:2022:0831.A420232618.18.S*](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI%3ALV%3AAT%3A2022%3A0831.A420232618.18.S)*) 10.punkts*).

[10] Apgabaltiesa konstatēja, ka ir divi atsevišķi privāttiesiski darījumi – viens 2014.gada 3.decembra pirkuma līgums par to, ka pieteicēja pārdod strīdus nekustamo īpašumu [pers. F], otrs – 2016.gada 8.augusta atcēlējs līgums par to, ka pieteicēja atgriež [pers. F] naudas līdzekļus 42 000 *euro* un vienojas par to, ka tiks atjaunotas pieteicējas īpašuma tiesības uz strīdus nekustamo īpašumu.

Senāts piekrīt apgabaltiesai, ka pieteicējai bija pienākums deklarēt no kapitāla aktīva atsavināšanas 2014.gada decembrī saņemto ieņēmumu daļu 8000 *euro* līdz 2015.gada 15.janvārim, kā arī deklarācija par gūtajiem ienākumiem 2015.gada februārī (34 000 *euro*) dienestā bija jāiesniedz līdz 2015.gada 16.martam (jo 15.marts bija svētdiena). Lietā nav strīda, ka pieteicēja nav iesniegusi attiecīgas deklarācijas.

Vienlaikus Senāts turpmāk norādīto apsvērumu dēļ nepiekrīt apgabaltiesas atzinumam, ka izskatāmajā gadījumā nav jāvērtē atcēlēja līguma ietekme uz pieteicējas pienākumu maksāt iedzīvotāju ienākuma nodokli no kapitāla pieauguma.

[11] Apgabaltiesa spriedumā atsaucās uz Civillikuma 1865.panta otrajā daļā noteikto: ja līgums ir pilnīgi vai pa daļai izpildīts, tad atcēlējs līgums, ciktāl ar to norunāts izpildījumu atdod atpakaļ, nodibina jaunu prasījumu.

Apgabaltiesa norādīja, pat ja pieņem par pareizu pieteicējas norādi par daļēju līguma izpildi, arī daļējās izpildes gadījumā atbilstoši Civillikuma 1865.panta otrās daļās nosacījumiem atcēlējs līgums nodibina jaunu prasījumu. Ne Civillikuma, ne nodokļu tiesību normas neparedz to, ka vēlāka darījuma rezultātā jau noticis nekustamā īpašuma atsavināšanas darījums tiktu atzīts par nebijušu, un neparedz arī pieteicējas atbrīvošanu no pienākuma maksāt iedzīvotāju ienākuma nodokli no kapitāla pieauguma šādā gadījumā, proti, pieteicējas un pircēja secīgais cits privāttiesisks darījums neietekmē pieteicējas un valsts publiski tiesiskās attiecības nodokļu jomā.

Apgabaltiesa arī atsaucās uz Senāta 2015.gada 8.janvāra rīcības sēdes lēmumā lietā Nr. SKA-382/2015 (A420432611) norādīto, ka nodokļa saistības rašanos neietekmē vēlāka darījuma, kura rezultātā gūts apliekamais ienākums, atcelšana (*minētā lēmuma 7.punkts*). Apgabaltiesa norādīja, ka minētā atziņa ir piemērojama arī izskatāmajā gadījumā, jo abās lietās ir piemērotas Civillikuma 1865.panta normas, savukārt apstāklim, ka citā lietā fiziskas personas darījumi bija saistīti ar saimniecisko darbību, nav izšķirošas nozīmes, jo vērtējamais jautājums bija par iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksāšanas pienākumu saistībā ar vēlāku darījuma atcelšanu.

Senāts neapšauba apgabaltiesas norādīto, ka atbilstoši Civillikuma 1865.panta otrajai daļai, ja līgums ir izpildīts vai daļēji izpildīts, atcēlējs līgums, nodibina jaunu prasījumu. Taču pārējie apgabaltiesa secinājumi nav pamatoti.

[12] Apgabaltiesa ir nepamatoti atsaukusies uz Senāta 2015.gada 8.janvāra rīcības sēdes lēmumā lietā Nr. SKA-382/2015 (A420432611) norādīto.

Minētajā lietā un izskatāmajā lietā faktiskie apstākļi ir līdzīgi tikai daļā, ka ir noslēgts atcēlējs līgums, taču atšķirīgi daļā par nekustamā īpašuma atsavināšanas apstākļiem, kuriem pretēji apgabaltiesas atziņai ir nozīme lietā. Proti, lietā Nr. SKA-382/2015 (A420432611) tika konstatēts, ka pieteicējs saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.panta 1.1daļu veica saimniecisko darbību, no kuras gūtie ienākumi ir apliekami ar iedzīvotāju ienākuma nodokli. Savukārt izskatāmajā lietā ir jautājums par ienākumiem, kas gūti no kapitāla pieauguma.

Kā jau tika minēts šā sprieduma 7.punktā, fiziska persona var gūt ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamus ienākumus no dažādiem avotiem. Likumdevējs katrai iedzīvotāju ienākuma nodokļa daļai likumā ir noteicis savu nodokļa aprēķināšanas un maksāšanas kārtību. Tā likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” ir noteikta atšķirīga kārtībā, kā tiek noteikts ienākums, kas gūts no saimnieciskās darbības (11.pants), un ienākums no kapitāla (11.9pants). Saskaņā likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.panta pirmo daļu fiziskās personas ienākums no saimnieciskās darbības tiek aprēķināts kā šajā pantā noteikto ieņēmumu un ar to gūšanu saistīto izdevumu starpība. Saskaņā ar likuma 11.9panta pirmo daļu kapitāla pieaugumu nosaka, no kapitāla aktīva atsavināšanas cenas atņemot iegādes vērtību un kapitāla aktīvā veikto ieguldījumu vērtību kapitāla aktīva turēšanas laikā.

No likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.panta un 11.1panta izriet, ka saimnieciskās darbības veicēji var kārtot grāmatvedības uzskaiti vienkāršā ieraksta sistēmā vai divkāršā ieraksta sistēma. Piemēram, vienkāršā ieraksta sistēma nozīmē, ka ieņēmumus uzskaita tad, kad saņemta samaksa par darījumiem, bet izdevumus – kad tie ir samaksāti. Vienkāršā ieraksta sistēma pamatojas uz kases principu, saskaņā ar kuru darījumus reģistrē atbilstoši naudas plūsmai (*Senāta 2010.gada 3.decembra sprieduma lietā Nr. SKA-526/2010 (A42565608) 23.punkts*). Tādējādi saimnieciskās darbības gadījumā atcēlējs līgums un uz tā pamata atmaksājamā summa var tikt uzskaitīta kā izdevumi attiecīgajā taksācijas periodā un ietekmēt iedzīvotāja ienākums nodokļa aprēķinu.

Savukārt gadījumā, ja ienākums tiek gūts no kapitāla pieauguma, izdevumi tiek piesaistīti konkrētajam nekustamajam īpašumam un šos izdevumus var atskaitīt tikai tad, kad attiecīgais nekustamais īpašums tiek pārdots un tiek gūti ieņēmumi. Vienlaikus jāņem vērā, ka saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām” 16.panta pirmās daļas 6.punktu nodokļu maksātājam ir tiesības iesniegt nodokļu administrācijai nodokļu deklarācijas labojumu vai precizējumu triju gadu laikā pēc konkrētajos likumos noteiktā maksāšanas termiņa, ja šajā laikā par konkrētajiem nodokļiem un attiecīgajiem taksācijas periodiem nav uzsākta vai veikta nodokļu revīzija (audits), nav beidzies šā likuma 23.panta 5.1daļā noteiktais deklarācijas precizējumu iesniegšanas termiņš vai šā likuma 23.panta 5.2daļā noteiktajā gadījumā nav pieņemts lēmums par nodokļu apmēra precizēšanu. Tas nozīmē, ka gadījumā, ja nav uzsākta vai veikta nodokļu revīzija (audits), persona pēc atcēlēja līguma noslēgšanas likumā noteiktajā termiņa var iesniegt deklarācijas labojumus vai precizējumus. Savukārt, ja dienests ir veicis datu atbilstības pārbaudi, kā tas ir izskatāmajā gadījumā, pieteicēja pēc atcēlēja līguma noslēgšanas ir vērsusies dienestā ar iesniegumu uzsākt administratīvo procesu no jauna lietā. Tāpēc arī šajā gadījumā atcēlēja līgums var ietekmēt iedzīvotāja ienākums nodokļa aprēķinu.

Līdz ar to tikai tas, ka no abiem ienākumiem ir jāmaksā iedzīvotāju ienākuma nodoklis, nevar būt pamats piemērot lietā Nr. SKA-382/2015 (A420432611) minēto atziņu.

[13] Izskatāmajā lietā apgabaltiesai bija jāizšķir, vai pieteicējai ir pienākums maksāt iedzīvotāju ienākuma nodokli saistībā ar strīdus nekustamā īpašuma atsavināšanu.

Iedzīvotāju ienākuma nodoklis ir maksājams tad, ja persona ir guvusi vai nākotnē varētu gūt ienākumus no nekustamā īpašuma atsavināšanas darījuma. Tieši tas ir būtiski, nevis jautājums, vai atsavināšanas līgumu un atcēlēja līgumu formāli var uzskatīt par diviem atsevišķiem darījumiem. Ja tiesa pārliecinās, ka persona no atsavināšanas darījuma ienākumus nav guvusi un nav nekāda tiesiska pamata uzskatīt, ka tādi tiks gūti nākotnē, jo atsavināšanas darījums ir atcelts, tad nav pamata prasīt, lai persona maksā nodokli par neesošu ienākumu (sal. *Senāta 2022.gada 31.augusta sprieduma lietā Nr. SKA‑198/2022 (*[*ECLI:LV:AT:2022:0831.A420232618.18.S*](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI%3ALV%3AAT%3A2022%3A0831.A420232618.18.S)*) 12.punkts*).

Lai gan Administratīvā rajona tiesa spriedumā, kura motivācijai pievienojās apgabaltiesa, ir norādījusi, ka dienests pamatoti vērsis uzmanību uz apstākli, ka pieteicēja nav iesniegusi pierādījumus tam, ka pirkuma maksa pircējam patiešām ir atmaksāta, minēto nevar atzīt par pilnvērtīgu pierādījumu izvērtējumu, jo apgabaltiesas sprieduma pamatā ir secinājums, ka atcēlēja līgums nevar ietekmēt pieteicējas pienākumu maksāt iedzīvotāju ienākuma nodokli un tiesai nav jāņem vērā minētais darījums un tā sekas.

Līdz ar to ir secināms, ka apgabaltiesa nav vērtējusi, vai pieteicēja izskatāmajā gadījumā ir guvusi ienākumus no kapitāla pieauguma – strīdus nekustamā īpašuma atsavināšanas.

[14] Ievērojot iepriekš minētos secinājumus, Senāts atzīst, ka ir pamats atcelt apgabaltiesas spriedumu un nosūtīt lietu jaunai izskatīšanai.

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 2020.gada 1.aprīļa spriedumu un nosūtīt lietu jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai.

Atmaksāt pieteicējas [pers. D] pilnvarotajai pārstāvei [pers. H] iemaksāto drošības naudu 70 *euro*.

Spriedums nav pārsūdzams.