



Darbam

A. Ludzeniece
08.04.2011.

V. Gulbiniņa

LATVIJAS REPUBLIKAS MINISTRU KABINETS

Brīvības bulvāris 36, Rīga LV-1520, Latvija, tel. 67082800, fakss 67286598

Rīgā

07.04.2011. Nr.18/TA-779

Latvijas Republikas tiesībsargam
Baznīcas ielā 25
Rīgā, LV-1010

Par viedokļa sniegšanu

Atbildot uz Jūsu 2011.gada 10.februāra vēstuli Nr.1-8/2, informējam, ka attiecībā uz nodokļu pārbaūžu un revīzijas (audita) rezultātā pieņemto lēmumu apstrīdēšanu un pārsūdzēšanu likumdevējs ir noteicis speciālu tiesisko regulējumu gan likuma "Par Valsts ieņēmumu dienestu" 22.panta 2.¹ daļā (likuma redakcijā uz 2007.gada 1.janvāri – minētā panta trešajā daļā), gan likuma "Par nodokļiem un nodevām" 37.pantā. Līdz ar to atbilstoši likuma "Par likumu un citu Saeimas, Valsts prezidenta un Ministru kabineta pieņemto aktu izsludināšanas, publicēšanas, spēkā stāšanās kārtību un spēkā esamību" 8.panta trešajai daļai un Administratīvā procesa likuma 15.panta septītajai daļai Valsts pārvaldes iekārtas likumā noteiktā valsts pārvaldes iestāžu hierarhija un uzraudzības kārtība, kā arī Administratīvā procesa likumā noteiktā vispārējā administratīvo aktu apstrīdēšanas kārtība nav piemērojama, jo attiecīgās kategorijas lietu izskatīšanu nosaka iepriekš minētās speciālās tiesību normas, kas šajā gadījumā ir primāri piemērojamas. Turklāt likuma "Par nodokļiem un nodevām" 21.pants nosaka nodokļu administrācijas autonomiju, t.i., ir aizliegta jebkāda nodokļu administrācijas ietekmēšana.

Atbilstoši Administratīvā procesa likuma 107.panta ceturtajai daļai un 154.panta pirmajai daļai (objektīvās izmeklēšanas princips) tiesa pati vāc pierādījumus, tos pārbauda un novērtē, ņemot vērā tiesisko apziņu, pamatojoties uz loģikas likumiem, zinātnes atziņām un taisnības principiem. Turklāt atbilstoši Administratīvā procesa likuma 154.panta otrajai daļai nekādiem pierādījumiem nav iepriekš noteikta spēka, kas saistītu tiesu. Līdz ar to, lemjot par iesniedzēju tiesībām konkrēto pieņemto Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) lēmumu sakarā, Administratīvā tiesa ir saistīta tikai ar savāktajiem pierādījumiem lietā, esošo tiesisko regulējumu un tiesību principiem, bet tai nav *a priori* obligāti normatīvi saistoši tiesu nolēmumi līdzīgās lietās. Līdz ar to Administratīvā procesa likuma 263.panta ceturtajā daļā noteiktais, ka spēkā

stājies spriedums ir obligāti izpildāms un to var atcelt tikai likumā noteiktajos gadījumos un kārtībā, attiecas tikai uz konkrēto tiesisko gadījumu.

Jāatzīmē, ka līdzšinējā tiesu prakse līdzīgos gadījumos ir bijusi atšķirīga, tādēļ nav vienotas tiesu prakses un tiesiski tālāk izveidojušās tiesību interpretācijas.

No Administratīvo rajona tiesu spriedumiem laikposmā no 2007. līdz 2010.gadam lietās par iedzīvotāju ienākuma nodokļa piemērošanu nekustamā īpašuma pārdošanas ienākumam izrietēja, ka fiziskas personas regulāra un sistemātiska nekustamo īpašumu pārdošana līdz 2009.gada 31.decembrim tiek uzskatīta par saimniecisko darbību. Tādēļ līdzšinējā likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" interpretācija, kādu izmantojis VID, sagatavojot administratīvos aktus, bija atbilstoša Administratīvo rajona tiesu spriedumiem. Ņemot vērā līdzšinējo tiesu praksi (Administratīvajās rajona tiesās izskatītas 36 lietas) un pieņemtos tiesu spriedumus konkrētajās lietās, un vienu Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta spriedumu (Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2010.gada 3.decembra spriedums lietā Nr.A42565608, SKA – 526/2010), mūsdiā, nevar izdarīt vispārīgu secinājumu, ka vairumā gadījumu līdzšinējā tiesu prakse ir bijusi nepareiza, proti, Administratīvajās rajona tiesās pieņemtas nolēmumus pretrunā ar likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" normām.

Vēršam Jūsu uzmanību uz to, ka gadījumos, kad nodokļu maksātājs nepiekrīt VID lēmumiem, viņam ir tiesības tos apstrīdēt likuma "Par nodokļiem un nodevām" 37.pantā noteiktajā kārtībā, proti, VID amatpersonu kontroles rezultātā pieņemtos lēmumus apstrīd, iesniedzot iesniegumu VID ģenerāldirektoram, bet VID ģenerāldirektora pieņemtos lēmumus pārsūdz tiesā. Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 103.panta pirmo daļu tiesas kompetencē ir kontrolēt pārsūdzētā administratīvā akta, kuru izdevusi iestāde, tiesiskumu. Atbilstoši šā likuma 103.panta otrajai daļai tiesa administratīvajā procesā, pildot savus pienākumus, pati objektīvi noskaidro lietas apstākļus un dod tiem juridisku vērtējumu.

Administratīvā procesa likuma 1.panta otrajā daļā ir noteikts, ka augstāka iestāde ir tiesību subjekts, tā struktūrvienība vai amatpersona, kas hierarhiskā kārtībā var dot rīkojumu iestādei vai atcelt tās lēmumu. Saskaņā ar Ministru kabineta 2003.gada 29.aprīļa noteikumu Nr.239 "Finanšu ministrijas nolikums" 9.8.apakšpunktu ministrs var atcelt ministrijas padotībā esošo valsts pārvaldes iestāžu amatpersonu izdotos iekšējos normatīvos aktus, lēmumus un rīkojumus, izņemot administratīvos aktus, ja normatīvajos aktos nav noteikts citādi.

Tā kā VID nodokļu revīzijas (audita) rezultātā pieņemtie lēmumi ir administratīvie akti, tos var atcelt tikai normatīvajos aktos noteiktajā kārtībā, nevis ar finanšu ministra lēmumu. Ņemot vērā minētos faktus, Finanšu ministrija nav augstāka iestāde attiecībā uz rīcību ar VID administratīvajiem aktiem, proti, Finanšu ministrija nevar atcelt VID pieņemtu administratīvo aktu. Attiecībā uz administratīvo procesu iestādē VID ģenerāldirektors ir augstākais

institūts, kam var apstrīdēt VID amatpersonu kontroles rezultātā pieņemtos lēmumus.

Vienlaikus jāvērs uzmanība uz to, ka Jūsu vēstulē minētajā 2011.gada 7.februāra publikācijā interneta portālā *www.pietiek.com* VID ģenerāldirektore Nelijas Jezdakovas citāts "VID nepiekrīt Senāta spriedumā minētajai likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" normu interpretācijai, jo šādas interpretācijas rezultātā nevar sasniegt lietderīgu un taisnīgu mērķi" netiek vērtēts visu izteikumu kontekstā. Minētā raksta priekšpēdējā rindkopā tiek norādīts cits nozīmīgs N.Jezdakovas izteikums: "..līdzšinējā tiesu prakse minētās kategorijas lietās divu gadu garumā liecināja par to, ka tiesām nav šaubu, ka pastāvīga, sistemātiska nekustamo īpašumu pārdošana par atlīdzību ir uzskatāma par saimniecisko darbību." Tādējādi, vērtējot visus publikācijā minētos VID ģenerāldirektore Nelijas Jezdakovas citātus un to, ka Augstākās tiesas Senāts konkrētajā lietā nosprieda atcelt Administratīvās apgabaltiesas spriedumu, nododot lietu jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai, kas nozīmē to, ka tiesvedība šajā lietā vēl turpinās, nevar izdarīt secinājumus par VID turpmāko rīcību, kas sekos pēc tiesvedības pabeigšanas konkrētajā lietā, jo rakstā nav pausts viedoklis par to.

Ar 2010.gada 1.janvāri likumā "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" stājās spēkā būtiskas izmaiņas, kas noteica kapitāla ienākuma izdalīšanu no citiem personas ienākumu veidiem, vienlaikus precizējot saimnieciskās darbības definīciju, t.i., fiziskās personas darbība kvalificējama kā saimnieciskā darbība, ja tā atbilst vienam no šādiem kritērijiem – darījumu regularitāte un sistemātiskums (trīs un vairāk darījumi taksācijas periodā vai pieci un vairāk darījumi trijos taksācijas periodos), ieņēmumi no darījuma pārsniedz 10 000 un vairāk latu taksācijas gadā, izņemot ienākumus no personīgā īpašuma atsavināšanas (fiziskajai personai piederošas personiskai lietošanai paredzētas tādas kustamas lietas kā mēbeles, apģērbs un citas kustamas lietas) atbilstoši likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" nosacījumiem, un darbības ekonomiskā būtība vai personas īpašumā esošo lietu apjoms norāda uz sistemātisku darbību ar mērķi gūt atlīdzību. Minētā definīcija arī paredz, ka regulāra sistemātiska darbība ar kapitāla aktīviem, t.sk. nekustamajiem īpašumiem, turpmāk netiek uzskatīta par saimniecisko darbību, ja izdevumi, kas saistīti ar ienākuma gūšanu no kapitāla, nav atzīti par saimnieciskās darbības izdevumiem, bet gan kā ienākuma gūšana no kapitāla, maksājot no minētā ienākuma iedzīvotāju ienākuma nodokli, piemērojot 15 % likmi. Minētie grozījumi likumā "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" saglabā nodokļa uzlikšanas izņēmumu attiecībā uz nekustamo īpašumu, kurš personai pieder vismaz 60 mēnešu un kurš vienlaikus šo 60 mēnešu laikā 12 mēnešus ir bijis personas deklarētā dzīvesvieta. Minētie grozījumi likumā "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" nodrošina nodokļa aprēķināšanas mērķiem nepārprotamu tiesisko regulējumu saimnieciskās darbības ienākuma nošķiršanai no ienākuma no regulārām sistemātiskām darbībām ar nekustamo īpašumu, kā arī viennozīmīgu regulējumu, lai noteiktu, vai ienākums no nekustamā īpašuma

pārdošanas ir apliekams ar iedzīvotāju ienākuma nodokli. Grozījumi likumā "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" ir attiecināmi uz nekustamā īpašuma pārdošanas ienākumu, kas gūts, sākot ar 2010.gada 1.janvāri.

Pielikumā: Ministru kabineta 2011.gada 29.marta sēdes protokola Nr.20 42.§ izraksts uz 1 lp.

Ministru prezidents



V.Dombrovskis

LATVIJAS REPUBLIKAS MINISTRU KABINETA SĒDE

protokola izraksts

Rīgā

Nr.20

2011.gada 29.martā

42.§

**Atbildes projekts Tiesībsargam
TA-779, SAN-398**

(A.Birums, M.Bičevskis, A.Kaļāne, V.Dombrovskis)

1. Atbalstīt iesniegto atbildes projektu Tiesībsargam.
2. Finanšu ministrijai papildināt atbildes projektu attiecībā uz likuma normu piemērošanu un iesniegt precizēto projektu Valsts kancelejā.
3. Valsts kancelejai noformēt un nosūtīt atbildi Tiesībsargam.

Ministru prezidents

V.Dombrovskis

Valsts kancelejas direktore

E.Dreimane