



Satversmes tiesa

Preses relīze

Lieta Nr. 2021-06-01

07.01.2022.

Normas, kas paredz ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamā ienākuma noteikšanas kārtību saimnieciskās darbības veicējiem, neatbilst Satversmei

Satversmes tiesa 2022. gada 7. janvārī pieņēma spriedumu lietā Nr. 2021-06-01 „Par likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11. panta 3.¹ daļas un 11.¹ panta 6.¹ daļas atbilstību Latvijas Republikas Satversmes 105. pantam”.

APSTRĪDĒTĀS NORMAS

- Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11. panta 3.¹ daļa:

„Ar saimniecisko darbību saistītie izdevumi tiek piemēroti apmērā, kas nepārsniedz 80 procentus no fiziskās personas kopējiem saimnieciskās darbības ieņēmumiem.”

- Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.¹ panta 6.¹ daļa:

„Ja maksātājam pēc šajā pantā noteikto korekciju veikšanas ar nodokli apliekamais ienākums ir mazāks par 20 procentiem no saimnieciskās darbības ieņēmumiem, nodokli aprēķina no summas, kas nav mazāka par 20 procentiem no saimnieciskās darbības ieņēmumiem.”

AUGSTĀKA JURIDISKA SPĒKA NORMA

- Latvijas Republikas Satversmes (turpmāk – Satversme) 105. panta pirmie trīs teikumi:

„Ikvienam ir tiesības uz īpašumu. Īpašumu nedrīkst izmantot pretēji sabiedrības interesēm. Īpašuma tiesības var ierobežot vienīgi saskaņā ar likumu.”

LIETAS FAKTI

Lieta ierosināta pēc tiesībsarga pieteikuma. Pieteikuma iesniedzējs norādīja, ka apstrīdētās normas neatbilst Satversmes 105. panta pirmajiem trīs teikumiem, jo tās paredz saimnieciskās darbības veicējam, kurš ir izvēlējis par ienākumiem no saimnieciskās darbības maksāt iedzīvotāju ienākuma nodokli, pienākumu maksāt minēto nodokli arī tad, ja saimnieciskā darbība veikta ar zaudējumiem. Ar apstrīdētajās normās noteikto ierobežojumu nevarot sasniegt tā leģitīmo mērķi. Apstrīdētajās normās ietvertais īpašuma tiesību ierobežojums, kas noteikts ar prezumpciju, neatbilst taisnīguma principam un citiem no tā atvasinātiem tiesību principiem.

TIESAS SECINĀJUMI

Par apstrīdēto normu izvērtēšanu

Satversmes tiesa secināja, ka abas apstrīdētās normas attiecas uz kārtību, kādā nosaka ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamo ienākumu saimnieciskās darbības veicējiem. Tā kā abas apstrīdētās normas paredz, ka ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamais ienākums ir vismaz 20 procenti no saimnieciskās darbības ieņēmumiem, Satversmes tiesa tās izvērtēja vienlaikus. [13.]

Par pamattiesību ierobežojumu

Satversmes tiesa norādīja, ka apstrīdētās normas ir daļa no tiesiskā regulējuma, kas paredz iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksāšanas pienākumu. Tās ierobežo saimnieciskās darbības veicēja tiesības uz īpašumu, jo nosaka minimālo ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamo ienākumu un tādējādi arī ietekmē maksājama iedzīvotāju ienākuma nodokļa apmēru. [14.]

Apstrīdētās normas pieļauj situāciju, ka iedzīvotāju ienākumu nodoklis ir maksājams arī tad, ja nav gūts reāls ienākums, bet gan tikai prezumēts ienākums. [14.]

Par to, vai pamattiesību ierobežojums ir noteikts ar pienācīgā kārtībā pieņemtu likumu

Satversmes tiesa secināja, ka apstrīdētās normas ir pieņemtas, ievērojot normatīvajos aktos paredzēto kārtību, un to pieņemšanas procesā nav konstatējami būtiski likumdošanas procedūras pārkāpumi. [16.3.]

Par prezumpciju un vispārējiem tiesību principiem nodokļu tiesībās

Likums „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” ir veidots, balstoties uz nodokļu maksātāja spēju samaksāt nodokli. Proti, iedzīvotāju ienākuma nodokļa apmērs ir atkarīgs no reālā ienākuma, lai finansiālais slogs, ko rada nodokļa maksāšanas pienākums, būtu samērīgs. Nodokļu samaksas spēja ienākuma nodokļa gadījumā tiek vērtēta arī atbilstoši objektīvā neto principam, kas paredz: lai noteiktu ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamo ienākumu, ir jābūt iespējai atskaitīt ar saimniecisko darbību saistītos izdevumus. [14.]

Nodokļu samaksas spēja un tās konkretizācijas elements ienākuma nodokļa gadījumā – objektīvā neto princips – izriet no taisnīguma un tiesiskās vienlīdzības principiem, proti, likumdevējam ir jānodrošina, lai nodokļu maksātāji ar vienādām spējām tiktu vienādi aplikti ar nodokļiem, un nodokļu slogam jābūt samērīgam ar nodokļu maksātāja ienākumiem. [14.]

Apstrīdētajās normās ir noteikts, ka saimnieciskās darbības veicēja ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamais ienākums ir vismaz 20 procenti no ieņēmumiem. Tādējādi apstrīdētajās normās ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamais ienākums ir noteikts kā prezumpcija. Šāda prezumpcijas piemērošana ir atkāpšanās no objektīvā neto principa, kas paredz, ka ar iedzīvotāju ienākuma nodokli ir apliekams tikai nodokļu maksātāja reālais ienākums. [17.1.]

Par leģitīmo mērķi

Satversmes tiesa secināja, ka apstrīdētajās normās noteiktajam pamattiesību ierobežojumam ir leģitīms mērķis – sabiedrības labklājības aizsardzība. [17.2.]

Par apstrīdēto normu atbilstību samērīguma principam

Satversmes tiesa pārbaudīja, vai apstrīdētajās normās ietvertais tiesību uz īpašumu ierobežojums ir noteikts uz taisnīguma un tiesiskās vienlīdzības nodrošināšanu vērstu objektīvu un racionālu apsvērumu pamata. [19.]

Satversmes tiesa, izvērtējot datus par saimnieciskās darbības veicējiem, secināja, ka apstrīdētajās normās ietvertais tiesību uz īpašumu ierobežojums nav paredzētajā veidā ietekmējis tieši to saimnieciskās darbības veicēju rīcību, kuru dēļ apstrīdētās normas tika pieņemtas. Tāpat apstrīdētajās normās noteiktais tiesību ierobežojums nesekmē patieso ieņēmumu uzrādīšanu. [19.3.]

Satversmes tiesa secināja, ka apstrīdēto normu pamatā pieņemtā 20 procentu komerciālā rentabilitāte ir neprecīzs rādītājs un neatspoguļo visu saimnieciskās darbības veicēju spēju samaksāt nodokli, jo rentabilitātes ziņā atšķirības starp nozarēm var būt pat četrkārtšas. [19.4.1.]

Tāpat Satversme tiesa secināja arī to, ka apstrīdēto normu piemērošanas dēļ daļa saimnieciskās darbības veicēju paliek ārpus Valsts ieņēmumu dienesta veiktās risku analīzes tvēruma, kaut arī saglabājas iespēja, ka to norādītie saimnieciskās darbības izdevumi nav pilnībā attiecināmi uz saimniecisko darbību, savukārt tie saimnieciskās darbības veicēji, kuriem visi izdevumi ir pamatoti saistīti ar saimniecisko darbību, tos nevar pilnā apmērā atskaitīt. [19.4.2.]

Satversmes tiesa, īpaši ņemot vērā to apstākli, ka apstrīdēto normu tvērumā ir fiziskās personas, kuras veic saimniecisko darbību un kuras par savām saistībām ir atbildīgas ar visu savu mantu, uzskatīja, ka atkāpšanās no nodokļa maksātāja patiesās spējas samaksāt nodokli izvērtēšanas, tostarp atkāpšanās no objektīvā neto principa, nav pamatota. [19.4.2.]

Ņemot vērā minēto, apstrīdētajās normās ietvertais tiesību uz īpašumu ierobežojums nav noteikts uz taisnīguma un tiesiskās vienlīdzības principu nodrošināšanu vērstu objektīvu un racionālu apsvērumu pamata. Tāpēc Satversmes tiesa secināja, ka likumdevēja lietotie līdzekļi nav piemēroti apstrīdētajās normās ietvertā tiesību uz īpašumu ierobežojuma leģitimā mērķa sasniegšanai. [19.5.]

Satversmes tiesa nosprieda:

Atzīt likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11. panta 3.¹ daļu un 11.¹ panta 6.¹ daļu par neatbilstošu Latvijas Republikas Satversmes 105. panta pirmajiem trim teikumiem.

Satversmes tiesas spriedums ir galīgs un nepārsūdzams, tas stājas spēkā tā publicēšanas dienā.

Sprieduma teksts ir pieejams Satversmes tiesas mājaslapā:
https://www.satv.tiesa.gov.lv/wp-content/uploads/2021/02/2021-06-01_Spriedums.pdf