



SATVERSMES TIESA

Jura Alunāna iela 1, Rīga, LV-1010. Tālrunis: 67830735, 67210274. Fakss: 67830770. E-pasts: tiesa@satv.tiesa.gov.lv

SPRIEDUMS

Latvijas Republikas vārdā

Rīgā 2024. gada 13. jūnijā

lietā Nr. 2023-33-01

Satversmes tiesa šādā sastāvā: tiesas sēdes priekšsēdētājs Aldis Laviņš, tiesneši Irēna Kucina, Gunārs Kusiņš, Jānis Neimanis, Artūrs Kučs, Anita Rodiņa un Jautrīte Briede,

pēc Administratīvās apgabaltiesas un Rīgas pilsētas tiesas pieteikumiem, pamatojoties uz Latvijas Republikas Satversmes 85. pantu un Satversmes tiesas likuma 16. panta 1. punktu, 17. panta pirmās daļas 9. punktu, 19.¹ un 28.¹ pantu,

rakstveida procesā 2024. gada 14. maijā tiesas sēdē izskatīja lietu

“Par likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 8. panta trešās daļas 20.⁴ punkta un 9. panta pirmās daļas 5. punkta atbilstību Latvijas Republikas Satversmes 105. panta pirmajiem trim teikumiem”.

Konstatējošā daļa

1. Saeima 1993. gada 11. maijā pieņēma likumu “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” (turpmāk – Likums), kas stājās spēkā 1994. gada 1. janvārī.

Likuma 8. panta trešā daļa paredz, ka pie pārējiem fiziskās personas ienākumiem, par kuriem jāmaksā nodoklis, tiek pieskaitīti arī citi ienākumi, kas nav minēti šā likuma 9. pantā. Savukārt saskaņā ar Likuma 9. panta pirmās daļas 5. punktu redakcijā, kas bija spēkā no 1997. gada 1. janvāra līdz 2011. gada 31. decembrim, gada apliekamajā ienākumā netika ietverti un ar nodokli netika

aplikti izložu un azartspēļu laimesti, kuri nepārsniedza izdevumus, kas saistīti ar to iegūšanu, – Ministru kabineta noteiktajā kārtībā. Kārtība, kādā aprēķina un ietur iedzīvotāju ienākuma nodokli no izlozēm un azartspēlēm, tika noteikta Ministru kabineta 1997. gada 1. jūlija noteikumos Nr. 233 “Kārtība, kādā ar iedzīvotāju ienākuma nodokli aplikami fizisko personu ienākumi no izlozēm un azartspēlēm” (spēkā līdz 2011. gada 31. decembrim) (turpmāk – Nodokļa noteikumi).

Saeima 2011. gada 15. decembrī pieņēma likumu “Grozījumi likumā “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli””, ar kuru Likuma 9. panta pirmās daļas 5. punktā tika izslēgti vārdi “kuri nepārsniedz izdevumus, kas saistīti ar to iegūšanu, – Ministru kabineta noteiktajā kārtībā” un kurš stājās spēkā 2012. gada 1. janvārī. Tādējādi no 2012. gada 1. janvāra izložu un azartspēļu laimesti netika ietverti gada aplikamajā ienākumā un netika aplikti ar iedzīvotāju ienākuma nodokli.

2017. gada 28. jūlijā Saeima pieņēma likumu “Grozījumi likumā “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli””, ar kuru no jauna tika ieviests regulējums par izložu un azartspēļu laimestu aplikšanu ar iedzīvotāju ienākuma nodokli, un tas stājās spēkā 2018. gada 1. janvārī.

Likuma 8. panta trešās daļas 20.⁴ punkts noteic, ka pie pārējiem fiziskās personas ienākumiem, par kuriem ir jāmaksā nodoklis, tiek pieskaitīti izložu un azartspēļu laimesti, ja šā likuma 9. panta pirmās daļas 5. punktā nav noteikts citādi.

Saskaņā ar Likuma 9. panta pirmās daļas 5. punktu gada aplikamajā ienākumā netiek ietverti un ar nodokli netiek aplikti izložu un azartspēļu laimesti, ja laimesta (tā vērtības) apmērs (to kopsumma) taksācijas gada laikā nepārsniedz 3000 *euro*.

2. Satversmes tiesā tika ierosinātas divas lietas par Likuma 8. panta trešās daļas 20.⁴ punkta un 9. panta pirmās daļas 5. punkta (turpmāk – apstrīdētās normas) atbilstību Latvijas Republikas Satversmes (turpmāk – Satversme) 105. panta pirmajiem trim teikumiem:

1) 2023. gada 13. jūlijā pēc Administratīvās apgabaltiesas pieteikuma tika ierosināta lieta Nr. 2023-33-01 “Par likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 8. panta trešās daļas 20.⁴ punkta un 9. panta pirmās daļas 5. punkta atbilstību Latvijas Republikas Satversmes 105. panta pirmajiem trim teikumiem”;

2) 2024. gada 15. februārī pēc Rīgas pilsētas tiesas pieteikuma tika ierosināta lieta Nr. 2024-02-01 “Par likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 8. panta trešās daļas 20.⁴ punkta un 9. panta pirmās daļas 5. punkta atbilstību Latvijas Republikas Satversmes 105. panta pirmajiem trim teikumiem”.

Lai veicinātu šo lietu vispusīgu un ātru izskatīšanu, tās saskaņā ar Satversmes tiesas likuma 22. panta sesto daļu tika apvienotas vienā lietā. Apvienotajai lietai Nr. 2023-33-01 piešķirts nosaukums “Par likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 8. panta trešās daļas 20.⁴ punkta un 9. panta pirmās daļas 5. punkta atbilstību Latvijas Republikas Satversmes 105. panta pirmajiem trim teikumiem”.

3. Pieteikumu iesniedzējas – Administratīvā apgabaltiesa un Rīgas pilsētas tiesa (turpmāk arī – Pieteikumu iesniedzējas) – uzskata, ka apstrīdētās normas neatbilst Satversmes 105. panta pirmajiem trim teikumiem.

Administratīvās apgabaltiesas tiesvedībā ir administratīvā lieta, kurā pieteicējs – fiziskā persona – lūdzis atcelt Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – Dienests) lēmumu. Lēmumā konstatēts, ka persona 2019. un 2020. gada apliekamajā ienākumā nav iekļāvusi no izložu un azartspēļu laimestiem gūtos ienākumus, tāpēc veiktas izmaiņas šīs personas 2019. un 2020. gada ienākumu deklarācijās un noteikts budžetā maksājamais iedzīvotāju ienākuma nodoklis.

Savukārt Rīgas pilsētas tiesas tiesvedībā ir krimināllieta, kurā persona apsūdzēta par Krimināllikuma 218. panta otrajā daļā un 219. panta otrajā daļā paredzēto noziedzīgo nodarījumu izdarīšanu. Proti, iesniedzot Dienestā kārtējo valsts amatpersonas deklarāciju par 2018. un 2019. gadu, apsūdzētais esot norādījis nepatiesas ziņas par gūtajiem ienākumiem no azartspēļu un izložu laimestiem lielā apmērā. Viņš neesot atbilstoši apstrīdētajām normām deklarējis minētos ienākumus un neesot noteiktajā termiņā samaksājis par tiem iedzīvotāju ienākuma nodokli, tādējādi nodarot zaudējumus valstij lielā apmērā.

Pieteikumu iesniedzējas norāda, ka ar iedzīvotāju ienākuma nodokli atbilstoši apstrīdētajām normām ir apliekama visa summa, kuru laimēšanas gadījumā spēlētājam izmaksā azartspēles vai izlozes organizētājs un kura taksācijas gada laikā pārsniedz 3000 *euro*, neatkarīgi no spēlētāja iemaksām dalībai spēlē. Atbilstoši šādam regulējumam varot rasties tādas situācijas, kad

maksājamais nodoklis ir lielāks par summu, kas veidojas, no laimesta summas atņemot izdevumus par dalību spēlē. Nodoklis esot jāmaksā arī tad, ja laimests ir mazāks par dalībai azartspēlē iemaksāto likmi. Šādā veidā tiekot aplikti tikai šķietami, nevis reāli ienākumi. Faktiski persona esot cietusi zaudējumus, taču tai vajagot maksāt ienākuma nodokli.

Pieteikumu iesniedzējas neapšaubā, ka apstrīdētajās normās ietvertais pamattiesību ierobežojums ir noteikts ar pienācīgā kārtībā pieņemtu likumu un tam ir leģitīms mērķis – sabiedrības labklājības aizsardzība –, savukārt valstij, nosakot un īstenojot nodokļu politiku, ir plaša rīcības brīvība. Tomēr šī brīvība esot īstenojama tādā veidā, kas atbilst vispārējiem tiesību principiem un Satversmei, kā arī nodrošina taisnīgumu. Iedzīvotāju ienākuma nodokļa jomā likumdevējam vajagot ņemt vērā objektīvā neto principu, kas esot tiesiskās vienlīdzības principa konkretizācijas elements.

Lai varētu atzīt, ka nodokļu jomas tiesiskais regulējums ir piemērots leģitīmā mērķa sasniegšanai, tam vajagot būt pamatotam ar objektīviem un racionāliem apsvērumiem, kā arī balstītam uz taisnīguma un tiesiskās vienlīdzības principiem. Turklāt, īstenojot vertikālo taisnīguma principu, esot jāņem vērā nodokļu maksātāja spēja samaksāt nodokli. No tā izrietot prasība ar iedzīvotāju ienākuma nodokli aplikti nevis paredzamus, bet gan reālus ienākumus, kas veidojušies kā saimnieciskajā darbībā gūto ieņēmumu un ar to gūšanu saistīto izdevumu starpība.

Atkāpšanās no objektīvā neto principa nevarot būt pamatota tikai ar fiskālu valsts budžeta ieguvumu. No likumprojekta Nr. 977/Lp12 “Grozījumi likumā “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli””, ar kuru ieviestas apstrīdētās normas, (turpmāk – Likumprojekts) neizrietot nekāds cits pamatojums kā vienīgi valsts budžeta intereses. Nodokļa noteikumi iepriekš paredzējuši, ka, aprēķinot no laimestiem gūtos ienākumus, tiek atskaitīti ar piedalīšanos azartspēlē vai izlozē saistītie izdevumi. Savukārt no 2012. gada 1. janvāra līdz 2017. gada 31. decembrim fizisko personu izložu un azartspēļu laimesti ar nodokli vispār neesot aplikti.

Vispār Likums paredzot ņemt vērā personas spēju samaksāt nodokli. Tomēr attiecībā uz azartspēļu laimestiem apstrīdētajās normās faktiski esot noteikts izņēmums. Proti, tas pieļaujot tādus gadījumus, kad nodokļa maksātājam, kura izdevumi ir lielāki par ieņēmumiem, nākas maksāt nodokli arī tad, ja faktisku

ienākumu nav. Šāda atkāpšanās no nepieciešamības vērtēt nodokļa maksātāja patieso spēju samaksāt nodokli, tostarp arī atkāpšanās no objektīvā neto principa, neesot pamatota. Ienākumi faktiski tiekot aplikti ar nodokli dubultā apmērā – par iemaksāto naudu nodoklis jau esot samaksāts, pirmo reizi gūstot attiecīgos ienākumus.

4. Institūcija, kas izdevusi apstrīdēto aktu, – Saeima – uzskata, ka apstrīdētās normas atbilst Satversmes 105. panta pirmajiem trim teikumiem.

Pamattiesību ierobežojums esot noteikts ar pienācīgā kārtībā pieņemtu likumu. Proti, apstrīdētās normas esot pieņemtas un izsludinātas Satversmē un Saeimas kārtības rullī noteiktajā kārtībā. Tāpat tās esot pietiekami skaidri formulētas un publiski pieejamas.

Valstij, nosakot un īstenojot savu nodokļu politiku, esot plaša rīcības brīvība. Nodokļi veidojot valsts budžeta un pašvaldību budžetu ieņēmumus un nodrošinot sabiedrības labklājību. Apstrīdētās normas esot viens no pasākumiem, kuri ieviesti atbilstoši Valsts nodokļu politikas pamatnostādņem 2018.–2021. gadam, kas atbalstītas ar Ministru kabineta 2017. gada 24. maija rīkojumu Nr. 245 “Par Valsts nodokļu politikas pamatnostādņem 2018.–2021. gadam” (turpmāk – Nodokļu politikas pamatnostādnes). To mērķis esot pilnveidot Latvijas nodokļu sistēmu un sasniegt Latvijas Nacionālā attīstības plāna 2014.–2020. gadam, kas apstiprināts ar Saeimas 2012. gada 20. decembra lēmumu, (turpmāk – Attīstības plāns) galveno mērķi – ekonomisko izrāvienu. Mērķis esot pildīt arī Valdības rīcības plānā noteiktos uzdevumus: mazināt ienākumu nevienlīdzību strādājošajiem, sasniegt iekasēto nodokļu apjomu 2021. gadā vienas trešdaļas apmērā no iekšzemes kopprodukta, paaugstināt Dienesta darbības efektivitāti un uzticamību, kā arī samazināt ēnu ekonomikas apjomu un atrast papildu finansējumu veselības nozarei. Turklāt, aplikot no azartspēlēm gūtos laimestus ar iedzīvotāju ienākuma nodokli, tiekot mazināta azartspēļu pievilcība un attiecīgi mazināta azartspēļu atkarības rašanās vai pastiprināšanās iespēja. Līdz ar to apstrīdētajām normām esot ne tikai fiskāla, bet arī regulatīva funkcija un tajās noteiktajam pamattiesību ierobežojumam esot divi leģitīmie mērķi – citu cilvēku tiesību un sabiedrības labklājības aizsardzība.

Ar apstrīdētajām normām tiekot veicināts tas, ka valsts budžetā un pašvaldību budžetos iedzīvotāju ienākuma nodoklis tiek iemaksāts lielākā apmērā. Šos ienākumus valsts un pašvaldības varot izmantot dažādu uz sabiedrības labklājības aizsardzību vērstu pasākumu īstenošanai. Turklāt apstrīdētās normas esot viens no azartspēļu atkarības mazināšanas instrumentiem. Proti, par azartspēlēs gūtajiem laimestiem maksājamā nodokļa apmērs mazinot motivāciju tās spēlēt.

Izložu un azartspēļu laimesti un nodokļa maksātāja gūtie ienākumi no saimnieciskās darbības esot divi dažādi ienākumu veidi. Dažādiem ienākumu veidiem varot būt noteikts atšķirīgs iedzīvotāju ienākuma nodokļa tiesiskais regulējums. Personas dalībai azartspēlēs un izlozēs esot izklaides raksturs, un to nevarot salīdzināt ar personas veiktu saimniecisko darbību. Turklāt azartspēles potenciāli radot atkarību un tādējādi negatīvi ietekmējot gan cilvēka garīgo veselību, gan finansiālo situāciju. Ja azartspēļu un izložu laimestiem tiktu piemērots tāds pats regulējums kā ienākumiem no saimnieciskās darbības, tad netiktu mazināta cilvēku motivācija spēlēt. Proti, jo lielāki izdevumi, maksājot dalības likmi, jo potenciāli lielāka iespēja, ka reālie ienākumi no iespējamā laimesta būs mazāki. Tādēļ objektīvā neto princips neesot piemērojams attiecībā uz laimestu aplikšanu ar iedzīvotāju ienākuma nodokli. Tātad apstrīdētās normas esot piemērotas leģitīmo mērķu sasniegšanai.

Tāds regulējums, kas paredzētu, ka, aprēķinot no laimestiem gūtos ienākumus, atskaita ar piedalīšanos azartspēlēs vai izlozē saistītos izdevumus, nevarot tikt uzskatīts par saudzējošāku līdzekli leģitīmo mērķu sasniegšanai. Tas radītu slogu nodokļu maksātājam un nelabvēlīgas sekas noteiktai nodokļu maksātāju grupai, kā arī prasītu no valsts papildu resursus. Proti, ja tiktu ieviesta šāda nodokļa aprēķināšanas metodika, tad samazinātos ieņēmumi no izložu un azartspēļu laimestu aplikšanas ar iedzīvotāju ienākuma nodokli un samazinātos arī valsts un pašvaldību rīcībā esošie līdzekļi sabiedrības labklājības nodrošināšanai. Nodokļu maksātājam būtu jāsauglabā izmaksas attaisnojoši dokumenti. Daļai nodokļu maksātāju, kuri taksācijas gadā negūst laimestus, kas pārsniedz 3000 *euro*, šāds regulējums radītu papildu izmaksas, jo šobrīd no izlozēm un azartspēlēm gūtie laimesti, kuri taksācijas gadā nepārsniedz 3000 *euro*, ar nodokli netiek aplikti. Finansiāli šāds regulējums būtu labvēlīgs regulāriem azartspēļu

spēlētājiem, kuri, iespējams, ir atkarīgi no tām. Savukārt apstrīdētās normas esot labvēlīgas tiem, kuri azartspēles spēlē tikai izklaides nolūkā, un tādi esot vairākums. Visbeidzot, Dienestam būtu nepieciešami papildu resursi, lai administrētu par laimestiem maksājamo nodokli. Nodokļu administrēšana kļūtu krietni sarežģītāka, un ar to saistītās izmaksas ne vienmēr varētu segt ar administrēšanas rezultātā gūtajiem budžeta ieņēmumiem. Līdz ar to neesot saudzējošāku līdzekļu, ar kuriem legītimos mērķus varētu sasniegt vismaz tādā pašā kvalitātē.

Apstrīdētās normas esot veidotas tādējādi, lai cilvēkiem, kuri izlozēs piedalās vai azartspēles spēlē izklaides nolūkā, netiktu radīts nevajadzīgs administratīvais slogs. Proti, no izlozēm vai azartspēlēm gūtie laimesti neesot apliekami ar iedzīvotāju ienākuma nodokli, ja tie nepārsniedz 3000 *euro*, bet tiekot aplikti ar šo nodokli tikai tad, ja tie ir lielāki par 3000 *euro*. Vairākums to cilvēku, kuri taksācijas gada ietvaros gūst par 3000 *euro* lielākus laimestus, loterijās piedaloties vai azartspēles spēlējot regulāri. Arī citās Eiropas Savienības dalībvalstīs iedzīvotāju ienākuma nodoklis tiekot piemērots visai laimestu summai neatkarīgi no veiktajiem izdevumiem, kā arī nosakot neapliekamā ienākuma sliekšni. Turklāt Latvijā šis sliekšnis esot piecas reizes augstāks par piemērojamo attaisnoto ar medicīnas pakalpojumiem un izglītību saistīto izdevumu apmēru.

Sabiedrības labums esot lielāks par kaitējumu, kas tiek nodarīts personai, kura azartspēles spēlē regulāri. Valsts budžetā un pašvaldību budžetos tiekot iemaksāts iedzīvotāju ienākuma nodoklis. Apstrīdētās normas mazinot azartspēļu atkarību. Visbeidzot, nodokļa administrēšana esot efektīvāka, jo neradot lieku administratīvo slogu un neliekot maksāt nodokli par laimestiem līdz 3000 *euro*. Tādējādi ieguvēji esot arī tie nodokļa maksātāji, kuri izlozēs piedalās un azartspēles spēlē tikai izklaides nolūkā.

5. Pieaicinātā persona – Finanšu ministrija – pievienojas Saeimas atbildes rakstā norādītajam un uzskata, ka apstrīdētās normas atbilst Satversmes 105. panta pirmajiem trim teikumiem.

Finanšu ministrija papildus norāda, ka nav pamatots Pieteikumu iesniedzēju viedoklis, ka ienākumi no laimestiem faktiski tiekot aplikti ar nodokli dubultā apmērā. Izložu un azartspēļu laimesti un cita veida ienākumi esot divi dažādi

ienākumu veidi. Ja persona, izlietojot savus līdzekļus, gūst izložu vai azartspēļu laimestus, tad tā gūstot jaunus ienākumus, kuriem piemērojams iedzīvotāju ienākuma nodoklis.

Izložu un azartspēļu laimestiem objektīvā neto principu nevarot piemērot tāpat kā ienākumiem no saimnieciskās darbības, jo šis princips paredzot to, ka ir jābūt iespējai atskaitīt ar saimniecisko darbību saistītos izdevumus. Ienākumu gūšana no izložu un azartspēļu laimestiem esot atkarīga no veiksmes vai apstākļiem, kuri iepriekš nav zināmi. Katra dalība azartspēlē vai izlozē objektīvi neesot saistīta ar iepriekšējo dalību, jo dalībnieks ikreiz no jauna paļaujoties uz veiksmi. Personai neesot pamata uzskatīt, ka visi ar dalību izlozēs vai azartspēlēs saistītie izdevumi būs attiecināmi uz visiem šīs personas taksācijas gadā gūtajiem izložu un azartspēļu laimestiem. Ar šiem laimestiem saistītie izdevumi varot būt tikai tie izdevumi, kuru rezultātā tiek gūts konkrētais izlozes vai azartspēles laimests. Tātad gadījumā, ja personai rodas ar dalību izlozē vai azartspēlē saistīti izdevumi, bet tie nav rezultējušies izlozes vai azartspēles laimestā, šos izdevumus nevarot attiecināt uz citiem personas gūtajiem izložu vai azartspēļu laimestiem. Tomēr ar dalību izlozēs un azartspēlēs saistītie izdevumi esot ņemti vērā, nosakot neapliekamo laimestu apmēru – 3000 *euro*.

Apstrīdētajās normās ietvertā pamattiesību ierobežojuma legītimais mērķis esot sabiedrības labklājība. Azartspēļu un izložu laimestu aplikšana ar iedzīvotāju ienākuma nodokli esot bijis viens no uzdevumiem, kas veicami, lai samazinātu nodokļu slogu zemu un vidēju ienākumu grupā. Ar to tiekot samazināta arī azartspēļu atkarības rašanās vai pastiprināšanās iespēja.

6. Pieaicinātā persona – Tieslietu ministrija – pievienojas Saeimas atbildes rakstā norādītajam un uzskata, ka apstrīdētās normas atbilst Satversmes 105. panta pirmajiem trim teikumiem.

Nepastāvot citi, mazāk ierobežojoši līdzekļi, ar kuriem varētu pamattiesību ierobežojuma legītimos mērķus sasniegt tikpat iedarbīgi un efektīvi. Objektīvā neto principa piemērošana mazinātu nodokļa ieņēmumus, radītu papildu slogu gan nodokļu administrēšanā, gan pašam nodokļa maksātājam. Tāpat daļai nodokļu maksātāju tiktu radītas papildu izmaksas, kā arī netiktu mazināta azartspēļu pievilcība potenciālo spēlētāju vidū.

Uz izložu un azartspēļu laimestiem attiecinot to pašu pieeju, kāda ir attiecināta uz ienākumiem no saimnieciskās darbības, netikšot mazināta motivācija piedalīties azartspēlēs.

7. Pieaicinātā persona – Dienests – uzskata, ka apstrīdētās normas atbilst Satversmes 105. panta pirmajiem trim teikumiem.

Nodokļu maksātājam vajagot deklarēt visus taksācijas periodā gūtos ienākumus, tajā skaitā ienākumus no laimestu daļas, kas pārsniedz 3000 *euro* gadā. Ja laimestu apmērs ir mazāks par 3000 *euro*, tad Dienestam neesot informācijas par to saņēmēja gūtajiem ienākumiem. Šāda fiziskā persona arī tad, ja par to nav sniegts paziņojums, tiek atklāta, gan analizējot datus, gan veicot kontroles pasākumus.

Ja iedzīvotāju ienākuma nodoklis būtu jāmaksā no gūtā laimesta un ar dalību azartspēlē saistīto izdevumu starpības, tad izdevumu summu pārbaudīšana būtu ļoti laikietilpīga. Lai konstatētu izdevumu summu, būtu nepieciešama papildu informācija, kuru varētu iesniegt laimestu izmaksātājs vai saņēmējs, pievienojot maksājumu apliecinājošus dokumentus gada ienākumu deklarācijai. Dienestam būtu jāveic papildu pārbaudes, lai noteiktu gūto laimestu un ar dalību azartspēlēs saistīto izdevumu starpību. Arī pašam laimestu saņēmējam būtu jākārto grāmatvedības uzskaiti, lai identificētu konkrētu izdevumu saistību ar konkrētu laimestu. To, iespējams, nevarētu pierādīt ar maksājumu dokumentiem. Šāda nodokļa aprēķināšanas kārtība ievērojami sarežģītu nodokļa aprēķināšanu, administrēšanu un kontroli.

Nodokļu maksātājam būtu jānodrošina tādi pierādījumi par ieņēmumu un izdevumu saistību, lai minētos izdevumus varētu attiecināt uz ienākumiem, kurus viņš guvis no laimestiem. Turklāt vajadzētu būt skaidrībai par to, kādā periodā veiktie izdevumi attiecināmi uz konkrētajiem ienākumiem, un par to pārvešanu uz nākamajiem taksācijas gadiem. Šādā gadījumā nodokļu kontroles pasākumu veikšana varot būt neefektīva, jo to rezultātā pienesums budžetam nebūtu samērojams ar nodokļu kontroles veikšanai nepieciešamajiem resursiem un izmaksām. Ja nebūtu ienākumu no laimestiem virs sliekšņa, kas netiek aplikts ar nodokli, tad arī visi mazie laimesti, kuri šobrīd nav deklarējami un aplikami, būtu jādeklarē un atbilstoši jāpārbauda ienākumi no tiem.

Azartspēļu dalībnieks par spēļu iekārtās un azartspēļu automātos veiktajiem darījumiem varot pēc pieprasījuma no pakalpojuma sniedzēja saņemt kvīti. Personai, kura tirdzniecības vietā iegādājas izlozes biļetes, kases čeks var netikt izsniegts. Savukārt interaktīvo azartspēļu organizētājs nodrošina katram spēlētājam īpaša spēles konta izveidi un pēc spēlētāja pieprasījuma pārskaita viņa spēles kontā esošos naudas līdzekļus uz to pašu kredītiestādes kontu, no kura tika pārskaitīti likmju izdarīšanai paredzētie līdzekļi. Konkrētā dalībnieka izdevumi par dalību azartspēlē atspoguļojoties viņa kredītiestādes un spēles kontā.

8. Pieaicinātā persona – Izložu un azartspēļu uzraudzības inspekcija – norāda, ka tai neesot informācijas par to, kādā veidā iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksāšanas pienākums ietekmē personas vēlmi piedalīties izlozēs vai azartspēlēs. Tomēr gan normatīvajos aktos noteiktie azartspēļu pieejamības ierobežojumi, gan Azartspēļu un izložu politikas pamatnostādnes 2021.–2027. gadam (turpmāk – Azartspēļu un izložu pamatnostādnes) plānotie azartspēļu pieejamības, piemēram, reklāmas, vizuālie, teritorijas vai darba laika ierobežojumi tieši norādot uz tiem iespējamiem kairinātājiem, kuri ietekmē un būtiski paaugstina risku spēlētājiem, un likumdevējs esot vēlējies šo risku mazināt.

9. Pieaicinātā persona – biedrība “Latvijas Spēļu biznesa asociācija” (turpmāk – Asociācija) – pievienojas pieteikumos norādītajam un uzskata, ka apstrīdētās normas neatbilst Satversmes 105. panta pirmajiem trim teikumiem.

Papildus Asociācija norāda, ka kārtība, kādā iedzīvotāju ienākuma nodoklis tiek piemērots azartspēļu laimestiem, ir viens no būtiskākajiem iemesliem, kuru dēļ Latvijā ir nesamērīgi liela nelicencētā tirgus daļa, uz ko norādīts arī Ēnu ekonomikas ierobežošanas plānā 2021.–2022. gadam. Pēc Asociācijas ierosinājuma minētajā plānā esot iekļauts pasākums – samazināt nelicencēto interaktīvo azartspēļu īpatsvaru. Tajā kā viens no rezultatīvajiem rādītājiem esot noteikts nodokļa piemērošanas azartspēļu laimestiem kārtības vērtējums un uzsvērta nepieciešamība veikt izmaiņas. Pētījumā “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli zemes tipa azartspēļu laimestiem un par zemes bāzēto azartspēļu nodokļiem” esot secināts, ka ir atkārojama 2011. gadā pieņemtā reforma – palielināt nodokļus azartspēlēm un vienlaikus atcelt iedzīvotāju ienākuma nodokli.

Tādējādi tiktu likvidēts administratīvais slogs, kas gulstas gan uz azartspēļu nozari, gan Dienestu. No 2012. gada iedzīvotāju ienākuma nodoklis no azartspēļu laimestiem esot atcelts, jo esot atzīts, ka azartspēļu laimesti nav iedzīvotāju ienākuma nodokļa objekts nedz pēc ekonomiskās būtības, nedz arī juridiskās definīcijas. Arī šobrīd neesot mainījušies tiesiskie vai faktiskie apstākļi, uz kuru pamata tika pieņemts šāds lēmums. Tādēļ iedzīvotāju ienākuma nodoklis no azartspēļu ienākumiem būtu atceļams.

2023. gada 7. decembrī Saeima pieņēmusi likumu “Grozījumi likumā “Par izložu un azartspēļu nodevu un nodokli””, paredzot būtisku azartspēļu nodokļa palielinājumu – par 20 procentiem. Neesot atbalstīts Asociācijas priekšlikums neieturēt iedzīvotāju ienākuma nodokli no nerezidentu laimestiem, lai gan tas būtu veicinājis tūristu interesi par azartspēļu pakalpojumiem un radījis papildu budžeta ieņēmumus nodokļu veidā gan no azartspēļu organizētājiem, gan citām saistītajām nozarēm.

Ja iedzīvotāju ienākuma nodoklis no izlozēm un azartspēlēm netiktu atcelts pavisam, Asociācija esot atbalstījusi nodokļa maksāšanu no gūto laimestu un ar dalību azartspēlēs saistīto izdevumu starpības. Spēlētājs varot saņemt maksājumu apliecinājošu dokumentu par izdevumiem par spēlēm spēļu automātos, tomēr tas nozīmētu ievērojamu administratīvo slogu. Azartspēļu un izložu pamatnostādnes esot paredzēts uzdevums ieviest zemes azartspēļu spēlētāju personificētās “gudrās kartes”, kas ļautu vēl ērtāk apstrādāt ar izdevumiem par dalību azartspēlēs saistīto datu apstrādi.

Kritiski esot vērtējams Saeimas atbildes rakstā norādītais, ka ar iedzīvotāju ienākuma nodokļa palīdzību tiek mazināta azartspēļu pievilcība, kā arī attiecīgās atkarības rašanās vai pastiprināšanās. Ekspertu secinājumi liecinot, ka azartspēļu stingra ierobežošana noved pie būtiska nelegālo azartspēļu pieauguma, nemazina ne atkarības rašanos, ne apjomu, bet pakļauj nekontrolētiem riskiem tieši tos spēlētājus, kuri cieš no azartspēļu atkarības.

10. Pieaicinātā persona – biedrība “Latvijas interaktīvo azartspēļu biedrība” (turpmāk – Biedrība) – uzskata, ka apstrīdētās normas neatbilst Satversmes 105. panta pirmajiem trim teikumiem.

Apstrīdētās normas esot pieņemtas, neievērojot normatīvajos aktos noteikto kārtību, un esot pretējas Likuma mērķim un jēgai. Proti, Likuma mērķis esot ar nodokli aplikt tikai tādus naudas līdzekļus, kuriem piemīt ienākumu gūšanas raksturs. Azartspēļu organizētāju sniegtie pakalpojumi esot izklaides veids, tādēļ neesot pareizi azartspēļu laimestus uzskatīt par ienākumiem pielīdzināmu ieguvumu. Izmaksas par dalību azartspēlēs negarantējot spēlētājam uzvaru, bet esot tikai līdzeklis tāda pakalpojuma saņemšanai, kas varētu novest pie laimesta. Likuma kontekstā būtu loģiski ar jēdzienu “laimests” apzīmēt “tīro laimestu” jeb naudas ieguvumu, no kura atskaitīti spēlētāja izdevumi. Iepriekš likumdevējs neesot uzskatījis, ka šāda iedzīvotāju ienākuma nodokļa noteikšanas kārtība būtu problemātiska.

Visas laimestu summas aplikšana ar iedzīvotāju ienākuma nodokli esot konfiscējoša. Proti, spēlētājs, neraugoties uz it kā iegūtajiem laimestiem, naudas izteiksmē faktiski ciešot zaudējumus. Likumdevējs, pieņemot apstrīdētās normas, neesot ņēmis vērā nozares viedokli, ka šāda regulējuma pieņemšana rezultēsies nodokļa piemērošanā izdevumiem par spēles maksu, kas ir spēlētāju līdzekļi, par kuriem reiz jau ir samaksāts iedzīvotāju ienākuma nodoklis. Apstrīdētās normas esot pieņemtas bez diskusijām par šo jautājumu. Tādējādi likumdevējs neesot ievērojis labas likumdošanas principu.

Apstrīdētās normas kalpojot vienīgi fiskālu mērķu sasniegšanai, bet tie nevarot būt leģitīmi šajās normās ietvertā pamattiesību ierobežojuma mērķi. Apstrīdēto normu pieņemšanas laikā likumdevējam neesot bijis mērķa atturēt cilvēkus no azartspēlēm. Vispārīga atsaukšanās uz azartspēļu kaitīgumu pati par sevi neesot iemesls aplikt ar nodokli laimestus.

Iepriekš spēkā bijušais tiesiskais regulējums, kas paredzēja laimestu aplikšanu ar iedzīvotāju ienākuma nodokli, atskaitot izdevumus, ticis atcelts, šo lēmumu pamatojot ar centieniem izvairīties no nodokļa samaksas, jo cilvēki izvēlēšoties nelegālos azartspēļu operatorus. Tādēļ neesot saprotams, uz kāda pamata laimestu aplikšana ar nodokli tika atjaunota, turklāt nosakot, ka iedzīvotāju ienākuma nodoklis ir maksājams arī par izdevumiem laimestu iegūšanai. Likumdevējs neesot pamatojis, ka situācija sabiedrībā un iestāžu darbībā uzlabojusies tiktāl, ka būtu novērsta spēlētāju pāriešana uz azartspēļu pakalpojumiem ēnu ekonomikā. Tas nesaskanot ar mērķi pasargāt sabiedrību no

pārmērīgas azartspēļu spēlēšanas kaitīgajām sekām. Nelegālajā azartspēļu tirgū nepastāvot nekāda uzraudzības un kontroles sistēma, kas varētu novērst pārmērīgu aizraušanos ar azartspēlēm. Nosakot nesamērīgu nodokļa slogu izložu un azartspēļu laimestiem, likumdevējs nelegālo tirgus daļu esot padarījis spēlētājiem “taisnīgāku” nekā attiecīgā pakalpojuma saņemšanu no Latvijā licencētiem azartspēļu organizētājiem.

Apstrīdētās normas pārkāpjot objektīvā neto principu. Atkāpšanās no tā neesot pieļaujama, jo Likums neizšķirot noteiktus ienākumu veidus, kuriem tas nebūtu piemērojams. Izlozes un azartspēles esot tāds izklaides veids, ar kuru nav paredzēts aizrauties tiktāl, lai jebkādi laimesti ilgtermiņā varētu tikt uzskatīti par ienākumiem. Tomēr, ja reiz likumdevējs noteicis, ka laimesti ir uzskatāmi par ienākumiem, kas apliekami ar nodokli, tad uz tiem esot attiecināmas tās pašas normas un principi, kas vispār ir attiecināmi uz jebkuriem ienākumiem, tostarp arī objektīvā neto princips. Apstrīdētās normas varētu tikt pieņemtas vienīgi tādā gadījumā, ja pastāvētu būtiska sabiedrības interese, kuru nevar aizsargāt ar citiem līdzekļiem. Pat ja uzskatītu, ka leģitīmais mērķis ir azartspēļu kaitīgo seku mazināšana, tomēr vajagot atzīt, ka likumdevējs nav pamatojis atkāpšanos no objektīvā neto principa.

Apliekot ar iedzīvotāju ienākuma nodokli laimestus, varot tikt sasniegti likumdevēja norādītie pamattiesību ierobežojuma leģitīmie mērķi. Tomēr, neparedzot izdevumu atskaitīšanu no laimestiem, likumdevējs mazinot legālo pakalpojumu sniedzēju piesaistīto spēlētāju skaitu un novirzot spēlētājus uz ēnu ekonomikas segmentu. Netaisnīgs nodokļu regulējums lielākoties nevis vispār atturot personu no konkrēta pakalpojuma saņemšanas, bet gan atturot no tā saņemšanas legālajā tirgū. Statistikas dati rādot, ka legālo azartspēļu tirgus ierobežošana noved pie straujas nelegālā tirgus paplašināšanās. Apstrīdētās normas neveicinot sabiedrības labklājību, kas balstoties uz tādu taisnīgu, godīgu un saprātīgu regulējumu, saskaņā ar kuru ikviena persona maksā nodokļus atbilstoši tās spējām. Nevienā Eiropas Savienības dalībvalstī neesot apstrīdētajām normām līdzīga regulējuma.

11. Pieaicinātā persona – *PhD Aivita Putniņa* – norāda, ka apstrīdētajās normās noteiktais iedzīvotāju ienākuma nodoklis no izložu un azartspēļu

laimestiem var mazināt azartspēļu atkarības izplatību. Tas varot ietekmēt dominējošo spēlēšanas motivāciju, proti, cerības uz lielu laimestu gūšanu, kā arī pašapmānu – koncentrēšanos uz laimestiem, nevis zaudējumiem –, un mudināt cilvēkus atzīt savu problēmu. Tādējādi tas varot kalpot leģitīmā mērķa sasniegšanai. Personai uzliktais pienākums paziņot par gūtajiem ienākumiem virs 3000 *euro* gadā liekot personai apzināties un vērtēt savus spēlēšanas paradumus ilgtermiņā. Savukārt finanšu zaudējumu apzināšanās esot visbiežāk konstatētais sliexsnis, pēc kura atkarība tiek atpazīta, atzīta un tiek meklēti risinājumi.

Ar azartspēlēm saistītas veselības un sociālās problēmas esot daudziem Latvijas iedzīvotājiem un caur līdzatkarību tiešā veidā nelabvēlīgi ietekmējot arī viņu ģimenes locekļus, palielinot azartspēļu atkarības problēmu skarto personu īpatsvaru vismaz divkārt. Atkarības radīto seku dēļ netieši ciešot visa sabiedrība. Tādējādi azartspēļu atkarības problēmas efektīva risināšana, tostarp ierobežojot atsevišķu personu intereses, kopumā esot visas Latvijas sabiedrības interesēs.

Secinājumu daļa

12. Pieteikumu iesniedzējas apstrīd Likuma 8. panta trešās daļas 20.⁴ punkta un 9. panta pirmās daļas 5. punkta atbilstību Satversmes 105. panta pirmajiem trim teikumiem.

Likuma 8. panta trešās daļas 20.⁴ punkts noteic, ka pie pārējiem fiziskās personas ienākumiem, par kuriem ir jāmaksā nodoklis, tiek pieskaitīti izložu un azartspēļu laimesti, ja šā likuma 9. panta pirmās daļas 5. punktā nav noteikts citādi. Saskaņā ar Likuma 9. panta pirmās daļas 5. punktu gada apliekamajā ienākumā netiek ietverti un ar nodokli netiek aplikti izložu un azartspēļu laimesti, ja laimesta (tā vērtības) apmērs (to kopsumma) taksācijas gada laikā nepārsniedz 3000 *euro*.

Tādējādi apstrīdētās normas kā vienots regulējums nosaka iedzīvotāju pienākumu maksāt ienākuma nodokli no izložu un azartspēļu laimestiem. Līdz ar to Satversmes tiesa, pārbaudot apstrīdēto normu atbilstību Satversmes 105. panta pirmajiem trim teikumiem, tās vērtēs kā vienotu tiesisko regulējumu.

13. Satversmes 105. panta pirmie trīs teikumi nosaka: “Ikvienam ir tiesības uz īpašumu. Īpašumu nedrīkst izmantot pretēji sabiedrības interesēm. Īpašuma tiesības var ierobežot vienīgi saskaņā ar likumu.”

Satversmes 105. pants paredz gan īpašuma tiesību netraucētu īstenošanu, gan arī valsts iespēju sabiedrības interesēs ierobežot šīs tiesības. Minētais pants, no vienas puses, ietver valsts pienākumu nodrošināt īpašuma tiesību aizsardzību, taču, no otras puses, dod valstij arī tiesības noteiktā apjomā un kārtībā iejaukties īpašuma tiesību izmantošanā. Ar tiesībām uz īpašumu Satversmes 105. panta izpratnē saprotamas visas mantiska rakstura tiesības, kuras tiesīgā persona var izlietot par labu sev un ar kurām tā var rīkoties pēc savas gribas. Arī personas naudas līdzekļi ir tiesību uz īpašumu objekts (*sk. Satversmes tiesas 2020. gada 28. septembra sprieduma lietā Nr. 2019-37-0103 15.2. punktu*). Tādējādi izložu un azartspēļu spēlētāju mantas – gūtā laimesta – aizsardzība ietilpst Satversmes 105. panta pirmajos trijos teikumos nostiprināto tiesību uz īpašumu tvērumā.

Nodokļa maksāšanas pienākums personai vienmēr nozīmē Satversmes 105. pantā garantēto tiesību uz īpašumu ierobežošanu (*sk. Satversmes tiesas 2018. gada 18. oktobra sprieduma lietā Nr. 2018-04-01 14. punktu*). Likuma 8. panta trešās daļas 20.⁴ punkts paredz, ka iedzīvotāju ienākuma nodoklis ir maksājams no izložu un azartspēļu laimestiem, bet 9. panta pirmās daļas 5. punkts nosaka ar nodokli neapliekamo ienākuma daļu 3000 *euro* apmērā. Tādējādi apstrīdētās normas ierobežo Satversmes 105. panta pirmajos trijos teikumos garantētās tiesības uz īpašumu tiktāl, ciktāl no šīm normām izriet pienākums maksāt iedzīvotāju ienākuma nodokli, ja taksācijas gada laikā laimesta (tā vērtības) apmērs (to kopsomma) pārsniedz 3000 *euro*.

Līdz ar to apstrīdētās normas personai ierobežo Satversmes 105. panta pirmajos trijos teikumos ietvertās pamattiesības.

14. Vērtējot pamattiesību ierobežojuma satversmību, visupirms jāpārbauda, vai ierobežojums ir noteikts ar pienācīgā kārtībā pieņemtu tiesību normu. Pamattiesību ierobežojumam jābūt noteiktam tādā likumdošanas procesā, kas atbilst labas likumdošanas principam (*sk. Satversmes tiesas 2024. gada 15. februāra sprieduma lietā Nr. 2023-04-0106 17. punktu*).

14.1. Likuma 8. panta trešā daļa tika papildināta ar 20.⁴ punktu, savukārt 9. panta pirmās daļas 5. punkts tika grozīts ar likumu “Grozījumi likumā “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli””, kas pieņemts 2017. gada 28. jūlijā, izsludināts oficiālajā izdevumā “Latvijas Vēstnesis” Nr. 156 un stājās spēkā 2018. gada 1. janvārī.

Satversmes tiesai nerodas šaubas par to, ka apstrīdētās normas ir pieņemtas un izsludinātas Satversmē un Saeimas kārtības rullī noteiktajā kārtībā, kā arī ir pieejamas atbilstoši normatīvo aktu prasībām. Tāpat Satversmes tiesai nav šaubu par to, ka apstrīdētās normas ir pietiekami skaidri formulētas, lai persona varētu izprast no tām izrietošo tiesību un pienākumu saturu un paredzēt to piemērošanas sekas.

14.2. Pieaicinātā persona – Biedrība – norādījusi, ka likumdevējs neesot ievērojis labas likumdošanas principu, jo neesot uzklaušījis nozares pārstāvju iebildumus un apstrīdētās normas neatbilstot Likuma mērķim. Proti, ar iedzīvotāju ienākuma nodokli esot apliekami tādi saņemtie naudas līdzekļi, kuriem ir ienākumu gūšanas raksturs. Izložu un azartspēļu laimesti par tādiem neesot uzskatāmi. Tomēr, ja likumdevējs ir paredzējis, ka no tiem maksājams iedzīvotāju ienākuma nodoklis, tad par laimestu būtu uzskatāma summa, no kuras atskaitīti ar dalību izlozēs un azartspēlēs saistītie izdevumi.

Finanšu ministrija pirms likumprojekta izskatīšanas otrajā lasījumā iesniedza priekšlikumus izteikt apstrīdētās normas to šobrīd spēkā esošajā redakcijā. No lietas materiāliem izriet, ka par Likumprojekta virzību atbildīgās Saeimas Budžeta un finanšu (nodokļu) komisijas 2017. gada 26. jūlija sēdē tika uzklaušīti Asociācijas pārstāvji un apspriesta kārtība, kādā izložu un azartspēļu laimesti apliekami ar iedzīvotāju ienākuma nodokli. Notika arī debates par iespēju aprēķināt nodokli no laimesta, atskaitot izdevumus par dalību spēlē, kā arī par personas spēju nodokli samaksāt. Komisijas sēdē Finanšu ministrijas priekšlikumi tika atbalstīti, un Saeima 2017. gada 28. jūlija sēdē pieņēma Likuma grozījumus, tostarp apstrīdētās normas to spēkā esošajā redakcijā.

Satversmes tiesa gūst apstiprinājumu tam, ka likumdevējs ir vērtējis apstrīdētajās normās ietverto tiesību uz īpašumu ierobežojumu. Tāpēc vien, ka likumdevējs nav ņēmis vērā paustos iebildumus un priekšlikumus, nevar atzīt, ka labas likumdošanas princips nav ievērots (*sk., piemēram, Satversmes tiesas*

2022. gada 7. janvāra sprieduma lietā Nr. 2021-06-01 16.1. punktu). Tādējādi atzīstams, ka labas likumdošanas princips nav pārkāpts.

Savukārt Biedrības arguments par to, ka apstrīdētās normas esot pretrunā ar Likuma mērķi, pēc būtības ir saistīts ar iebildumu, ka, nosakot iedzīvotāju ienākuma nodokli no izložu un azartspēļu laimestiem, neesot ievērots objektīvā neto princips. Šo argumentu Satversmes tiesa pārbaudīs, vērtējot apstrīdētajās normās ietvertā pamattiesību ierobežojuma atbilstību samērīguma principam.

Līdz ar to apstrīdētajās normās ietvertais pamattiesību ierobežojums ir noteikts ar pienācīgā kārtībā pieņemtām tiesību normām.

15. Ikviena pamattiesību ierobežojuma pamatā ir jābūt apstākļiem un argumentiem, kādēļ tas vajadzīgs, proti, ierobežojums tiek noteikts svarīgu interešu – leģitīma mērķa – labad (*sk., piemēram, Satversmes tiesas 2024. gada 11. aprīļa sprieduma lietā Nr. 2023-09-0106 19. punktu*).

Saeima norāda, ka apstrīdētajās normās ietvertajam pamattiesību ierobežojumam ir gan fiskāla, gan regulatīva funkcija. Proti, apstrīdēto normu pieņemšana bijusi viens no pasākumiem, kas ieviesti atbilstoši Nodokļu politikas pamatnostādņem, lai pilnveidotu Latvijas nodokļu sistēmu. Tāpat apstrīdēto normu mērķis esot ierobežot azartspēļu pievilcību un atkarības rašanos vai pastiprināšanos. Tādējādi apstrīdēto normu leģitīmie mērķi esot citu cilvēku tiesību aizsardzība un sabiedrības labklājības aizsardzība.

Satversmes tiesa jau ir atzinusi, ka azartspēles var negatīvi ietekmēt ne tikai cilvēka finansiālo situāciju, potenciāli radot nekontrolēti lielus tēriņus, bet arī garīgo veselību, citstarp radot atkarību (*sk. Satversmes tiesas 2020. gada 11. decembra sprieduma lietā Nr. 2020-26-0106 21. punktu*). Arī pētījumi apstiprina, ka izlozes un azartspēles rada atkarību un sociālekonomiskas problēmas ne tikai atkarīgajai personai, bet arī tās ģimenei (*sk., piemēram: Putniņa A., Pokšāns A., Brants A. Pētījums par procesu atkarību (azartspēļu, sociālo mediju, datorspēļu atkarība) izplatību Latvijas iedzīvotāju vidū un to ietekmējošiem riska faktoriem. Rīga: Veselības ministrija, 2019*). Tādējādi Satversmes tiesa secina, ka iedzīvotāju ienākuma nodokļa noteikšana no izložu un azartspēļu laimestiem ir vērsta uz izložu un azartspēļu atkarības mazināšanu. Tātad apstrīdētajās normās

ietvertā pamattiesību ierobežojuma leģitīmais mērķis ir citu cilvēku tiesību aizsardzība.

Satversmes tiesa ir atzinusi arī to, ka iedzīvotāju ienākuma nodoklim ir fiskālā funkcija, tas veido valsts budžeta un pašvaldību budžetu ieņēmumus un tiek noteikts, lai nodrošinātu sabiedrības labklājību (*sk., piemēram, Satversmes tiesas 2010. gada 6. decembra sprieduma lietā Nr. 2010-25-01 9. punktu*). Tādējādi iedzīvotāju ienākuma nodoklis no izložu un azartspēļu laimestiem kalpo arī valsts budžeta un pašvaldību budžetu ieņēmumu palielināšanai, un šie ieņēmumi var tikt izmantoti sabiedrības labklājības nodrošināšanai. Tātad apstrīdētajās normās ietvertā pamattiesību ierobežojuma leģitīmais mērķis ir arī sabiedrības labklājības aizsardzība.

Līdz ar to apstrīdētajās normās ietvertajam pamattiesību ierobežojumam ir leģitīmi mērķi – citu cilvēku tiesību un sabiedrības labklājības aizsardzība.

16. Vērtējot pamattiesību ierobežojuma samērīgumu, Satversmes tiesai visupirms jāpārbauda tas, vai izraudzītie līdzekļi ir piemēroti leģitīmo mērķu sasniegšanai, proti, vai ar izraudzītajiem līdzekļiem šos mērķus var sasniegt (*sk., piemēram, Satversmes tiesas 2024. gada 11. aprīļa sprieduma lietā Nr. 2023-09-0106 21. punktu*).

16.1. Pieteikumu iesniedzējas un vairākas pieaicinātās personas uzskata, ka apstrīdētajās normās ietvertais pamattiesību ierobežojums nav piemērots leģitīmo mērķu sasniegšanai. Proti, nosakot pienākumu maksāt iedzīvotāju ienākuma nodokli no izložu un azartspēļu laimestiem, likumdevējs neesot ievērojis objektīvā neto principu, kas izrietot no taisnīguma un tiesiskās vienlīdzības principa nodokļu jomā. Tomēr šie argumenti ir saistīti nevis ar to, vai pamattiesību ierobežojuma leģitīmos mērķus vispār var sasniegt, bet gan ar to, vai tos nevar sasniegt ar citiem, indivīda tiesības mazāk ierobežojošiem līdzekļiem. Tādēļ to, vai likumdevējam, pieņemot apstrīdētās normas, bija jāņem vērā objektīvā neto princips, Satversmes tiesa pārbaudīs, vērtējot likumdevēja izraudzīto līdzekļu nepieciešamību leģitīmo mērķu sasniegšanai.

16.2. Satversmes tiesa jau secināja, ka apstrīdētajās normās ietvertā pamattiesību ierobežojuma leģitīmie mērķi ir citu cilvēku tiesību un sabiedrības

labklājības aizsardzība. Proti, apstrīdētās normas ir vērstas uz azartspēļu atkarības mazināšanu un valsts budžeta un pašvaldību budžetu ieņēmumu palielināšanu.

Satversmes tiesa atzīst par pamatotu Saeimas argumentu, ka par izlozēs un azartspēlēs gūto laimestu maksājams nodoklis mazina ieguvumu un līdz ar to arī azartspēļu pievilcību. Jo lielāki ir ar laimesta gūšanu saistītie izdevumi, jo potenciāli lielāka ir iespēja, ka ieguvums no iespējamā laimesta būs mazāks. Tādējādi pienākums maksāt iedzīvotāju ienākuma nodokli no visa izložu un azartspēļu laimesta var mazināt izložu un azartspēļu atkarības rašanos vai pastiprināšanos.

Satversmes tiesa jau iepriekš norādīja, ka iedzīvotāju ienākuma nodoklis nodrošina valsts budžeta un pašvaldību budžetu ieņēmumu palielinājumu un šos līdzekļus likumdevējs var novirzīt dažādiem izdevumiem budžeta apakšprogrammās (*sal. sk. Satversmes tiesas 2015. gada 3. jūlija sprieduma lietā Nr. 2014-12-01 19.2. punktu*). Tādējādi valstij ir plašākas iespējas īstenot sabiedrības labklājības pasākumus tās paredzētajos rīcības virzienos. Tādēļ pienākums maksāt iedzīvotāju ienākuma nodokli no visas izložu un azartspēļu laimestu summas arī nodrošina lielākus valsts budžeta ieņēmumus, kuri var tikt izmantoti sabiedrības labklājības aizsardzībai.

Līdz ar to likumdevēja izraudzītie līdzekļi ir piemēroti pamattiesību ierobežojuma leģitīmo mērķu sasniegšanai.

17. Satversmes tiesai, vērtējot pamattiesību ierobežojuma samērīgumu, jāpārbauda arī tas, vai izraudzītie līdzekļi ir nepieciešami leģitīmā mērķa sasniegšanai, proti, vai leģitīmo mērķi nevar sasniegt ar citiem, indivīda tiesības mazāk ierobežojošiem līdzekļiem, kuri būtu tikpat iedarbīgi.

Saudzējošāks līdzeklis ir nevis jebkurš cits, bet tikai tāds līdzeklis, ar kuru leģitīmo mērķi var sasniegt vismaz tādā pašā kvalitātē un kurš no valsts un sabiedrības neprasa nesamērīgi lielu ieguldījumu (*sk., piemēram, Satversmes tiesas 2021. gada 7. oktobra sprieduma lietā Nr. 2020-59-01 22. punktu*). Turklāt īpaši tad, kad tiek analizēts, vai nepastāv saudzējošāki līdzekļi leģitīmā mērķa sasniegšanai, Satversmes tiesai jāievēro konstitucionālās kontroles robežas, ko nosaka nodokļu tiesību daba (*sk. Satversmes tiesas 2011. gada 20. maija sprieduma lietā Nr. 2010-70-01 16. punktu*). Proti, valstij, nosakot un īstenojot

savu nodokļu politiku, ir plaša rīcības brīvība (*sk., piemēram, Satversmes tiesas 2022. gada 7. janvāra sprieduma lietā Nr. 2021-06-01 18. punktu*). Valstij ir jā rūpējas par tās ilgtspējīgu attīstību, citstarp tādā veidā, lai valsts budžetā vienmēr būtu valsts funkciju pildīšanai nepieciešamie līdzekļi. Turklāt personas tiesības uz īpašumu nav aplūkojamas atrauti no personas konstitucionālā pienākuma maksāt pienācīgā kārtībā noteiktos nodokļus (*sk., piemēram, Satversmes tiesas 2015. gada 25. marta sprieduma lietā Nr. 2014-11-0103 20. punktu*).

17.1. Asociācija norāda, ka iedzīvotāju ienākuma nodoklis no izložu un azartspēļu laimestiem būtu atceļams pavisam.

Tomēr Satversmes tiesa jau ir atzinusi, ka tā nevar vērtēt likumdevēja izvēli ieviest noteiktu nodokli, ja šādai izvēlei ir saprātīgs pamats (*sal. sk. Satversmes tiesas 2015. gada 25. marta sprieduma lietā Nr. 2014-11-0103 25.2. punktu*). Izskatāmajā lietā Satversmes tiesa jau konstatēja, ka likumdevēja izraudzītie līdzekļi ir piemēroti legītimā mērķa sasniegšanai. Ja likumdevējs, izmantojot savu rīcības brīvību, ir nolēmis ieviest konkrētu nodokli, par saudzējošāku līdzekli nevar atzīt šā nodokļa neesību (*sal. sk. Satversmes tiesas 2015. gada 25. marta sprieduma lietā Nr. 2014-11-0103 25.2. punktu*). Šis līdzeklis neļautu sasniegt pamattiesību ierobežojuma legītimo mērķi vismaz tādā pašā kvalitātē.

17.2. Pieteikumu iesniedzējas un vairākas pieaicinātās personas uzskata, ka saudzējošāks pamattiesību ierobežošanas līdzeklis būtu objektīvā neto principa piemērošana, kas nodrošinātu taisnīgu un tiesisku nodokļa regulējumu.

Satversmes tiesa iepriekš ir vērtējusi objektīvā neto principa piemērošanu iedzīvotāju ienākuma nodoklim no saimnieciskās darbības. Attiecībā uz to Satversmes tiesa atzina, ka vispār Likums 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 (*sk. Satversmes tiesas 2022. gada 7. janvāra sprieduma lietā Nr. 2021-06-01 14. punktu*). Tomēr Satversmes tiesa nav vērtējusi objektīvā neto principa piemērošanu tādā ienākumā, kas nav gūts no saimnieciskās darbības.

Valsts rīcības brīvība nodokļu politikas jomā ietver tiesības izvēlēties, kādas nodokļu likmes un kādām personu kategorijām nosakāmas, kā arī tiesības noteikt attiecīgā regulējuma detaļas. Satversme pilnvaro likumdevēju īstenot tādu fiskālo politiku, kas nodrošina valstij nepieciešamos ienākumus (*sk. Satversmes tiesas 2010. gada 6. decembra sprieduma lietā Nr. 2010-25-01 10. punktu*). Tas nozīmē, ka likumdevējs var noteikt pienākumu maksāt iedzīvotāju ienākuma nodokli arī par tādu ienākumu, kas nav ienākums no saimnieciskās darbības. Satversmes tiesa piekrīt Finanšu ministrijas norādītajam, ka Likumā dažādiem ienākumu veidiem var būt noteikts atšķirīgs iedzīvotāju ienākuma nodokļa regulējums.

Izlozes un azartspēles, atšķirībā no saimnieciskās darbības, ir izklaides pakalpojums (*sal. sk. Satversmes tiesas 2019. gada 16. maija sprieduma lietā Nr. 2018-17-03 19.4. punktu*). To neapstrīd arī lietas dalībnieki un pieaicinātās personas. Azartspēļu nozares pārstāvji arī paši atzīst, ka izlozes un azartspēles ir izklaides pakalpojums, kas var rezultēties laimestā.

Azartspēle ir spēle, kurā fiziskā persona, iemaksājot dalības likmi, var iegūt laimestu, kas pilnīgi vai daļēji ir atkarīgs no veiksmes vai apstākļiem, kuri iepriekš nav zināmi (*sk. Azartspēļu un izložu likuma 1. panta 1. punktu*). Savukārt izloze ir spēle, kurai ir laimes līguma raksturs un kurā tās dalībnieka iegūtajam laimestam pilnīgi vai daļēji ir gadījuma raksturs (*sk. Azartspēļu un izložu likuma 1. panta 7. punktu*). Arī izskatāmajā lietā pieaicinātās personas – Finanšu ministrija un Biedrība – norāda, ka izložu un azartspēļu laimesti ir atkarīgi no veiksmes un tos nevar salīdzināt ar ienākumiem no saimnieciskās darbības.

Tādējādi izlozēs un azartspēlēs spēlētājs veiksmes gadījumā var gūt laimestu, tomēr to mērķis nav nodrošināt regulārus un paredzamus ienākumus. Turklāt spēlētājs, veicot iemaksas dalībai spēlē, maksā par izklaides pakalpojumu, un tā rezultātā iegūtais laimests faktiski ir jauns spēlētāja ienākums. Tādēļ izdevumi par dalību spēlē nav uzskatāmi par līdzekļiem, kas ieguldīti paredzama ienākuma gūšanai. Attiecīgi izložu un azartspēļu laimesti, tāpat kā vairāki citi Likumā paredzētie apliekamo ienākumu veidi, pēc savas būtības ir tādi ienākumi, kuru gūšana nav tieši saistīta ar iepriekš veiktiem ieguldījumiem. Savukārt saimnieciskā darbība ir sistemātiska, patstāvīga darbība ar mērķi gūt ienākumus. Saimnieciskās darbības būtība paredz personas darba un līdzekļu ieguldījumu ienākumu gūšanai, ar ko arī ir saistāma iespēja no gūtajiem ieņēmumiem atskaitīt

ar saimniecisko darbību saistītos izdevumus. Tādējādi izložu un azartspēļu laimesti nav salīdzināmi ar ienākumiem no saimnieciskās darbības. Ņemot vērā izložu un azartspēļu būtību, to spēlētājam ir jāreķinās ar to, ka reālais ieguvums var būt neliels vai pat mazāks nekā izdevumi par dalību attiecīgajā spēlē. Katram spēlētājam ir iespēja iepazīties ar informāciju par kārtību vai nosacījumiem laimesta saņemšanai un laimesta lielumu attiecīgās izlozes vai azartspēles noteikumos (*sk. Azartspēļu un izložu likuma 6. un 69. pantu*). Secīgi spēlētājam ir jāreķinās arī ar to, ka viņam ir pienākums maksāt nodokli no Likumā noteiktā nodokļa objekta – kopējās taksācijas gadā iegūtās laimestu summas.

Ņemot vērā minēto, likumdevējs uz iedzīvotāju ienākuma nodokli no izložu un azartspēļu laimestiem var neattiecināt objektīvā neto principu.

17.3. Pieteikumu iesniedzējas un vairākas pieaicinātās personas uzskata, ka pēc būtības saudzējošāks pamattiesību ierobežošanas līdzeklis būtu ar dalību spēlē saistīto izdevumu atskaitīšana no iegūtā laimesta summas. Savukārt Saeima uzskata, ka šāds regulējums nevar tikt uzskatīts par saudzējošāku līdzekli leģitīmo mērķu sasniegšanai, jo tas radītu administratīvo slogu nodokļu maksātājiem un prasītu papildu resursus no valsts.

Dienests norāda, ka tad, ja nodoklis būtu jāmaksā no gūto laimestu un ar dalību izlozēs vai azartspēlēs saistīto izdevumu starpības, nodokļa aprēķināšana būtu sarežģīta un laikietilpīga. Dienestam būtu jāveic pārbaudes un jāiegūst informācija no laimestu saņēmēja vai izmaksātāja. Lai pierādītu konkrētu izdevumu saistību ar konkrētiem laimestiem, to saņēmējam būtu jākārtogrāmatvedības uzskaitē. Nodokļu kontroles pasākumu veikšanai nepieciešamie resursi nebūtu samērojami ar ienākumiem budžetā.

No Dienesta un Asociācijas sniegtās informācijas izriet, ka spēlētāji var saņemt darījumu apliecinājošus dokumentus par veiktajiem izdevumiem un gūtajiem laimestiem. Interaktīvajās izlozēs un azartspēlēs veiktie darījumi tiek atspoguļoti spēlētāja kontā un bankas kontā. Tomēr arī Asociācija atzīst, ka tādā gadījumā, ja spēlētāji šos dokumentus pieprasītu, ievērojams administratīvais slogs rastos arī pašiem azartspēļu organizētājiem saistībā ar Noziedzīgi iegūto līdzekļu legalizācijas un terorisma un proliferācijas finansēšanas novēršanas likumā ietvertu ziņošanas pienākumu.

No lietas materiāliem izriet, ka ar nodokļa aprēķināšanu no laimestu un izdevumu starpības saistītais administratīvais slogs ir bijis viens no iemesliem, kuru dēļ 2011. gadā tika pieņemti Likuma grozījumi, ar kuriem iedzīvotāju ienākuma nodoklis no izložu un azartspēļu laimestiem tika izslēgts. Jau tad esot konstatēts risks, ka izložu un azartspēļu laimestu saņēmēji savās gada ienākumu deklarācijās laimestus nenorāda, jo ienākuma izmaksātājam nav bijis pienākuma laimestu reģistrēt un identificēt. Tāpat nodokļu maksātājiem bijis problemātiski nodrošināt ar izložu un azartspēļu laimestu saistīto attaisnojuma dokumentu pievienošanu gada ienākumu deklarācijai, jo tie netika uzkrāti un bija grūti pierādīt to saistību ar konkrētu laimestu. Tādējādi likumdevējs, pieņemot apstrīdētās normas, apzinājās, ka šāda nodokļa objekta administrēšana ir sarežģīta, un arguments par pretējo nav pamatots.

Nodokļu tiesību jomā ir jānodrošina noteiktība nodokļu administrēšanā un jāparedz efektīva nodokļu iekasēšanas kārtība, un tas ir būtiski ne tikai nodokļa maksātājam, bet arī sabiedrībai kopumā. Likumdevēja pienākums ir noteikt tādu nodokļa iekasēšanas kārtību, kas būtu efektīva un vienlaikus taisnīgi līdzsvarotu sabiedrības un indivīda intereses (*sk. Satversmes tiesas 2018. gada 18. oktobra sprieduma lietā Nr. 2018-04-01 19. punktu*). Satversmes tiesa secina, ka tāds regulējums, atbilstoši kuram iedzīvotāju ienākuma nodoklis no izložu un azartspēļu laimestiem būtu aprēķināms, no tiem atskaitot ar dalību spēlē saistītos izdevumus, radītu pārmērīgu administratīvo slogu un prasītu nesamērīgus valsts un sabiedrības ieguldījumus. Turklāt tiktu mazināta Dienesta darbības efektivitāte un tas būtu pretrunā ar vienu no apstrīdēto normu ieviešanas mērķiem. Tas nozīmē arī to, ka nodokļu kontroles pasākumu veikšana nebūtu samērīga ar budžetā iekasētajiem līdzekļiem.

Visbeidzot, tāds regulējums, kas paredzētu iedzīvotāju ienākuma nodokli no izložu un azartspēļu laimestiem aprēķināt, no laimestu summas atskaitot ar dalību spēlēs saistītos izdevumus, pirmkārt, nesasniegtu apstrīdēto normu mērķi mazināt izložu un azartspēļu atkarības risku. Proti, ja varētu atskaitīt ar dalību izlozēs un azartspēlēs saistītos izdevumus, tad būtu maksājams mazāks nodoklis vai arī tas vispār nebūtu jāmaksā. Tad izlozes un azartspēles kļūtu spēlētājam pievilcīgākas. Bet, jo lielāks maksājamais nodoklis, jo vairāk tas attur no potenciālas iesaistīšanās izlozēs un azartspēlēs. Otrkārt, piedāvātais alternatīvais regulējums samazinātu

valsts budžetā un pašvaldību budžetos iekasēto ieņēmumu apmēru. Tādējādi leģitīmie mērķi netiktu sasniegti tādā pašā kvalitātē.

Līdz ar to nav citu, saudzējošāku līdzekļu, ar kuriem pamattiesību ierobežojuma leģitīmos mērķus varētu sasniegt vismaz tādā pašā kvalitātē.

18. Vērtējot pamattiesību ierobežojuma samērīgumu, jāpārlicinās arī par to, vai nelabvēlīgās sekas, kas personai rodas tās pamattiesību ierobežošanas rezultātā, nav lielākas par labumu, ko no šā ierobežojuma gūst sabiedrība kopumā. Tādējādi Satversmes tiesai jānoskaidro līdzsvarojamās intereses un jānoteic, kurām no šīm interesēm ir piešķirama prioritāte (*sk., piemēram, Satversmes tiesas 2024. gada 11. aprīļa sprieduma lietā Nr. 2023-09-0106 22. punktu*). Izskatāmajā lietā ir līdzsvarojamās izložu un azartspēļu spēlētāju tiesības uz gūto laimestu, no vienas puses, un apstrīdētajās normās noteiktā pamattiesību ierobežojuma leģitīmo mērķu aptvertās citu cilvēku tiesību un sabiedrības labklājības intereses, no otras puses. Satversmes tiesai jāvērtē arī tas, vai nodokļa maksājums nav nesamērīgs slogs adresātam, tostarp tas, vai piemērotais nodoklis pēc sava rakstura nav konfiscējošs (*sk. Satversmes tiesas 2007. gada 8. jūnija sprieduma lietā Nr. 2007-01-01 24. punktu un 2015. gada 25. marta sprieduma lietā Nr. 2014-11-0103 20. punktu*).

18.1. Saeima norāda, ka sabiedrības gūtais labums ir lielāks par nelabvēlīgajām sekām, kas tiek radītas tādām personām, kuras azartspēlēs iesaistās regulāri. Valsts budžetā un pašvaldību budžetos tiekot iemaksāts iedzīvotāju ienākuma nodoklis, ko varot izmantot dažādu ar sabiedrības labklājības aizsardzību saistītu pasākumu īstenošanai. Ar apstrīdētajās normās ietvertā pamattiesību ierobežojuma palīdzību varot mazināt atkarības rašanos vai pastiprināšanos. Nodokļa administrēšana esot efektīva un neradot nodokļu maksātājiem lielu administratīvo slogu. Nodoklis neesot jāmaksā par laimestiem līdz 3000 *euro* taksācijas gadā.

Tā kā objektīvā neto principu var neattiecināt uz iedzīvotāju ienākuma nodokli no izložu un azartspēļu laimestiem, nav pamata secināt, ka šā principa nepiemērošana neatbilstu taisnīguma principam un būtu nesamērīga.

Likumdevējs ir samērojis spēlētāja tiesības uz īpašumu un sabiedrības interesi gan mazināt izložu un azartspēļu atkarības risku, gan gūt lielākus budžeta

ieņēmumus no nodokļa maksājumiem. Proti, iedzīvotāju ienākuma nodoklis nav jāmaksā no visa izložu un azartspēļu laimesta, bet tikai no tās daļas, kas pārsniedz 3000 *euro* taksācijas gadā. Tādā veidā tiek īstenota arī apstrīdēto normu regulatīvā un preventīvā funkcija – atturēt personas no regulāras izložu un azartspēļu spēlēšanas ar lielu dalības maksu, potenciāli novēršot atkarības rašanās vai pastiprināšanās riskus. Tas ir ieguvums gan pašiem spēlētājiem, gan visai sabiedrībai.

Asociācija un Biedrība norāda, ka azartspēļu ierobežojumi, tostarp iedzīvotāju ienākuma nodoklis, ir iemesls, kura dēļ paplašinoties nelegālais azartspēļu tirgus, kurā spēlētāji vispār netiekot aizsargāti no azartspēļu negatīvās ietekmes. Tomēr apstrīdētās normas ir daļa no nodokļu regulējuma un pašas par sevi nav līdzeklis, ar kuru tiešā veidā tiktu ierobežota izložu un azartspēļu pieejamība. Valsts ir apzinājusies nelicencēto azartspēļu un izložu tirgus daļas pastāvēšanu, ir veikusi un plāno veikt pasākumus, kas vērsti uz nelegālo azartspēļu un izložu izplatības ierobežošanu (*sk. Azartspēļu un izložu politikas pamatnostādņu 2021.–2027. gadam 1. pielikuma 5. punktu*).

Nemot vērā minēto, Satversmes tiesa secina, ka apstrīdētās normas, pirmkārt, ierobežo izložu un azartspēļu atkarības riskus. Otrkārt, iedzīvotāju ienākuma nodoklim no izložu un azartspēļu laimestiem ir fiskāla funkcija, un apstrīdētās normas ir vērstas uz ieņēmumu nodrošināšanu valsts budžetā. Tas nozīmē, ka sabiedrības ieguvums – ieņemam atsevišķu nodokļu maksātāju (spēlētāju, kas izlozēs un azartspēlēs piedalās regulāri vai par dalību tajās maksā vairāk nekā 3000 *euro* gadā) tiesību ierobežojumam – ir sabiedrības labklājības aizsardzībai izmantojamie valsts budžeta līdzekļi. Tādējādi apstrīdētajās normās ietvertais pamattiesību ierobežojums skar atsevišķus nodokļu maksātājus, bet ar tā leģitīmajiem mērķiem aizsargātās tiesības un intereses attiecas uz daudz plašāku personu loku un labumu no šā ierobežojuma gūst visa sabiedrība.

18.2. Pieteikumu iesniedzējas un Biedrība norāda, ka apstrīdētās normas rada tādas situācijas, kad nodokļa maksātājam, kura izdevumi ir lielāki par ienākumiem, nākas maksāt nodokli arī tad, ja faktiskā ienākuma nav. Šādā veidā ienākumi tiekot aplikti ar nodokli dubultā apmērā. Proti, par dalību spēlē iemaksāto naudu nodoklis jau esot samaksāts, kad persona pirmo reizi guvusi attiecīgos ienākumus, piemēram, darba algu. Tādējādi nodoklis būtībā esot

konfiscējošs. Biedrība norāda, ka esot arī tādas situācijas, kad interaktīvo azartspēļu spēlētājs spēles kontā iemaksājis naudas līdzekļus, bet daļu no šiem līdzekļiem nav izmantojis spēlei un ir iemaksājis atpakaļ bankas kontā. Arī šie naudas līdzekļi tiek uzskatīti par laimestu, un atbilstoši apstrīdētajām normām par tiem esot jāmaksā iedzīvotāju ienākuma nodoklis.

Satversmes tiesa jau iepriekš secināja, ka izložu un azartspēļu spēlētājs, veicot iemaksas dalībai spēlē, maksā par izklaides pakalpojumu un tā rezultātā iegūtais laimests ir jauns spēlētāja ienākums, par kuru maksājams ienākuma nodoklis Likumā noteiktajā kārtībā. Spēlētājam nav pamata uzskatīt, ka visi viņa taksācijas gadā veiktie izdevumi par dalību izlozēs vai azartspēlēs būtu attiecināmi uz visiem viņa taksācijas gadā gūtajiem laimestiem. Savukārt attiecībā uz līdzekļiem, ko spēlētājs iemaksājis interaktīvo azartspēļu kontā, bet nav izmantojis spēlei, Satversmes tiesa vērš uzmanību, ka atbilstoši Ministru kabineta 2010. gada 21. septembra noteikumu Nr. 899 “Likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” normu piemērošanas kārtība” 22.¹ punktam, piemērojot Likuma 8. panta trešās daļas 20.⁴ punktu, par ienākumu no izložu un azartspēļu laimestiem uzskata jebkuru laimestu Azartspēļu un izložu likuma izpratnē. Savukārt atbilstoši Azartspēļu un izložu likuma 1. panta 12. punktam laimests ir naudas summa, kuru spēlētājam saskaņā ar azartspēles noteikumiem laimēšanas gadījumā izmaksā azartspēles organizētājs, kā arī naudas summa vai manta, kuru spēlētājam saskaņā ar izlozes noteikumiem laimēšanas gadījumā izmaksā izlozes organizētājs. Tātad to, kas ir uzskatāms par azartspēles vai izlozes laimestu, nosaka azartspēles vai izlozes organizētājs attiecīgās spēles noteikumos. Turklāt laimests tiek izmaksāts laimēšanas gadījumā. Tātad tas, vai līdzekļi, ko spēlētājs no interaktīvās azartspēles konta iemaksā savā bankas kontā, ir uzskatāmi par laimestu, ir atkarīgs no konkrētās spēles noteikumiem un tā, vai attiecīgie līdzekļi ir izmantoti spēlei.

Ņemot vērā minēto, secināms, ka iedzīvotāju ienākuma nodoklis no izložu un azartspēļu laimestiem netiek maksāts dubultā apmērā par vieniem un tiem pašiem nodokļu maksātāja līdzekļiem un šo nodokli nevar uzskatīt par konfiscējošu. Ne lietas dalībnieki, ne pieaicinātās personas nav norādījušas tādus citus argumentus par apstrīdētā nodokļa radīto slogu, kas ļautu to atzīt par konfiscējošu. Arī Satversmes tiesa šādus apstākļus nekonstatē.

Līdz ar to apstrīdētajās normās ietvertais pamattiesību ierobežojums ir samērīgs un apstrīdētās normas atbilst Satversmes 105. panta pirmajiem trim teikumiem.

Nolēmumu daļa

Pamatojoties uz Satversmes tiesas likuma 30.–32. pantu, Satversmes tiesa

nosprieda:

atzīt likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 8. panta trešās daļas 20.⁴ punktu un 9. panta pirmās daļas 5. punktu par atbilstošu Latvijas Republikas Satversmes 105. panta pirmajiem trim teikumiem.

Spriedums ir galīgs un nepārsūdzams.

Spriedums stājas spēkā tā publicēšanas dienā.

Tiesas sēdes priekšsēdētājs

Aldis Laviņš