ECLI:LV:AT:2019:0917.A420306416.10.S
Lieta Nr. A420306416, SKA-595/2019
Administratīvo lietu departaments

Latvijas Republikas Senāts
SPRIEDUMS
Rīgā 2019.gada 17.septembrī

Tiesa šādā sastāvā: senatori Andris Guļāns, Anita Kovaļevska, Veronika Krūmiņa

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc /pers. A/ pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta 2016.gada 29.augusta lēmuma Nr. 31.1-22.10/5704 atcelšanu, sakarā ar /pers. A/ kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2018.gada 13.februāra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Ar Valsts ieņēmumu dienesta 2016.gada 29.augusta lēmumu Nr. 31.1-22.10/5704 kā administratīvo procesu noslēdzošo administratīvo aktu pieteicējai /pers. A/ noteikts pienākums iemaksāt budžetā iedzīvotāju ienākuma nodokli un nokavējuma naudu, jo konstatēts, ka pieteicēja 2014.gadā ir guvusi ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamu ienākumu no SIA „Parka rezidence" par dzīvokļa /adrese A/, īres līguma priekšlaicīgu izbeigšanu.

[2] Nepiekrītot minētajam, pieteicēja vērsās administratīvajā tiesā ar pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta lēmuma atcelšanu.

[3] Izskatījusi lietu apelācijas kārtībā sakarā ar pieteicējas apelācijas sūdzību, Administratīvā apgabaltiesa ar 2018.gada 13.februāra spriedumu pieteikumu noraidīja. Tiesas spriedums, tostarp pievienojoties pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai, pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[3.1] No likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 28.punkta izriet, ka ar iedzīvotāju ienākuma nodokli netiek aplikta kompensācija par īres līguma izbeigšanu un dzīvojamo telpu atbrīvošanu, ja tiek atbrīvotas dzīvojamās telpas denacionalizētā namā vai namā, kura īpašniekam (mantiniekam) ir atjaunotas īpašuma tiesības. Turklāt minētā tiesību norma izvirza prasību, ka šīs kompensācijas subjekts ir attiecīgā īpašuma īrnieks, kurš dzīvokli īrējis pirms denacionalizācijas vai īpašuma tiesību atjaunošanas lēmuma pieņemšanas. Tātad minētās normas piemērošanai ir jākonstatē, ka pieteicēja kā īrniece (1) ir atbrīvojusi dzīvokli (2), kas atradās denacionalizētā namīpašumā (3), saņēmusi kompensāciju par dzīvokļa atbrīvošanu (4) un ir bijusi iemitināta namīpašumā pirms denacionalizācijas (5).

[3.2] Lietā nav strīda, ka pieteicēja ir bijusi dzīvokļa /adrese A/, kas atradās denacionalizētā namīpašumā, īrniece. Lietā ir arī pierādīts, ka pieteicēja šo dzīvokli ir atbrīvojusi.

[3.3] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 28.punkta izpratnē par neapliekamajiem maksājumiem ir atzīstami arī tādi maksājumi, ko nodokļa subjektam izmaksā privātpersonas, ne tikai valsts vai pašvaldība. Tādējādi vispārīgi SIA „Parka rezidence" var būt subjekts, kas izmaksā kompensāciju par dzīvojamās telpas atbrīvošanu. SIA „Parka rezidence" veikto maksājumu pieteicējai ir pamats attiecināt uz kompensāciju, kas īrniekam tiek izmaksāta par dzīvojamās telpas atbrīvošanu.

[3.4] Pieteicēja norādījusi, ka viņa ir dzīvojusi denacionalizētā namīpašumā /adrese B/, jau kopš 1946.gada. Arī īpašums /adrese B/, atbilst priekšnoteikumiem, kas saistāmi ar denacionalizācijas un īpašuma tiesību atjaunošanas procesu bijušajiem īpašniekiem vai viņu mantiniekiem. Tomēr konkrētajā lietā tam nav nozīmes, jo pieteicēja ir atbrīvojusi dzīvokli, kas atradās /adrese A/, nevis /adrese B/.

[3.5] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 28.punkts, iztulkojot ar gramatiskās metodes palīdzību, ļoti precīzi un ar pietiekošu skaidrību nosaka tiesiskos apstākļus un tiesiskās sekas. Proti, šīs tiesību normas piemērošanai ir nepieciešams konstatēt arī to, ka īrnieks, kurš atbrīvo dzīvojamo telpu denacionalizētā namīpašumā, ir tajā iemitinājies pirms denacionalizācijas. Minēto gramatiskā izpratnē jau uzsver tiesību normas teksts, proti, „attiecīgajā namā dzīvojis" – tajā, kuru atbrīvo un par kuru saņem kompensāciju. To apstiprina arī likumprojekta anotācijā norādītais, ka ar nodokli netiks aplikta kompensācija par dzīvojamo telpu atbrīvošanu un īres līguma izbeigšanu denacionalizēto namu īrniekam, kurš namā dzīvojis līdz tā denacionalizācijai.

Tā kā pieteicēja ir ieguvusi strīdus dzīvokļa lietošanas tiesības 2004.gada 9.decembrī, bet namīpašums /adrese A/, ir denacionalizēts 1992.gada 14.septembrī (denacionalizācijas apliecība Nr. 68), pieteicēja nav likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 28.punkta subjekts.

[3.6] Nav šaubu, ka likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 28.punkts ir viens no atbalsta pasākumiem, lai sekmētu tieši denacionalizēto vai likumīgajam īpašniekam atdoto namu īpašnieku un īrnieku vienošanos, risinot namā jau pirms denacionalizācijas vai atdošanas likumīgajam īpašniekam dzīvošā īrnieka mājokļa jautājumu un nama īpašnieka privātīpašuma lietošanas ierobežojumus. Nacionalizēto un nelikumīgi atņemto namu atdošana bijušajiem īpašniekiem bija īpašuma reformas sastāvdaļa. 2005.gadā tika sagatavoti normatīvie akti, kas regulē atbalsta pasākumus.

Nevar pieņemt, ka likumdevējs nebūtu apzinājies, ka personai var tikt izmaksāta kompensācija par īres līguma izbeigšanu un dzīvojamo telpu atbrīvošanu arī tad, ja persona konkrētajā namā nav dzīvojusi līdz īpašuma tiesību atjaunošanai likumīgajam īpašniekam (viņa mantiniekam). Tomēr likumdevējs nav paredzējis, ka ar nodokli neapliek kompensāciju par īres līguma izbeigšanu un dzīvojamo telpu atbrīvošanu arī tad, ja persona konkrētajā namā nav dzīvojusi līdz īpašuma tiesību atjaunošanai likumīgajam īpašniekam (viņa mantiniekam), bet ir dzīvojusi citā denacionalizētā vai likumīgajam īpašniekam atdotā namā.

[3.7] Nav nozīmes pieteicējas norādei, ka šajos apstākļos viņai ir saglabāta reģistrācija pašvaldības palīdzības saņemšanai dzīvokļa jautājuma risināšanai. Šāds skaidrojums atbilst nostiprinātai judikatūrai sociālajā jomā, kur tiek izvērtēti personas pārvietošanas apstākļi no viena denacionalizēta īpašuma citā, secīgi izvērtējot iespēju saglabāt personas tiesības uz palikšanu pašvaldības palīdzības reģistrā. Tomēr šāda tiesu prakse ir sociālajā jomā, bet nodokļa administrēšana un iekasēšana par tādu nav uzskatāma.

Vēl jo vairāk nodokļu jomai nav pieļaujama paplašināta normu interpretācija, ja tas nav tieši noteikts likumā. Līdz ar to iestādēm un tiesām būtu jāatturas pēc analoģijas piemērot nodokļa atvieglojumu, ja likums tādu skaidri neparedz. Administratīvo tiesu judikatūrā ir nostiprinājusies atziņa, ka atbrīvojumiem no nodokļu maksāšanas ir jābūt skaidri noteiktiem likumā un tie ir interpretējami šauri. Tomēr šajā lietā pieteicējai nav konstatējams kāds no likumdevēja noteiktajiem izņēmumiem.

[3.8] Tikai gadījumā, ko regulējums neaptver un attiecībā uz ko būtu netaisnīgi un nesamērīgi piemērot iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksāšanas pienākumu, proti, netipiskā gadījumā, būtu pieļaujams atkāpties no likumdevēja tieši noteiktā. Tomēr šādai atkāpei ir jābūt pamatotai ar īpašiem, uzrādāmiem un pārliecinošiem argumentiem.

Konkrētais gadījums nav atzīstams par netipisku gadījumu, jo pieteicēja labprātīgi veica dzīvesvietas maiņu no /adrese B/, uz /adrese A/, noslēdzot īres līgumu, un šajā jaunajā dzīvesvietā pieteicējai bija īres attiecības, kas atbilstoši īres līgumam nav nosacītas vai saistītas ne ar to, ka nams /adrese A/, pirms īres līguma noslēgšanas ar pieteicēju ir denacionalizēts, ne ar to, ka pieteicēja iepriekš dzīvoja likumīgajam īpašniekam atdotajā namā /adrese B/. Tādējādi pieteicējai ir jāmaksā iedzīvotāju ienākuma nodoklis tāpat kā citām personām, kuras namā nav dzīvojušas līdz tā denacionalizācijai vai atdošanai likumīgajam īpašniekam un no izīrētāja saņem kompensāciju par īres līguma izbeigšanu un dzīvojamo telpu atbrīvošanu pirms līgumā noteiktā termiņa.

[3.9] Pretēji pieteicējas uzskatam, uz viņu nav attiecināms likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta trešās daļas 15.punkts un Ministru kabineta 2010.gada 21.septembra noteikumu Nr. 899 „Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" normu piemērošanas kārtība" 78.punkts. Šis tiesiskais regulējums attiecas uz fiziskām personām, kuras veic saimniecisko darbību, taču attiecībā uz pieteicēju šāds apstāklis nav konstatējams. Turklāt pieteicēja ir persona, kura kompensāciju saņem, nevis to maksā.

[4] Pieteicēja par apgabaltiesas spriedumu iesniedza kasācijas sūdzību, pamatojot to ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[4.1] Nevar konstatēt likumdevēja gribu, ka likuma „Par iedzīvotāja ienākuma nodokli" 9.panta 28.punkta (*acīmredzot domāts šā likuma 9.panta pirmās daļas 28.punkta*) regulējums attiecināms tikai uz to īrnieku, kurš attiecīgajā namā dzīvojis līdz īpašuma tiesību atjaunošanai likumīgajam šā nama īpašniekam. Pieteicēja bija un joprojām paliek „denacionalizēta vai likumīgajam īpašniekam atdota nama" īrniece un „līdz īpašuma tiesību atjaunošanai" dzīvojusi denacionalizētā namā.

[4.2] Tiesa nav ņēmusi vērā likuma „Par dzīvojamo telpu īri" 8.panta nosacījumus. Proti, jaunais denacionalizētā nama /adrese A/, īpašnieks – SIA „Parka rezidence", ievērojot minētās tiesību normas nosacījumus, piedāvāja kompensēt īres līguma nosacījumu pasliktināšanos, t.i., atlīdzināt īrniekam „visus zaudējumus, kādi viņam nodarīti ar līguma priekšlaicīgu izbeigšanu" Civillikuma 2174.panta izpratnē.

[4.3] Tiesa ir nonākusi pie kļūdaina secinājuma, ka SIA „Parka rezidence" nebija pienākuma izmaksāt kompensāciju par dzīvokļa atbrīvošanu, jo likuma „Par dzīvojamo telpu īri" 28.^{4}panta pirmā daļa attiecas uz dzīvojamām mājām (telpām), izņemot denacionalizētas vai likumīgajam īpašniekam atdotās mājas.

[4.4] Tā kā Latvijas tiesību sistēma nav orientēta uz tiesu precedentu atzīšanu, nav pamatota tiesas atsaukšanās uz tādu spriedumu, kas pieņemts citā lietā.

[4.5] Tiesa nav ņēmusi vērā, ka izdevumi (kompensācija īrniekam par dzīvojamo telpu atbrīvošanu) tiek atskaitīti no saimnieciskās darbības ietvaros gūtā apliekamā ienākuma.

[4.6] Tiesas atteikums piešķirt pieteicējai valsts nodrošināto juridisko palīdzību neļāva viņai pilnvērtīgi īstenot tiesību aizsardzību.

Motīvu daļa

[5] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 28.punkts noteic, ka gada apliekamajā ienākumā netiek ietverta un ar nodokli netiek aplikta kompensācija par īres līguma izbeigšanu un dzīvojamo telpu atbrīvošanu denacionalizēta vai likumīgajam īpašniekam atdota nama īrniekam, kurš attiecīgajā namā dzīvojis līdz īpašuma tiesību atjaunošanai likumīgajam īpašniekam (viņa mantiniekam).

Senāts piekrīt apgabaltiesas secinājumiem, ka, iztulkojot šo normu ar gramatiskās metodes palīdzību, tā ļoti precīzi un ar pietiekošu skaidrību nosaka tiesiskos apstākļus un tiesiskās sekas. Proti, ar nodokli neapliek kompensāciju par īres līguma izbeigšanu un dzīvojamo telpu atbrīvošanu tikai tādā gadījumā, ja īrnieks attiecīgajā denacionalizētajā vai likumīgajam īpašniekam atdotajā namā, kuru atbrīvo un par kuru saņem kompensāciju, dzīvojis līdz īpašuma tiesību atjaunošanai likumīgajam īpašniekam (viņa mantiniekam).

Tādējādi, raugoties no šā skatpunkta, var piekrist tiesas spriedumā teiktajam, ka minētās normas piemērošanai ir nepieciešams konstatēt citstarp arī to, ka īrnieks, kurš atbrīvo dzīvojamo telpu denacionalizētā namīpašumā, ir tajā iemitinājies pirms denacionalizācijas. Citiem vārdiem, būtiski ir tas, vai persona ir dzīvojusi denacionalizētā namīpašumā līdz īpašuma tiesību atjaunošanai to likumīgajam īpašniekam (viņa mantiniekam).

Apgabaltiesa lietā konstatēja, ka pieteicēja kompensāciju saņēma par īres līguma izbeigšanu /adrese A/, nevis /adrese B/. Vienlaikus konstatējot, ka namīpašums /adrese A/, ir denacionalizēts 1992.gada 14.septembrī (denacionalizācijas apliecība Nr. 68), bet pieteicēja dzīvojamās telpas lietošanas tiesības šajā namā ir ieguvusi vēlāk – 2004.gada 9.decembrī, tiesa attiecīgi secināja, ka pieteicēja nav likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 28.punkta subjekts.

Tomēr Senāts uzskata, ka apgabaltiesa šādu secinājumu lietā ir izdarījusi pāragri turpmāk norādīto iemeslu dēļ.

[6] Izpētot normatīvos aktus un to pieņemšanas apstākļus jautājumā, kas skar denacionalizēto māju īrniekus, Senāts gūst pārliecību, ka likumdevējs likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 28.punktā ietverto nodokļa atbrīvojumu ir vēlējies noteikt kā vienu no atbalsta pasākumiem denacionalizēto māju īrniekiem ar mērķi nodrošināt šo personu sociālo aizsardzību.

Jautājums par atbalsta pasākumiem denacionalizēto namu īrniekiem 2004.gadā tika skatīts valdības izveidotajā darba grupā, kuras primārais uzdevums bija sagatavot priekšlikumus par īres maksas apmēru denacionalizētajās mājās (*Ministru prezidenta 2004.gada 10.jūnija rīkojums Nr. 246*), ņemot vērā to, ka līdzšinējie likumā „Par dzīvojamo telpu īri" ietvertie īres maksas ierobežojumi bija noteikti līdz 2004.gada 31.decembrim. Ir redzams, ka šajā darba grupā citstarp tika izvirzīts alternatīvs priekšlikums nepagarināt īres maksas ierobežojumu termiņu, bet problēmu risināt ar dažādu atbalstošu pasākumu palīdzību, tā piemēram, paredzot pārcelšanās pabalstu, valsts palīdzību kredītu saņemšanai ar atvieglotiem noteikumiem, īres un komunālo maksājumu pabalstu, kā arī ieviest citus atbalsta apsākumus (*Darba grupas priekšlikumu sagatavošanai par īres maksas apmēru denacionalizētajām mājām 2004.gada 24.septembra sēdes protokols Nr. 7*). Tolaik darba grupas vadītājs reģionālās attīstības un pašvaldību lietu ministrs /pers. B/ norādīja, „ka 2004.gada 28.septembrī Ministru kabinets ir plānojis iesniegt Saeimā 2005.gada budžeta projektu ar visiem to pavadošiem tiesību aktu projektiem. Izskatot budžetu, Saeimā jāatgriežas pie jautājuma par līdzekļu piešķiršanu denacionalizēto namu īrnieku problēmu risināšanai (mērķdotācijas, pārcelšanās pabalsti)" (*turpat*).

Savukārt no Saeimas arhīva dokumentiem izriet, ka 2005.gada budžeta pavadošo likumprojektu paketē tika iekļauts arī likumprojekts „Grozījumi likumā „Par iedzīvotāju ienākumu nodokli"", kurā tika paredzēts likumu papildināt ar 9.panta pirmās daļas 28.punktu (*Saeimas Budžeta un finanšu (nodokļu) komisijas 2004.gada 16.decembra pavadraksts Nr. 9/2-3-119 Saeimas Prezidijam ar priekšlikumu izdarīt izmaiņas Saeimas*

2004.gada 16.decembra sēdes darba kārtībā, https://www.saeima.lv/L_Saeima8.index.htm). Minētie likuma grozījumi Saeimā tika pieņemti steidzamības kārtībā divos lasījumos un bez debatēm 2004.gada 20.decembrī, un tie stājās spēkā 2005.gada 1.janvārī.

Vienlaikus ir redzams, ka 2004.gada nogalē likumdevējs saistībā ar denacionalizēto namu īrnieku jautājumu pieņēma grozījumus vēl citā likumā. Proti, atzīstot, ka esošais regulējums nepietiekami aizsargā denacionalizēto māju īpašniekus un nepilnīgi reglamentē palīdzības veidus dzīvokļa jautājumos, likumdevējs, lai mazinātu sociālo spriedzi, 2004.gada 22.decembrī noteica likumā „Par pašvaldību palīdzību dzīvokļa jautājumu risināšanā" (*likuma pašreizējais nosaukums – „Par palīdzību dzīvokļa jautājumu risināšanā"*) jaunus palīdzības veidus, proti – dzīvojamās telpas atbrīvošanas pabalstu (26.[1]pants) un palīdzību dzīvojamās telpas iegādei vai būvniecībai (27.[1]pants), t.i., valsts izsniegtu galvojumu vai arī pilnībā vai daļēja segtus kredītprocentu maksājumus dzīvojamās telpas iegādei vai būvniecībai (*8.Saeimas likumprojekta (reģ. Nr. 912) „Grozījumi likumā „Par pašvaldību palīdzību dzīvokļa jautājumu risināšanā"" anotācija*).

Ievērojot iepriekš teikto, Senāts atzīst, ka likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 28.punktā paredzētais nodokļa atbrīvojums saistībā ar īrnieka gūto ienākumu – kompensāciju, ko šī persona ir saņēmusi par īres līguma izbeigšanu un dzīvojamo telpu atbrīvošanu denacionalizētā mājā, – arī ir pieskaitāms pie likumdevēja noteiktajiem atbalsta pasākumiem denacionalizēto māju īrniekiem ar mērķi nodrošināt šo personu sociālo aizsardzību.

[7] Analizējot strīdus tiesību normas tvērumu, Senāts pievienojas apgabaltiesas norādītajam, ka likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 28.punktā un likuma „Par palīdzību dzīvokļa jautājumu risināšanā" 26.[1]pantā ir lietoti atšķirīgi jēdzieni, lai gan abās normās ir runāts par tādu labumu, ko denacionalizētā nama īrnieks gūst sakarā ar dzīvojamo telpu atbrīvošanu. Proti, pirmajā gadījumā lietots apzīmējums „kompensācija par īres līguma izbeigšanu un dzīvojamo telpu atbrīvošanu", bet otrajā – „vienreizējs dzīvojamās telpas atbrīvošanas pabalsts". Lai arī abi likumi (likums „Grozījumi likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli"" un likums „Grozījumi likumā „Par pašvaldību palīdzību dzīvokļa jautājumu risināšanā") Saeimā ir pieņemti vienā laikā, t.i., attiecīgi 2004.gada 20.decembrī un 22.decembrī, tomēr likumdevējs ir izvēlējies satura ziņā lietot atšķirīgus jēdzienus. Pareizs ir apgabaltiesas secinājums, ka likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokļa" 9.panta pirmās daļas 28.punktā lietotā jēdziena „kompensācija" tvērums ir daudz plašāks, nekā likuma „Par palīdzību dzīvokļa jautājumu risināšanā" 26.[1]pantā noteiktais jēdziens „dzīvojamās telpas atbrīvošanas pabalsts", jo pirmais gadījums aptver arī tādu labumu (ienākumu), ko dzīvojamās telpas īrnieks saņem no privāto tiesību subjekta, t.i., ne tikai no pašvaldības (valsts), kā tas ir otrā gadījumā. Uz to norāda arī pats nodokļa likuma teksts, jo tiesību norma paredz nodokļa atbrīvojumu no ienākuma par *īres līguma izbeigšanu* (un dzīvojamo telpu atbrīvošanu), par ko vienoties var attiecīgā līguma dalībnieki (puses). Tādējādi, Senāta ieskatā, likumdevējs, nosakot minēto nodokļa atbrīvojumu, ir vēlējies aptvert jebkuru tādu ienākumu, ko kā kompensāciju denacionalizētā nama īrnieks ir saņēmis par īres līguma izbeigšanu un telpu atbrīvošanu. Līdz ar to apgabaltiesa pareizi spriedumā atzinusi, ka SIA „Parka rezidence" var būt subjekts, kas izmaksā privātpersonai kompensāciju par dzīvojamās telpas atbrīvošanu (un īres līguma izbeigšanu), kas saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 28.punktu nav apliekama ar iedzīvotāju ienākuma nodokli.

[8] Apgabaltiesa pareizi atsaukusies uz Senāta judikatūru, norādot, ka atbrīvojumiem no nodokļu maksāšanas jeb izņēmumiem ir jābūt skaidri noteiktiem likumā un tie ir interpretējami šauri. Tiesa nepiešķīra nozīmi pieteicējas norādītajam, ka viņai šajos apstākļos ir saglabāta reģistrācijas palīdzības saņemšanai dzīvokļa jautājuma risināšanai, jo šāds pieteicējas skaidrojums atbilst nostiprinātajai judikatūrai sociālajā jomā, bet nodokļu administrēšana un iekasēšana par tādu nav uzskatāma.

Tomēr Senāts nesaskata, ka uz izskatāmo gadījumu būtu pamats raudzīties atšķirīgi kā uz lietām sociālajā jomā, jo, kā secināts iepriekš, minētais nodokļa atbrīvojums ir noteikts tieši ar sociālu mērķi – atbalstīt tos denacionalizētā vai likumīgajam īpašniekam atdotā mājā dzīvojošus īrniekus, kuri šādā namā iemitinājušies vēl līdz īpašuma tiesību atjaunošanai to likumīgajiem īpašniekiem vai viņu mantiniekiem.

Tiesa spriedumā norādīja, ka likumdevējs nav paredzējis, ka ar nodokli neapliek kompensāciju par īres līguma izbeigšanu un dzīvojamo telpu atbrīvošanu gadījumā, ja persona konkrētajā namā nav dzīvojusi līdz īpašuma tiesību atjaunošanai likumīgajam īpašniekam (viņa mantiniekam), bet ir dzīvojusi citā denacionalizētā vai likumīgajam īpašniekam atdotā namā. Tāpēc tiesa atzina, ka konkrētajā gadījumā nav nozīmes pieteicējas norādītajam apstāklim, ka viņa iepriekš ir dzīvojusi denacionalizētā namīpašumā /adrese B/.

Senāts nevar piekrist tam, ka minētajam apstāklim izskatāmajā gadījumā nebūtu piešķirama nekāda nozīme. Tiesību normu iztulkošanā jāņem vērā tas, ka likumam sevī jāietver saprātīgs, lietderīgs un taisnīgs jebkura tiesību jautājuma regulējums (sal. *Rezevska D. 17.panta komentārs. Grām.: Administratīvā procesa likuma komentāri. A un B daļa. Briede J. (Zin. red.) Rīga: Tiesu namu aģentūra, 2013, 268.lpp.*). Savukārt tiesas uzdevums ir atrast taisnīgu lietas risinājumu.

Senāta ieskatā, netiktu sasniegts taisnīgs rezultāts, ja viena persona, kura iemitinājusies namā pirms tā denacionalizācijas un līdz kompensācijas izmaksai tur arī dzīvojusi, saņemtu likumā paredzēto nodokļa atbrīvojumu, bet cita persona, kura arī iemitinājusies šādā namā pirms tā denacionalizācijas, tomēr vēlāk piespiedu kārtā ir tikusi pārcelta uz citām dzīvojamām telpām, kuras joprojām atrodas denacionalizētā namā, minēto nodokļa atbrīvojumu nesaņemtu.

Senāts atzīmē, ka netipiskā gadījumā, t.i., gadījumā, ko regulējums neaptver un attiecībā uz ko būtu netaisnīgi un nesamērīgi piemērot iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksāšanas pienākumu, būtu pieļaujams atkāpties no likumdevēja tieši noteiktā. Tomēr šādai atkāpei ir jābūt pamatotai ar īpašiem, uzrādāmiem un pārliecinošiem argumentiem (sal. *Satversmes tiesas 2007.gada 28.februāra lēmuma par tiesvedības izbeigšanu lietā Nr. 2006-41-01 15.punkts, 2013.gada 24.oktobra sprieduma lietā Nr. 2012-23-01 14.2.punkts*).

[9] Pieteicēja pieteikumā tieši norādījusi, ka viņa kopš 1946.gada dzīvojusi denacionalizētā namā /adrese B/, vēl pirms šā nama denacionalizācijas (to tiesa spriedumā arī vērtējusi), bet 2004.gadā pieteicēja *piespiedu kārtā* mainīja dzīvesvietu uz /adrese A/. Kā norāda pieteicēja – dzīvesvietas maiņa notika pēc namīpašuma /adrese B/, īpašnieka /pers. C/ un namīpašuma /adrese A/, pārvaldnieka vienošanās un konsultēšanās Rīgas domes Īres valdē un Sociālajā dienestā, lai pieteicēja saglabātu reģistrāciju pašvaldības palīdzības saņemšanai dzīvokļa jautājumu risināšanā (*lietas 5., 6.lapa*). Pieteicēja skaidro, ka gan viens, gan otrs nams, kurā viņa ir dzīvojusi, ir bijis denacionalizēts vai likumīgajam īpašniekam atdots īpašums, un līdz ar to viņa visu laiku ir bijusi „denacionalizēta vai likumīgajam īpašniekam atdota nama īrniece".

Tā kā konkrētajā gadījumā pastāv iespēja, ka pieteicējas pārcelšanās tiešām ir notikusi no viņas gribas neatkarīgu iemeslu dēļ, arī joprojām saglabājot reģistrāciju pašvaldības palīdzības saņemšanai dzīvokļa jautājumu risināšanai, tad, Senāta ieskatā, minētajam apstāklim var būt būtiska nozīme lietas pareizai jeb taisnīgai izspriešanai.

Tiesa pareizi ir darījusi, ka spriedumā vērtējusi, vai izskatāmais gadījums nav uzskatāms par netipisku gadījumu, kad būtu pieļaujams atkāpties no likumdevēja tieši noteiktā. Rezultātā apgabaltiesa atzina, ka pieteicējas gadījums nav netipisks, jo pieteicēja *labprātīgi* veica dzīvesvietas maiņu, noslēdzot īres līgumu. Taču tiesa spriedumā nav argumentējusi, kāpēc tā uzskatījusi, ka pieteicēja – pretēji viņas pašas teiktajam – tomēr ir labprātīgi veikusi dzīvesvietas maiņu. No tiesas sprieduma tā arī nav saprotams, kādi ir bijuši tie iemesli, kuru dēļ pieteicējai nācās pārcelties uz citu dzīvesvietu.

Senāts vērš uzmanību, ka no tiesībām uz taisnīgu tiesu izriet pienākums tiesai nolēmumā norādīt savus argumentus tā, lai gan procesa dalībnieki, gan augstākas instances tiesa, gan interesenti no sabiedrības varētu saprast, kā tiesa nonākusi pie tieši tāda un ne citāda lietas izskatīšanas rezultāta (sal. *Senāta 2019.gada 29.maija sprieduma lietā Nr. SKA-274/2019 (* ECLI:LV:AT:2019:0529.A420367614.3.S) *7.punkts*).

Šādos apstākļos Senāts atzīst, ka apelācijas instances tiesa pretēji Administratīvā procesa likuma 103.panta otrajai daļai nav noskaidrojusi lietā visus būtiskos apstākļus un devusi tiem juridisku vērtējumu. Tiesas secinājums, ka pieteicēja ir *labprātīgi* veikusi dzīvesvietas maiņu, spriedumā nav pamatots. Tāpēc, ievērojot iepriekš teikto, Senāts arī atzīst par pārsteidzīgu apgabaltiesas izdarīto secinājumu, ka pieteicēja nav likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 28.punkta subjekts.

Tā kā minētais var ietekmēt iznākumu lietā, tad pastāv pamats apgabaltiesas sprieduma atcelšanai, procesuālās ekonomijas nolūkos nevērtējot citus kasācijas sūdzībā izteiktos argumentus.

[10] Atbildot vienīgi vēl uz kasatores piezīmi, ka tiesa nevar atsaukties uz citiem tiesas spriedumiem, jo Latvijas tiesību sistēma nav orientēta uz tiesu precedentu atzīšanu, Senāts vēlas atzīmēt, ka tiesu nolēmumos ietvertā motivācija ir būtisks instruments tiesnešiem gan anglosakšu tiesību sistēmas valstīs, gan kontinentālo tiesību sistēmas valstīs, neatkarīgi no tā, vai tiesu precedenti uzskatāmi par saistošu tiesību avotu, vai nē. Atbilstoši vienlīdzības principam un tiesībām uz taisnīgu tiesu tiesai ir jāņem vērā tiesu prakse (judikatūra) analogās lietās. Savukārt, ja tiesa nolemj atkāpties no iepriekšējās tiesu prakses, šai atkāpei jābūt skaidri izteiktai nolēmumā (sal. *Eiropas Tiesnešu konsultatīvās padomes (CCJE) viedokļa Nr. 20 „Tiesu loma tiesību normu vienveidīgā piemērošanā" 1. un 10.punkta secinājumi un rekomendācijas. Pieņemts Strasbūrā 2017.gada 10.novembrī. Augstākās tiesas Biļetens, 2018, Nr. 16, 63.lpp.*). Tādējādi tiek nodrošināta vienveidīga tiesību normu piemērošana. Līdz ar to tiesai nav šķēršļu motīvu daļas argumentos atsaukties uz tiesu praksi.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

atcelt Administratīvās apgabaltiesas 2018.gada 13.februāra spriedumu un nosūtīt lietu jaunai izskatīšanai Administratīvai apgabaltiesai.
Spriedums nav pārsūdzams.

A. Guļāns A. Kovaļevska V. Krūmiņa