



LATVIJAS REPUBLIKAS SATVERSMES TIESA

SPRIEDUMS

LATVIJAS REPUBLIKAS VĀRDĀ

Rīgā 2011. gada 20. maijā

lietā Nr. 2010-70-01

Latvijas Republikas Satversmes tiesa šādā sastāvā: tiesas sēdes priekšsēdētājs Gunārs Kūtris, tiesneši Kaspars Balodis, Aija Branta, Kristīne Krūma, Uldis Ķīnis, Vineta Muižniece un Viktors Skudra,

pēc sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Kuldīgas RPB” konstitucionālās sūdzības, pamatojoties uz Latvijas Republikas Satversmes 85. pantu un Satversmes tiesas likuma 16. panta 1. punktu, 17. panta pirmās daļas 11. punktu, kā arī 19.² un 28.¹ pantu, rakstveida procesā 2011. gada 3. maijā tiesas sēdē izskatīja lietu

„Par likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 14. panta otrās un trešās daļas atbilstību Latvijas Republikas Satversmes 91. un 105. pantam”.

Konstatējošā daļa

1. Latvijas Republikas Saeima (turpmāk – Saeima) 1995. gada 9. februārī pieņēma likumu „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” (turpmāk – Nodokļa likums).

Nodokļa likums paredz piemērot nodokli ienākumiem, kas gūti no saimnieciskās darbības, kā arī nosaka uzņēmumu ienākuma nodokļa (turpmāk – UIN) aprēķināšanas un maksāšanas kārtību.

Nodokļa likuma 14. panta otrā un trešā daļa nosaka:

„(2) Ja taksācijas periodā kontroli pār komercsabiedrību vai kooperatīvo sabiedrību iegūst persona vai personu grupa, kas iepriekš nekontrolēja šo komercsabiedrību vai

kooperatīvo sabiedrību, šīs komercsabiedrības vai kooperatīvās sabiedrības pirmstaksācijas periodu zaudējumi nav sedzami taksācijas periodā un turpmākajos taksācijas periodos, ja šajā pantā nav noteikts citādi.

(3) Šā panta otrās daļas noteikumi nav piemērojami gadījumos, kad komercsabiedrība vai kooperatīvā sabiedrība, kurā notikusi kontroles maiņa, piecus taksācijas periodus pēc kontroles maiņas saglabā iepriekšējo pamatdarbības veidu, kas atbilst komercsabiedrības vai kooperatīvās sabiedrības pamatdarbības veidam divus taksācijas periodus pirms kontroles maiņas.”

2. Pieteikuma iesniedzēja – sabiedrība ar ierobežotu atbildību „Kuldīgas RPB”

(turpmāk – Pieteikuma iesniedzēja) – uzskata, ka Nodokļa likuma 14. panta otrā un trešā daļa (turpmāk – apstrīdētās normas) aizskar tai Latvijas Republikas Satversmē (turpmāk – Satversme) noteiktās tiesības uz īpašumu un ir pretrunā ar tiesiskās vienlīdzības principu.

2007. gadā kontroli pār sabiedrību ar ierobežotu atbildību „Kuldīgas RPB” (turpmāk – SIA „Kuldīgas RPB”) esot ieguvusi persona, kas iepriekš nekontrolēja šo komercsabiedrību. SIA „Kuldīgas RPB” saimnieciskā darbība esot radījusi zaudējumus, tādēļ 2008. gadā esot mainīts saimnieciskās darbības veids. Līdz ar to Pieteikuma iesniedzējai zudušas tiesības pārnest uz nākamo taksācijas periodu zaudējumus, kas radušies no iepriekšējā saimnieciskās darbības veida pirms kontroles maiņas.

Pēc Pieteikuma iesniedzējas ieskata, apstrīdētās normas paredzot atšķirīgu attieksmi pret tiem UIN maksātājiem, kontroli pār kuriem ieguvusi persona, kas tos iepriekš nekontrolēja, un kuri vienlaikus ir mainījuši saimnieciskās darbības veidu. Šādai atšķirīgai attieksmei neesot objektīva un saprātīga pamata.

Apstrīdētās normas esot vērstas uz to, lai komercsabiedrības saimnieciskās darbības veids, kāds tas bija pirms kontroles maiņas, tiktu saglabāts. Tomēr šādam ierobežojumam neesot leģitīma mērķa, jo komercsabiedrības peļņa esot atkarīga no tās saimnieciskās darbības veida. Komercsabiedrībai esot nepieciešams ātri reaģēt uz pieprasījuma un ražošanas izmaksu izmaiņām un izraudzīties tādu saimnieciskās darbības veidu, ar kuru

iespējams gūt peļņu. Ekonomiskās krīzes apstākļos atsevišķi saimnieciskās darbības veidi esot radījuši zaudējumus, tādēļ arī nācies strauji ieviest izmaiņas komercsabiedrības pamatdarbībā. Ja komercsabiedrībā vienlaikus notiek kontroles un saimnieciskās darbības veida maiņa, tad tā kā nodokļu maksātājs zaudējot tiesības segt iepriekšējo taksācijas periodu zaudējumus un līdz ar to pieaugot UIN apmērs. Tādējādi apstrīdētās normas bremsējot saimnieciskās darbības attīstību, jo liekot komercsabiedrībai izvēlēties – saglabāt nerentablu saimnieciskās darbības veidu un tiesības segt iepriekšējo taksācijas periodu zaudējumus vai arī mainīt saimnieciskās darbības veidu un maksāt liela apmēra UIN.

Pienākums maksāt UIN esot īpašumtiesību ierobežojums. Līdz ar tiesībām segt iepriekšējo taksācijas periodu zaudējumus naudas līdzekļus zaudējot komersants, nevis tā kapitāla daļu īpašnieks. Līdz ar to apstrīdētās normas nevarot sekmēt sabiedrības labklājību.

3. Institūcija, kas izdevusi apstrīdēto aktu, – Saeima – uzskata, ka apstrīdētās normas atbilst augstāka juridiska spēka tiesību normām, un lūdz atzīt tās par atbilstošām Satversmes 91. un 105. pantam.

Saeima nenoliedz, ka apstrīdētās normas paredz personai Satversmes 105. pantā noteikto pamattiesību ierobežojumu. Taču tās esot vērstas uz leģitīma mērķa – sabiedrības labklājības – sasniegšanu.

Apstrīdētās normas nosakot UIN maksāšanas kārtību un šā nodokļa maksāšanas režīma atvieglojumus. Likumdevējs baudot plašu rīcības brīvību nodokļu politikas ietvaros lemt par to, kādu nodokli ieviest un kādu tā likmi un piemērošanas kārtību noteikt.

Nodokļu jomā tiesiskās vienlīdzības princips likumdevēja rīcības brīvību ierobežojot minimāli, jo dažādas atšķirības lielākoties esot vērtējamas politiski, nevis formāli tiesiski. Saeima uzskata, ka komercsabiedrība, kurā vienlaikus notikusi kontroles un pamatdarbības veida maiņa, neatrodas un nevar atrasties vienādos vai salīdzināmos apstākļos ar komercsabiedrību, kurā tā nenotiek.

Apstrīdētās normas komersantiem ļaujot nākamajos taksācijas periodos ar nodokli apliekamo ienākumu samazināt par iepriekšējo gadu zaudējumiem. Zaudējumu pārvešana uz nākamo taksācijas periodu esot ierobežota gan laika ziņā, gan atkarībā no zaudējumu rašanās veida, gan arī gadījumos, kad kontroli pār komercsabiedrību iegūst cita persona un tiek mainīts saimnieciskās darbības veids.

Saeima norāda, ka apstrīdēto normu mērķis ir atvieglot nodokļu slogu, tomēr vienlaikus arī neļaut šo atvieglojumu izmantot tālab, lai izvairītos no nodokļu maksāšanas. Zaudējumu pārvešana uz nākamajiem taksācijas periodiem esot uzskatāma par labvēlīgu regulējumu tādām nodokļu maksātājām, kas nemaina saimnieciskās darbības veidu. Nedz fiziskajām, nedz juridiskajām personām neesot konstitucionāli aizsargātu tiesību nemaksāt nodokļus vai pieprasīt nodokļu režīma atvieglojumus.

Apstrīdētajās normās izraudzītais termiņš esot saistīts ar to, ka komercsabiedrības zaudējumus lielākoties rada ilgtermiņa ieguldījumi, proti, izdevumi par precēm un pakalpojumiem tiekot uzrādīti tad, kad par attiecīgajām precēm un pakalpojumiem ir gūti ieņēmumi.

Saeima uzskata, ka, saglabājot komercsabiedrības pamatdarbības veidu, tiek veikts ekonomiski pamatots darījums un mazināts risks, ka kontroles maiņu varētu izmantot apliekamā ienākuma un tādējādi arī UIN apmēra mākslīgai samazināšanai. Turklāt komercsabiedrības pamatdarbības veida saglabāšana ilgāku laiku pēc kontroles maiņas radot zināmas garantijas tam, ka tiks saglabātas arī attiecīgajā nozarē radītās darba vietas.

Leģitīmo mērķi neesot iespējams sasniegt ar citiem līdzekļiem, jo nodokļu normatīvie akti nevarot ierobežot komercsabiedrības pamatdarbības veida vai kontroles maiņu, bet varot ierobežot zaudējumu pārvešanu. Nodokļa likuma 14. pantā esot izdarīti vairāki precizējumi un papildinājumi, tātad likumdevējs esot regulāri analizējis apstrīdētās normas un vērtējis tās arī kopsakarā ar ekonomisko situāciju.

Apstrīdētās normas neliedzot komercsabiedrībai krīzes situācijā un ārēju faktoru ietekmē mainīt saimnieciskās darbības veidu. Tādējādi apstrīdētās normas saprātīgi ierobežojot personas tiesības uz īpašumu.

4. Pieaicinātā persona – Finanšu ministrija – norāda, ka iespēju izmantot labvēlīgāku nodokļa režīmu, proti, tiesības pārnest iepriekšējā taksācijas perioda zaudējumus uz nākamo taksācijas periodu, likumdevējs varot saistīt ar zināmiem nosacījumiem.

Apstrīdētajās normās paredzētais ierobežojums neesot attiecināms uz ikdienas situācijām. Proti, lai iestātos apstrīdētajās normās noteiktās tiesiskās sekas, jānotiek gan komercsabiedrības kapitāla daļu īpašnieku, gan pamatdarbības veida maiņai. Nosacījums, ka komercsabiedrība noteiktu periodu saglabā savu pamatdarbības veidu, kalpojot par garantu tam, ka zaudējumi netiks izmantoti kā instruments mākslīgai UIN apmēra samazināšanai.

Finanšu ministrija norāda, ka komercsabiedrības kontroles maiņas gadījumā citus, saudzējošākus instrumentus zaudējumu segšanai nevar izmantot. To apliecinot arī vienvērtīgā ārvalstu pieredze šajā jautājumā, proti, vairākās Eiropas Savienības dalībvalstīs zaudējumu pārņemšanai komercsabiedrības kontroles maiņas gadījumā esot noteikti vēl stingrāki ierobežojumi vai arī zaudējumu pārņemšana vispār aizliegta (piemēram, Somijā, Vācijā).

5. Pieaicinātā persona – Latvijas Universitātes Juridiskās fakultātes docents Dr.iur. Aivars Lošmanis – norāda, ka komersanta izvēle par labu noteikta veida saimnieciskajai darbībai esot atkarīga no vairākiem apstākļiem. Nodokļu tiesībās komercsabiedrības pamatdarbības veida izpratne esot citāda nekā komerciesībās. Tomēr apstrīdētās normas neierobežojot komersanta izvēli attiecībā uz pamatdarbības veida maiņu.

Nodokļa likumā definētais kontroles maiņas jēdziens esot diskutabls. Saskaņā ar Nodokļa likumu tad, ja persona iegūst vairāk nekā 50 procentus komercsabiedrības kapitāla daļu, esot uzskatāms, ka komercsabiedrībā notikusi kontroles maiņa. Tomēr no komerciesiskā viedokļa šāds kapitāla daļu turējums varot arī nenodrošināt pilnīgu kontroli

pār komercsabiedrību. Minētā situācija esot uzskatāma par tiesībpolitisku problēmu un neesot skatāma kopsakarā ar jautājumu par personas pamattiesību ierobežojumu.

6. Pieaicinātā persona – Rīgas Tehniskās universitātes profesors *Dr. oec. Kārlis Ketners* – norāda, ka apstrīdētajās normās paredzētais zaudējumu pārņemšanas periods esot sasaistīts ar normatīvajos aktos noteikto pienākumu uzglabāt grāmatvedības attaisnojuma dokumentus un nodokļu administrācijas tiesībām pārskatīt nodokļu maksājumu apmēru.

Tiesības pārņemt zaudējumus uz nākamo taksācijas periodu varot uzskatīt par nodokļu maksātājam labvēlīgu regulējumu, jo tas, neraugoties uz nodokļu periodiskumu, ļaujot īstenot taisnīguma principu attiecībā uz UIN aprēķinu vairāku taksācijas periodu garumā. Kā izņēmums no vispārējā aizlieguma pārņemt zaudējumus komercsabiedrības īpašnieku maiņas gadījumā esot paredzēts komercsabiedrības darbības nepārtrauktības princips. Tādējādi apstrīdētās normas esot piemērots līdzeklis, lai ierobežotu izvairīšanos no nodokļu maksāšanas.

Apstrīdētās normas esot pieņemtas tādēļ, ka, attīstoties tautsaimniecībai, radusies nepieciešamība paredzēt nodokļu atvieglojumus komercsabiedrībām, kuras, mainoties kapitāla daļu īpašniekam, tomēr saglabā līdzšinējo saimniecisko darbību un darba vietas.

Analizējot ārvalstu praksi jautājumā par komersantu tiesībām nākamajos taksācijas periodos ar nodokli apliekamo ienākumu samazināt par iepriekšējā taksācijas perioda zaudējumiem, arī varot pārliecināties, ka komercsabiedrības kontroles maiņas gadījumā iepriekšējo taksācijas periodu zaudējumu segšana tiek būtiski ierobežota ar kvantitatīviem vai kvalitatīviem kritērijiem vai pat vispār aizliegta.

7. Pieaicinātā persona – *Dr. oec. Arturs Kodoliņš* – norāda, ka apstrīdēto normu uzdevums esot panākt to, lai pārskatāmā periodā ar UIN apliekamais ienākums būtu atbilstošs šajā pašā periodā komercsabiedrības gūtajai ekonomiski pamatotai peļņai.

Tiesības pārnest uz nākamajiem taksācijas periodiem tādus zaudējumus, kas nav saistīti ar ilgtermiņa ieguldījumu norakstīšanu izdevumos, esot uzskatāmas par nodokļu maksātājam labvēlīgu regulējumu.

Tādu komercsabiedrību kapitāla daļu iegāde, kuru saimnieciskā darbība radījusi zaudējumus, varētu tikt izmantota UIN apmēra samazināšanai. Tādēļ apstrīdētās normas paredzot ierobežojumu – aizliegumu noteiktā laika periodā mainīt iepriekšējo saimnieciskās darbības veidu.

Apstrīdētās normas gan kavējot investoru piesaisti komercsabiedrībām ar maksātnespējas pazīmēm, tomēr valsts budžeta deficīta samazināšanai esot nepieciešami tādi ierobežojumi, kas nepieļautu izvairīšanos no nodokļu maksāšanas.

Secinājumu daļa

8. Pieteikuma iesniedzēja lūdz Satversmes tiesu izvērtēt, vai aizliegums komercsabiedrībai, kurā vienlaikus notikusi kontroles un pamatdarbības veida maiņa, segt iepriekšējo taksācijas periodu zaudējumus atbilst Satversmes 91. un 105. pantam.

No konstitucionālās sūdzības juridiskā pamatojuma secināms, ka izskatāmajā lietā Satversmes tiesai jāizvērtē apstrīdēto normu atbilstība Satversmes 91. panta pirmajā teikumā ietvertajam vienlīdzības principam un Satversmes 105. pantā paredzētajām ikvienas personas tiesībām uz īpašumu.

Apstrīdētās normas nosaka UIN aprēķināšanas un maksāšanas kārtību. Tā reglamentēta, pamatojoties uz diviem savstarpēji saistītiem kritērijiem – komercsabiedrības kontroles maiņu un pamatdarbības veida maiņu.

Līdz ar to izskatāmās lietas ietvaros apstrīdētās normas vērtējamas kā vienots regulējums, kas paredz pienākumu maksāt nodokli no saimnieciskās darbības ienākuma un nosaka šā nodokļa aprēķināšanas kārtību.

9. Satversmes tiesa jau norādījusi, ka valstij, nosakot un realizējot savu nodokļu politiku, ir plaša rīcības brīvība. Tajā ietilpst tiesības izvēlēties, kādas nodokļu likmes un kādām personu kategorijām paredzamas, kā arī tiesības noteikt attiecīgā regulējuma detaļas. Tomēr nodokļu regulējumam ir jābūt pamatotam ar objektīviem un racionāliem apsvērumiem. Likumdevēja izšķiršanās par to, kāds nodoklis būtu samērīgs un nepieciešams, ir politikas un lietderības jautājums. Līdz ar to attiecībā uz kārtību, kādā tiek aprēķināts nodokļu apmērs, konstitucionālās kontroles tvērums ir šaurāks (*sk., piemēram, Satversmes tiesas 2008. gada 30. aprīļa sprieduma lietā Nr. 2007-23-01 7. un 11. punktu*).

Satversmes tiesa jau iepriekš ir norādījusi: vērtējot kādas tiesību normas atbilstību Satversmes 91. panta pirmajam teikumam, ir jāņem vērā arī tas apstāklis, ka minētajā pantā nostiprinātās tiesības ir „salīdzinošas”, proti, tās var pieprasīt vienlīdzīgu attieksmi, bet pašas par sevi nevar atklāt, kādai, proti, labvēlīgai vai nelabvēlīgai, šai attieksmei jābūt (*sk. Satversmes tiesas 2006. gada 8. novembra sprieduma lietā Nr. 2006-04-01 15.1. punktu*). Tādējādi jāizmanto citi apsvērumi, kas atrodas ārpus tiesiskās vienlīdzības principa robežām.

Regulējums, kas paredz personai pienākumu maksāt nodokli, ietilpst Satversmes 105. pantā noteikto pamattiesību tvērumā. Nodokļa maksāšanas pienākums vienmēr nozīmē īpašumtiesību ierobežojumus, kā arī var būt saistīts ar citiem likumā noteiktiem ierobežojumiem, kuriem jābūt samērīgiem ar leģitīmo mērķi – konstitucionāli nozīmīgu vērtību aizsardzību (*sk. Satversmes tiesas 2007. gada 11. aprīļa sprieduma lietā Nr. 2006-28-01 19.1. punktu, 2007. gada 8. jūnija sprieduma lietā Nr. 2007-01-01 19. punktu un 2008. gada 3. aprīļa sprieduma lietā Nr. 2007-23-01 6. punktu*).

Tomēr nodokļu maksāšanas pienākums pats par sevi neaizskar personai Satversmē noteiktās pamattiesības. Līdz ar to Satversmes 105. pantā noteiktās pamattiesības nav aplūkojamas atrauti no personas konstitucionālā pienākuma maksāt pienācīgā kārtībā noteiktos nodokļus (*sk., piemēram, Satversmes tiesas 2010. gada 6. decembra sprieduma lietā Nr. 2010-25-01 10. punktu*).

Tādējādi, izvērtējot apstrīdēto normu atbilstību Satversmes 91. panta pirmajam teikumam un 105. pantam, šajā lietā ir jānoskaidro, vai Saeimas rīcības apjoms atbilst Satversmē noteiktajam, proti, vai likumdevējs, nosakot diferencētu UIN aprēķināšanas kārtību, nav nepamatoti ierobežojis Pieteikuma iesniedzējas pamattiesības.

Līdz ar to visupirms ir vērtējama apstrīdēto normu atbilstība Satversmes 105. pantam.

10. UIN maksātāji ir visi Nodokļa likumā minētie saimnieciskās darbības veicēji. Nodokļa likuma 3. panta pirmā daļa noteic, ka ar UIN apliekamais objekts ir nodokļa maksātāja taksācijas periodā Latvijā un ārvalstīs gūtais ienākums. Ar UIN apliekamais ienākums ir nodokļa maksātāja sastādītā gada pārskata peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītais peļņas vai zaudējumu apjoms pirms UIN aprēķināšanas, kas ir attiecīgi palielināts vai samazināts par to izdevumu vai izdevumu daļas summu, kuru nosaka Nodokļa likums.

Nodokļa likuma 14. panta pirmā daļa paredz: ja taksācijas periodā peļņas vai zaudējumu koriģēšanas rezultātā nodokļa maksātājam radušies zaudējumi, tad tos var segt hronoloģiskā secībā no nākamo astoņu taksācijas periodu apliekamā ienākuma.

Apstrīdētās normas paredz, ka nodokļa maksātājam, kontroli pār kuru iegūst persona vai personu grupa, kas iepriekš to nekontrolēja, un kurš piecus taksācijas periodus pēc kontroles maiņas nesaglabā to pašu pamatdarbības veidu, kāds bijis iepriekšējos divos taksācijas periodos pirms kontroles maiņas, nav tiesību ar nodokli apliekamo ienākumu samazināt par iepriekšējo taksācijas periodu zaudējumiem.

Apstrīdētajās normās paredzētā UIN aprēķināšanas kārtība attiecas uz Pieteikuma iesniedzēju. Proti, Pieteikuma iesniedzēja nav tiesīga pārnest iepriekšējā taksācijas perioda saimnieciskās darbības zaudējumus uz nākamo taksācijas periodu, jo šajā komercsabiedrībā ir notikusi gan kontroles, gan pamatdarbības veida maiņa. Tādējādi Pieteikuma iesniedzējai jāmaksā UIN no visas ienākumu summas.

Saeima atbildes rakstā apstrīdētās normas traktē kā aizliegumu, proti, īpašumtiesības ierobežojošus noteikumus, kas saistāmi ar Nodokļa likumā iestrādātajām politikas nostādnēm.

Līdz ar to apstrīdētās normas ir vērtējamās kā īpašumtiesību ierobežojums.

11. Lai izvērtētu Satversmes 105. panta pirmajā teikumā noteikto pamattiesību ierobežojuma konstitucionalitāti, jānoskaidro, vai:

- 1) pamattiesību ierobežojums ir noteikts ar likumu;
- 2) ierobežojumam ir leģitīms mērķis;
- 3) ierobežojums ir samērīgs ar tā leģitīmo mērķi.

Turklāt regulējums, kas paredz kāda nodokļa maksāšanu, ir jāvērtē kā tāds, kas veido būtisku valsts budžeta ienākumu daļu (*sk. Satversmes tiesas 2007. gada 8. jūnija sprieduma lietā Nr. 2007-01-01 22. punktu un 2010. gada 6. decembra sprieduma lietā Nr. 2010-25-01 7. punktu*).

12. Lietā nav strīda par to, ka īpašumtiesību ierobežojums ir noteikts ar likumu. Lietā esošie materiāli apliecina to, ka apstrīdētās normas ir pieņemtas un izsludinātas pienācīgā procesuālā kārtībā.

Līdz ar to īpašumtiesību ierobežojums ir noteikts ar likumu.

13. Satversmes tiesa ir atzinusi, ka nodokļi pamatā īsteno fiskālo funkciju, kas nodrošina ieņēmumus valsts budžetā. Ar šo ieņēmumu palīdzību valsts spēj pildīt savas funkcijas un pienākumus pamattiesību nodrošināšanas jomā. Nodokļi tiek noteikti, lai nodrošinātu sabiedrības labklājību (*sk., piemēram, Satversmes tiesas 2010. gada 6. decembra sprieduma lietā Nr. 2010-25-01 9. punktu*).

Valsts budžeta ieņēmumi no UIN 2010. gadā bija par 43,1 procentu mazāki nekā 2009. gadā, tomēr pārsniedza attiecīgajam gadam prognozēto apmēru un sasniedza 112,2 miljonus latu, savukārt 2011. gada divos mēnešos – jau 22,3 miljonus latu (*sk.*

Ekonomikas ministrijas 2011. gada 18. aprīļa informatīvā ziņojuma par makroekonomisko situāciju valstī 38. lpp. <http://polsis.mk.gov.lv/>, aplūkots 2011. gada 3. maijā).

Saeima norādījusi, ka apstrīdētās normas vienlaikus ir arī līdzeklis, kas tiesības ar nodokli apliekamo ienākumu samazināt par iepriekšējo taksācijas periodu zaudējumiem neļauj izmantot tā, lai izvairītos no UIN maksāšanas. Arī Finanšu ministrija paudusi viedokli, ka zaudējumi var tikt izmantoti kā instruments mākslīgai UIN apmēra samazināšanai.

Apstrīdētās normas attiecas uz nodokļu jomu, tomēr pēc būtības ierobežo tiesības ar nodokli apliekamo ienākumu samazināt par iepriekšējo taksācijas periodu zaudējumiem. Šāds regulējums ir uzskatāms par nodokļa maksātājam labvēlīgu, jo nodoklis tiek iekasēts vienīgi no nodokļa maksātāja peļņas. Lai UIN apmērs tiktu aprēķināts no peļņas, ko nodokļa maksātājs patiesi guvis taksācijas periodā, likumdevējs noteiktos gadījumos ir ierobežojis iespēju no ienākuma, kas tiek aplikts ar UIN, atskaitīt tādus zaudējumus, kas radušies pirms taksācijas perioda.

No vienas puses, likumdevējam ir tiesības pēc saviem ieskatiem izraudzīties sabiedrības labklājības nodrošināšanai nepieciešamo regulējumu, taču, no otras puses, likumdevējam ir arī pienākums paredzēt pienācīgu mehānismu, lai panāktu šā regulējuma ievērošanu.

Apstrīdētās normas ir vērstas uz to, lai ierobežotu ar UIN apliekamā ienākuma nepamatotu samazināšanu, un tādējādi noteiktas sabiedrības labklājības interesēs.

Arī Eiropas Cilvēktiesību tiesa atzinusi, ka valstij ir tiesības pieņemt visus nepieciešamos likumus, lai nodrošinātu nodokļu nomaksu, un tādēļ regulējumam, kas vērsts uz nodokļu nemaksāšanas novēršanu, ir leģitīms mērķis (*sk. Hentrich v. France, judgment of 22 September 1994, Series A, no. 296-A, pp. 19 – 20, para. 39; Gasus Dosier- und Fördertechnik GmbH v. the Netherlands, judgment of 23 February 1995, Series A, no. 306-B, para. 59; Mamidakis c. Greece, arrêt du 11 janvier 2007, no. 35533/04, para. 48*).

Līdz ar to apstrīdētajām normām ir leģitīms mērķis – sabiedrības labklājības aizsardzība.

14. Konstatējot ierobežojuma leģitīmo mērķi, nepieciešams izvērtēt tā atbilstību samērīguma principam. Lai izvērtētu, vai attiecīgais ierobežojums ir samērīgs, jānoskaidro, vai:

- 1) izmantotie līdzekļi ir piemēroti leģitīmā mērķa sasniegšanai;
- 2) mērķi nevar sasniegt ar citiem, personas tiesības un likumīgās intereses mazāk ierobežojošiem līdzekļiem;
- 3) labums, ko gūst sabiedrība, ir lielāks par indivīdam nodarītajiem zaudējumiem.

15. Likumdevēja izraudzītie līdzekļi ir piemēroti leģitīmā mērķa sasniegšanai, ja ar apstrīdētajām normām šo mērķi var sasniegt.

Likumdevējs ir noteicis, ka komercsabiedrība, kurā notikusi kontroles maiņa, nav tiesīga ar nodokli apliekamo ienākumu samazināt par iepriekšējo taksācijas periodu zaudējumiem. Tomēr likumdevējs ir paredzējis arī izņēmumu no šā vispārējā regulējuma, proti, komercsabiedrība ir tiesīga ar nodokli apliekamo ienākumu samazināt par iepriekšējo taksācijas periodu zaudējumiem, ja tā piecus taksācijas periodus pēc kontroles maiņas saglabā pamatdarbības veidu, kas atbilst tās pamatdarbības veidam divus taksācijas periodus pirms kontroles maiņas.

Ja komercsabiedrība pēc kontroles maiņas noteiktu laiku saglabā savu pamatdarbības veidu, tad, aprēķinot ar UIN apliekamo nodokli, kontroles maiņas faktam nav nozīmes.

Nodokļa likuma 14. panta piektā daļa nosaka: „Šā panta izpratnē tiek uzskatīts, ka persona kontrolē citu personu, ja pirmajai minētajai personai tieši vai izmantojot līdzdalības veidu vienā uzņēmējsabiedrībā vai vairākās uzņēmējsabiedrībās pieder vairāk nekā 50 procenti no visām otrās personas izlaistajām akcijām vai kapitāla daļām un tām ir vairāk nekā 50 procenti no visām akcionāru (daļu īpašnieku) balsīm, kuras var tikt saskaitītas katrā balsošanā.”

Saeima norāda, ka iepriekšējo taksācijas periodu pamatdarbības veida saglabāšana kā priekšnoteikums komercsabiedrības tiesībām ar nodokli apliekamo ienākumu samazināt par iepriekšējo taksācijas periodu zaudējumiem apstrīdētajās normās ietverts tādēļ, lai komercsabiedrības kontroles maiņu nevarētu izmantot nepamatotai apliekamā ienākuma un tādējādi arī UIN apmēra samazināšanai. Arī pieaicinātā persona A. Kodoliņš norāda, ka tādu komercsabiedrību kapitāla daļu iegāde, kuru saimnieciskā darbība radījusi zaudējumus, varētu tikt izmantota nepamatotai UIN apmēra samazināšanai.

Apstrīdētās normas paredz vairākus savstarpēji cieši saistītus kritērijus kā priekšnoteikumus tiesībām ar nodokli apliekamo ienākumu samazināt par iepriekšējo taksācijas periodu zaudējumiem. Tajās ietvertie kritēriji ir izmantojami UIN apmēra aprēķināšanai, un tādējādi apstrīdētās normas neierobežo nedz komercsabiedrības kontroles, nedz arī pamatdarbības veida maiņu.

Līdz ar to secināms, ka, pēc noteiktiem kritērijiem ierobežojot tiesības ar nodokli apliekamo ienākumu samazināt par iepriekšējo taksācijas periodu zaudējumiem, ir iespējams novērst nepamatotu UIN apmēra samazināšanu.

Apstrīdētās normas ir piemērotas leģitīmā mērķa sasniegšanai.

16. Analizējot to, vai nepastāv saudzējošāki līdzekļi leģitīmā mērķa sasniegšanai, šajā lietā Satversmes tiesai jāņem vērā izvērtējuma robežas, ko nosaka nodokļu tiesību daba.

Satversmes tiesa nodokļu tiesību jomā no pamattiesību ierobežošanas viedokļa galvenokārt var vērtēt to, vai konkrētais nodokļa maksājums nav nesamērīgs slogs adresātam un vai nodokļu normatīvais regulējums pieņemts, ievērojot Satversmi (*sal. ar Satversmes tiesas 2007. gada 8. jūnija sprieduma lietā Nr. 2007-01-01 24. punktu*).

Likumdevējs apstrīdētās normas ieviesis, 1997. gada 13. martā pieņemot likumu „Grozījumi likumā „Par uzņēmumu ienākuma nodokli”” un 1999. gada 25. novembrī pieņemot likumu „Grozījumi likumā „Par uzņēmumu ienākuma nodokli””.

No lietas materiāliem izriet, ka apstrīdētās normas izstrādātas un pieņemtas tādēļ, lai komercsabiedrībai, kura pēc kontroles maiņas saglabā līdzšinējo saimniecisko darbību un darba vietas, paredzētu nodokļu atvieglojumu (*sk. lietas materiālu 33. lpp.*).

Tādējādi secināms, ka regulējums, kas balstīts uz komercsabiedrības darbības nepārtrauktības principu, ir uzskatāms par nodokļa maksātājam labvēlīgu pretstatā vispārējam aizliegumam komercsabiedrības kontroles maiņas gadījumā ar nodokli apliekamo ienākumu samazināt par iepriekšējo taksācijas periodu zaudējumiem.

Saeima norāda, ka likumdevējs, izraugoties piemērotāko līdzekli leģitīmā mērķa sasniegšanai, vadījies no apsvēruma, ka saudzējošāks nodokļa iekasēšanas regulējums jāattiecinā uz tādu nodokļa maksātāju, kurš turpina līdzšinējo darbību un līdz ar to saglabā attiecīgajā nozarē radītās darba vietas (*sk. lietas materiālu 37. lpp.*).

No lietas materiāliem secināms arī tas, ka likumdevējs ir regulāri analizējis Nodokļa likuma 14. pantu, proti, precizējumi un papildinājumi minētajā pantā izdarīti 11 reizes. Tādējādi ir pamats uzskatīt, ka likumdevējs apstrīdētās normas vērtējis arī kopsakarā ar ekonomisko situāciju un atzinis tās par piemērotām sabiedrības pašreizējām vajadzībām.

Satversmes tiesai nav pamata apšaubīt to, ka apstrīdētās normas ir vērstas uz leģitīma mērķa – sabiedrības labklājības – sasniegšanu.

Likumdevējam ir plaša rīcības brīvība, nosakot to, kādus nodokļu atvieglojumus un pēc kādiem kritērijiem tā vai cita personu grupa var saņemt.

16.1. Apstrīdētajās normās noteiktais tiesību ierobežojums ir pieļaujams, ja tas nepieciešams, turklāt nav nekādu citu līdzekļu, kuri būtu tikpat iedarbīgi un kurus izvēloties pamattiesības tiktu ierobežotas mazāk.

Vērtējot to, vai leģitīmo mērķi var sasniegt arī citādi, Satversmes tiesa uzsver, ka saudzējošāks līdzeklis ir nevis jebkurš cits, bet tikai tāds līdzeklis, ar kuru var sasniegt leģitīmo mērķi vismaz tādā pašā kvalitātē (*sk. Satversmes tiesas 2005. gada 13. maija sprieduma lietā Nr. 2004–18–0106 secinājumu daļas 19. punktu*).

Pieteikuma iesniedzēja, analizējot UIN aprēķināšanas regulējumu Nīderlandē, Portugālē un Itālijā, norāda, ka likumdevējs par kritēriju, uz kura pamata zūd tiesības segt

iepriekšējo taksācijas periodu zaudējumus, varēja izraudzīties kapitāla daļu tiešu vai pastarpinātu nonākšanu tādas personas īpašumā, kurai tās iepriekš nepiederēja.

No Nodokļa likuma 14. panta piektās daļas izriet, ka likumdevējs komercsabiedrības kontroles maiņas jēdzienu saistījis ar to apstākli, ka kapitāla daļu vairākuma turētājam ir būtiska ietekme uz turpmāko komercsabiedrības darbības stratēģiju.

Pieaicinātā persona A. Lošmanis norāda, ka Nodokļa likumā paredzētais kapitāla daļu turējums ne vienmēr nodrošina pilnīgu kontroli pār komercsabiedrību, tomēr minētā regulējuma nianse ir tiesībspolitikas jautājums, kas ir likumdevēja kompetencē.

Likumdevēja rīcības brīvības ietvaros ietilpst arī tiesības noteikt nodokļu jomas regulējuma detaļas un konkretizēt normatīvajos aktos lietoto jēdzienu saturu. Tāpat izskatāmās lietas ietvaros nav nozīmes tam, ka Nodokļa likumā lietotā komercsabiedrības kontroles maiņas jēdziena izpratne atšķiras no komercietībās pieņemtās izpratnes.

Komercsabiedrības kontroles maiņas jēdziens ir jāskata kopsakarā ar citiem apstrīdētajās normās ietvertajiem kritērijiem, jo apstrīdētās normas ir vienots regulējums. No apstrīdētajām normām secināms, ka, lemjot par tiesībām ar nodokli apliekamo ienākumu samazināt par iepriekšējo taksācijas periodu zaudējumiem, izšķiroša nozīme ir nevis faktam, ka komercsabiedrībā notikusi kontroles maiņa, bet gan tam, vai komercsabiedrība pēc kontroles maiņas ir mainījusi pamatdarbības veidu.

Par Pieteikuma iesniedzējas minēto alternatīvo līdzekli Saeima paudusi viedokli, ka šādu regulējumu nodokļu maksātājs varētu izmantot, lai izvairītos no nodokļu maksāšanas, proti, komercsabiedrības iepriekšējais īpašnieks par pieņemamu maksu atsavinās savas peļņu nenesošās kapitāla daļas citam īpašniekam, kurš šos zaudējumus konsolidēs ar savas komercsabiedrības peļņu, un tādējādi jaunais īpašnieks par samērā nelielu samaksu iegūs iespēju, neizdarot nedz investīcijas, nedz izdevumus, savu gūto peļņu – ar nodokli apliekamo objektu – samazināt par iepriekšējā īpašnieka darbības rezultātā radītajiem zaudējumiem (*sk. lietas materiālu 34. lpp.*).

Satversmes tiesa jau vairakkārt ir norādījusi, ka citu valstu tiesiskais regulējums, risinot atsevišķus jautājumus Latvijas tiesību sistēmā, nevar tikt piemērots tieši, izņemot likumā norādītos gadījumus. Salīdzinošo tiesību analīzē vienmēr jāņem vērā atšķirīgais tiesiskais, sociālais, politiskais, vēsturiskais un sistēmiskais konteksts (*sk., piemēram, Satversmes tiesas 2007. gada 8. jūnija sprieduma lietā Nr. 2007-01-01 24.1. punktu un 2009. gada 3. jūnija sprieduma lietā Nr. 2008-43-0106 10.6. punktu*).

Vienlaikus jānorāda arī tas, ka Nīderlandes nodokļu tiesību regulējums balstīts uz Eiropas Savienības Padomes 1990. gada 23. jūlija direktīvu 90/434/EEK par kopēju nodokļu sistēmu, ko piemēro dažādu dalībvalstu uzņēmēj sabiedrību apvienošanai, sadalīšanai, to aktīvu pārvešanai (turpmāk – Direktīva 90/434/EEK). Nīderlandes likumdevējs nolēmis, ka Direktīvā 90/434/EEK paredzētais nodokļu regulējums ir jāpiemēro arī valsts mēroga situācijās [*sk. Nīderlandes Karalistes 1969. gada Likuma par sabiedrību ienākuma nodokli (Wet op de vennootschapsbelasting) 14. pantu*].

Saskaņā ar Direktīvas 90/434/EEK 11. panta 1. punkta „a” apakšpunktu dalībvalsts var atteikties pilnībā vai daļēji piemērot šīs direktīvas noteikumus vai arī var neļaut izmantot to piešķirtās priekšrocības, ja akciju maiņas mērķis ir nemaksāt nodokļus vai izvairīties no nodokļu maksāšanas vai ja sabiedrība, vienalga, vai tā piedalās vai nepiedalās šajās darbībās, vairs neatbilst nosacījumiem, kuru izpildi prasa dalībnieku pārstāvība sabiedrības struktūrās.

Eiropas Savienības Tiesa, interpretējot Direktīvas 90/434/EEK 11. panta 1. punkta „a” apakšpunktu, secinājusi: lai pārbaudītu, vai konkrētais darījums noslēgts ar mērķi nemaksāt nodokļus, kompetentajam valsts iestādēm tas katrā atsevišķā gadījumā ir jāvērtē individuāli (*sk. 1997. gada 17. jūlija sprieduma lietā C-28/95 Leur-Bloem, Recueil, ECR I-4, 161. lpp., 41. punktu*).

Arī Portugāles un Itālijas nodokļu tiesību regulējums paredz, ka kompetentajam valsts iestādēm, veicot individuālu izvērtējumu, ir jānoskaidro, vai attiecīgajā komercsabiedrībā notikusi tāda tiesisko un faktisko apstākļu maiņa, kas ietekmē ar nodokli apliekamā ienākuma apmēru. Ņemot vērā konkrētā gadījuma individuālos apstākļus,

attiecīgo valstu kompetentās iestādes ir tiesīgas komercsabiedrības kontroles maiņas gadījumā paredzēt izņēmumu no vispārējā aizlieguma ar nodokli apliekamo ienākumu samazināt par iepriekšējo taksācijas periodu zaudējumiem.

Direktīva 90/434/EEK nenosaka, ar kādām metodēm un pasākumiem tās mērķi būtu īstenojami, proti, Eiropas Savienības dalībvalstis pašas var izlemt, kādā veidā tās sasniegs izvirzītos mērķus.

Var piekrist Pieteikuma iesniedzējas apgalvojumam, ka UIN aprēķināšanai var izmantot arī citas metodes. Tomēr katra kapitāla daļu atsavināšanas darījuma individuāla izvērtēšana prasītu būtisku valsts resursu ieguldījumu nodokļu administrācijas pārvaldes spējas stiprināšanai. Līdz ar to secināms, ka Pieteikuma iesniedzējas minēto alternatīvo līdzekli nodokļu kontroles un likumības uzraudzības jomā nevarētu ieviest bez finansiāliem ieguldījumiem.

Tātad ar Pieteikuma iesniedzējas minēto alternatīvo līdzekli leģitīmo mērķi tādā pašā kvalitātē nevarētu sasniegt.

16.2. No lietas materiāliem izriet, ka vairākās Eiropas Savienības dalībvalstīs ir noteikti vēl stingrāki ierobežojumi attiecībā uz zaudējumu pārnesanu komercsabiedrības kontroles maiņas gadījumā. Visbiežāk nodokļa maksātāja zaudējumu pārnesana nodokļa aprēķināšanas mērķiem tiek ierobežota, ja izpildās kaut vai viens kritērijs – komercsabiedrības kontroles maiņa (*sk. lietas materiālu 177. lpp.*).

Apstrīdētajās normās iekļauts papildu kritērijs, un tādējādi tās uzskatāmas par nodokļa maksātājam labvēlīgāku regulējumu.

Līdz ar to ir pamatots Saeimas atbildes rakstā paustais viedoklis, ka tiesības ar nodokli apliekamo ienākumu samazināt par iepriekšējo taksācijas periodu zaudējumiem ir nodokļa maksātājam labvēlīgs regulējums un ka likumdevējam nav konstitucionāla pienākuma paredzēt noteikta veida vai apjoma nodokļu maksāšanas režīma atvieglojumus, taču ir tiesības nodokļa atvieglojumus paredzēt.

Izraugoties vienu no vairākām sabiedrības labklājības veicināšanas iespējām, likumdevējam jāgādā par to, lai nodokļa maksājums nav nesamērīgs slogs un atvieglojumi

būtu pamatoti, kā arī nodrošinātu saprātīgu līdzsvaru starp sabiedrības interesēm un personas tiesībām uz īpašumu.

Var secināt, ka iespējamie alternatīvie risinājumi nozīmētu nelabvēlīgāka regulējuma pieņemšanu. Šajos apstākļos Satversmes tiesai nav pamata atzīt, ka būtu pastāvējuši saudzējošāki līdzekļi, ar kuriem leģitīmo mērķi varētu sasniegt tādā pašā kvalitātē.

Tātad ar mazāk ierobežojošiem līdzekļiem leģitīmo mērķi nevarētu sasniegt tādā pašā kvalitātē.

17. Izvērtējot pamattiesību ierobežojuma atbilstību leģitīmajam mērķim, jāpārlicinās arī par to, vai nelabvēlīgās sekas, kas personai rodas tās pamattiesību ierobežojuma rezultātā, nav lielākas par labumu, ko no šā ierobežojuma gūst sabiedrība kopumā.

Apstrīdētās normas ir spēkā jau vairākus gadus. Tajās ietverti divi kumulatīvi kritēriji, proti, ja abi kritēriji izpildās vienlaikus, tad komercsabiedrība nav tiesīga ar nodokli apliekamo ienākumu samazināt par iepriekšējo taksācijas periodu zaudējumiem.

Līdz ar to secināms, ka Pieteikuma iesniedzējai bija iespēja apsvērt un izvērtēt savu turpmāko rīcību. Komercsabiedrības kontroles maiņa tāpat kā jebkura darbības slēgšana ir saistīta ar zināmu risku. Arī saimnieciskā darbība ir saistīta ar iniciatīvu un drosmi, darbojoties pastāvīga riska un ekonomiskās nenoteiktības apstākļos, proti, ir saistīta ar daudzām grūtībām un neparedzētām situācijām, kuras var rasties gan paša komersanta pieņemto lēmumu rezultātā, gan no komersanta neatkarīgu apstākļu dēļ.

Saimnieciskā darbība nevar tikt balstīta vienīgi uz valsts piešķirtiem nodokļu atvieglojumiem (*sk., piemēram, Satversmes tiesas 2010. gada 27. oktobra sprieduma lietā Nr. 2010-12-03 18.3. punktu*). Tātad tikai pati Pieteikuma iesniedzēja, izvērtējot visus apstākļus, varēja pieņemt ekonomiski pamatotu lēmumu par savu turpmāko darbību.

Apstrīdētās normas ir vērstas gan uz valsts budžeta ieņēmumu nodrošināšanu, gan uz nodokļu sloga mazināšanu tādām komercsabiedrībām, kas pēc kontroles maiņas saglabā savu pamatdarbības veidu un arī darba vietas.

Labums, ko sabiedrība gūst no apstrīdēto normu mērķu sasniegšanas, ir lielāks nekā ierobežojums, ko apstrīdētās normas nosaka atsevišķiem nodokļa maksātājiem, turklāt nodokļa maksātājam attiecīgajos apstākļos ir iespēja izsvērt savas rīcības potenciālos rezultātus – ieguvumus un zaudējumus.

Tātad apstrīdētās normas atbilst samērīguma principam un līdz ar to arī Satversmes 105. pantam.

18. Satversmes tiesa, interpretējot Satversmes 91. pantu, ir atzinusi, ka tiesiskās vienlīdzības princips liedz valsts institūcijām izdot tādas normas, kas bez saprātīga pamata pieļauj atšķirīgu attieksmi pret personām, kuras atrodas vienādos un pēc noteiktiem kritērijiem salīdzināmos apstākļos. Tiesiskās vienlīdzības princips pieļauj un pat prasa atšķirīgu attieksmi pret personām, kas atrodas atšķirīgos apstākļos, kā arī pieļauj atšķirīgu attieksmi pret personām, kas atrodas vienādos apstākļos, ja tam ir objektīvs un saprātīgs pamats (*sk., piemēram, Satversmes tiesas 2001. gada 3. aprīļa sprieduma lietā Nr. 2000-07-0409 secinājumu daļas 1. punktu un 2008. gada 29. decembra sprieduma lietā Nr. 2008-37-03 7. punktu*). Atšķirīgai attieksmei nav objektīva un saprātīga pamata, ja tai nav leģitīma mērķa vai ja nav samērīgas attiecības starp izraudzītajiem līdzekļiem un nospraustajiem mērķiem (*sk. Satversmes tiesas 2002. gada 23. decembra sprieduma lietā Nr. 2002-15-01 secinājumu daļas 3. punktu*).

18.1. Lai izvērtētu, vai apstrīdētās normas atbilst Satversmes 91. panta pirmajā teikumā ietvertajam vienlīdzības principam, ir nepieciešams noskaidrot:

- 1) vai un kuras personas (personu grupas) atrodas vienādos un pēc noteiktiem kritērijiem salīdzināmos apstākļos;
- 2) vai apstrīdētās normas paredz vienādu vai atšķirīgu attieksmi pret šīm personām;

3) vai šādai attieksmei ir objektīvs un saprātīgs pamats, proti, vai tai ir leģitīms mērķis, un vai ir ievērots samērīguma princips.

18.2. Satversmes tiesa jau secināja, ka, lemjot par tiesībām ar nodokli apliekamo ienākumu samazināt par iepriekšējo taksācijas periodu zaudējumiem, izšķiroša nozīme ir faktam, ka komercsabiedrība pēc kontroles maiņas mainījusi arī pamatdarbības veidu.

Tādējādi vienādos un pēc noteiktiem kritērijiem salīdzināmos apstākļos atrodas visi tie nodokļa maksātāji, respektīvi, komercsabiedrības, kurās notikusi kontroles maiņa.

Apstrīdētās normas paredz atšķirīgu attieksmi pret personām, kas atrodas vienādos un salīdzināmos apstākļos. Proti, komercsabiedrība, kurā notikusi kontroles maiņa, nav tiesīga ar nodokli apliekamo ienākumu samazināt par iepriekšējo taksācijas periodu zaudējumiem, toties komercsabiedrība, kura noteiktu laiku pēc kontroles maiņas saglabā pamatdarbības veidu, ir tiesīga no ienākuma atskaitīt zaudējumus, kas radušies pirms taksācijas perioda.

Tomēr šādai atšķirīgai attieksmei ir objektīvs un saprātīgs pamats. Tiesības ar nodokli apliekamo ienākumu samazināt par iepriekšējo taksācijas periodu zaudējumiem ir tikai tādai komercsabiedrībai, kas turpina līdzšinējo pamatdarbību. Komercsabiedrībai zaudējumi rodas lielākoties ilgtermiņa darbības gaitā. Tādējādi pastāv tieša saikne starp diviem UIN aprēķināšanas elementiem – ilgtermiņa darbību un zaudējumiem. Ja pastāv cēloņsakarība starp nemainīgu komercsabiedrības ilgtermiņa darbību jeb pamatdarbību un zaudējumiem, tad iepriekšējo taksācijas periodu zaudējumu ievērošana ar UIN apliekamo ienākumu aprēķinā ir loģisks priekšnoteikums UIN apmēra samazināšanai.

Līdz ar to apstrīdētās normas nerada tiesiskās vienlīdzības principa pārkāpumu un atbilst Satversmes 91. pantam.

19. Satversmes tiesa secina, ka likumdevējs pamatoti paredzējis atšķirīgu UIN aprēķināšanas kārtību, par kritēriju izmantojot komersanta saimnieciskās darbības veidu, kas bija pamatdarbības veids arī pirms kontroles maiņas. Likumdevējs, izvērtējot visus konkrētās tiesību jomas apstākļus, var noteikt arī tādu tiesisko regulējumu, kas

nenodrošina absolūtu individualizāciju un vienādā mērā ir attiecināms uz objektīvi salīdzināmiem, kaut arī atšķirīgiem gadījumiem (*sk. Satversmes tiesas 2008. gada 3. aprīļa sprieduma lietā Nr. 2007-23-01 16.3. punktu*).

Līdz ar to nav pamata uzskatīt, ka likumdevējs, nosakot diferencētu UIN aprēķināšanas kārtību, būtu pārsniedzis savas Satversmē noteiktās rīcības brīvības robežas.

Nolēmumu daļa

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

nosprieda:

atzīt likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 14. panta otro un trešo daļu par atbilstošu Latvijas Republikas Satversmes 91. un 105. pantam.

Spriedums ir galīgs un nepārsūdzams.

Spriedums stājas spēkā tā publicēšanas dienā.

Tiesas sēdes priekšsēdētājs

G. Kūtris