**Persona nav atbrīvojama no iedzīvotāju ienākuma nodokļa samaksas par mantotu īpašumu, kas atsavināts mantojuma atstājēja parādsaistību segšanai**

Iesaistīšanās konkrētos privāttiesiskos darījumos, tostarp tādos, kas eventuāli var nest personai mantiskus zaudējumus, ir personas brīva izvēle (ja vien darījumi nav noslēgti maldības, viltus vai spaidu rezultātā). Arī mantojuma pieņemšana, apzinoties tā sastāvā esošos mantojuma atstājēja parādus, savā un savu nepilngadīgo bērnu vārdā ir personas pašas brīva izvēle.

Vienīgais nodokļa no kapitāla pieauguma aprēķināšanas priekšnoteikums ir tas, ka īpašuma pārdošanas vērtība ir lielāka nekā tā iegādes vērtība. Tiesību normas nodokļa samaksas pienākumu nepadara atkarīgu ne no veida, kā persona izvēlējusies rīkoties ar savu īpašumu un tā atsavināšanas rezultātā gūtajiem ienākumiem, ne no veida, kā persona nolēmusi organizēt tai piekrītošo līdzekļu apriti. Tas, ka persona faktiski nav saņēmusi pirkuma maksu, jo vienojusies, ka tā uzreiz pārskaitāma kreditoram, neļauj atbrīvot personu no likumā noteiktās nodokļa samaksas. Jāņem arī vērā, ka ienākums no nekustamā īpašuma atsavināšanas tiek izmantots personas parādsaistību segšanai un tāpēc ir uzskatāms par personas ienākumu.

**Inventāra tiesības aizsardzība nav attiecināma uz saistībām, kas mantiniekam rodas, savā vārdā rīkojoties ar pieņemto mantojumu**

Inventāra tiesība neaizsargā mantinieku pret iespējamiem vēlākiem izdevumiem vai pat zaudējumiem, rīkojoties ar pieņemto mantojumu.

Inventāra tiesība pasargā mantinieku tikai no mantojuma atstājēja parādiem, proti, mantiniekam nav jāatbild par mantojuma atstājēja kreditoru prasījumiem ar savu paša mantu. Taču šī aizsardzība neattiecas uz tām saistībām, kas mantiniekam rodas, savā vārdā rīkojoties ar jau pieņemto mantojumu.

**Bāriņtiesas atļaujas un aizbildņa rīcības nozīme nepilngadīgām personām piederoša nekustamā īpašuma atsavināšanā**

Bāriņtiesas atļauja nekustamā īpašuma atsavināšanai gadījumā, kad tiek atsavināts nepilngadīgām personām piederošs nekustamais īpašums, ir obligāts priekšnoteikums nekustamā īpašuma atsavināšanai. Bāriņtiesai ir pienākums nekustamā īpašuma atsavināšanas procesā nodrošināt pienācīgu bērnu mantisko interešu aizsardzību. Tādējādi izdodot atļauju īpašuma atsavināšanai, kas piederēja arī nepilngadīgām personām, bāriņtiesai vajadzēja pievērst uzmanību nepieciešamo nodokļu nomaksai pēc nekustamā īpašuma atsavināšanas, neatstājot nepilngadīgās personas ar potenciāli nesamaksātiem nodokļiem, kas aizskar un pasliktina viņu mantiskās intereses.

Tāpēc situācijā, kad ir  ticis atsavināts nekustamais īpašums ar bāriņtiesas atļauju, kas piederējis arī nepilngadīgām personām,  jāvērtē arī nepilngadīgo personu aizbildņa rīcības ietekme uz konkrētās situācijas izveidošanos, apsverot, vai arī pats aizbildnis ar pienācīgu rūpību un apzinību ir rīkojies savu nepilngadīgo bērnu interesēs atsavinot nekustamo īpašumu.

**Latvijas Republikas Senāta**

**Administratīvo lietu departamenta**

**2023.gada 27.decembra**

**SPRIEDUMS**

**Lietā Nr. A420169418, SKA-52/2023**

[ECLI:LV:AT:2023:1227.A420169418.15.S](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/nolemumi/pdf/521626.pdf)

Senāts šādā sastāvā: senators referents Jānis Pleps, senatores Vēsma Kakste un Anita Kovaļevska

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz [pers. A], [pers. B] un [pers. C] pieteikumiem par Valsts ieņēmumu dienesta 2018.gada 5.februāra lēmumu Nr. 31.1-22.10/532, Nr. 31.1‑22.10/541 un Nr. 31.1-22.10/542 atcelšanu, sakarā ar [pers. A], [pers. B] un [pers. C] kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2019.gada 31.jūlija spriedumu.

**Aprakstošā daļa**

[1] Līdzpieteicējas [pers. A], [pers. B] un [pers. C] pieņēma mantojuma atstājēja [pers. D] mantojumu ar inventāra tiesību. Mantojuma masā tostarp ietilpa nekustamais īpašums [adrese], kadastra Nr. [Numurs] (turpmāk – nekustamais īpašums). 2016.gada 21.jūlijā pieteicēja [pers. A] savā un savu nepilngadīgo meitu vārdā ar bāriņtiesas atļauju atsavināja minēto nekustamo īpašumu.

[2] Valsts ieņēmumu dienests (turpmāk – dienests), veicot datu atbilstības pārbaudi, konstatēja, ka nekustamā īpašuma atsavināšanas rezultātā katra no līdzpieteicējām ir guvusi ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamo ienākumu no kapitāla pieauguma, kas nav deklarēts un no kura nav samaksāts budžetā maksājamais nodoklis.

Ar dienesta lēmumiem katrai no līdzpieteicējām samaksai budžetā noteikts iedzīvotāju ienākuma nodoklis un nokavējuma nauda. Līdzpieteicējas vērsās tiesā, lūdzot atcelt dienesta lēmumus.

[3] Administratīvā apgabaltiesa ar 2019.gada 31.jūlija spriedumu noraidīja pieteikumus. Apgabaltiesas spriedums pamatots ar turpmāk norādītajiem argumentiem.

[3.1] Līdzpieteicējas ir guvušas ienākumu, kas ir apliekams ar iedzīvotāju ienākuma nodokli. Neviens no likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9.panta pirmajā daļā paredzētajiem izņēmumiem nav attiecināms uz līdzpieteicēju situāciju, kad citai personai tiek atsavināts mantots nekustamais īpašums mantojuma atstājēja saistību izpildei. Līdzpieteicējas tam neiebilst.

[3.2] Ņemot vērā to, ka mantinieki zvērinātam notāram neiesniedza savu (citu) nekustamā īpašuma novērtējumu, mantojuma apliecībā tika iekļauta šā īpašuma kadastrālā vērtība, kas attiecīgi ir uzskatāma par īpašuma iegādes vērtību.

[3.3] Līdzpieteicējas nav norādījušas uz objektīviem apstākļiem, kas viņām būtu lieguši iespēju saņemt speciālistu, tostarp mantojuma un nodokļu jautājumos kvalificētu speciālistu, konsultācijas, kā arī vērsties dienestā ar uzziņu jautājumos, kas saistīti ar nodokļa aprēķināšanu mantojuma masā ietilpstošā nekustamā īpašuma pārdošanas gadījumā.

[3.4] Aprēķinot iedzīvotāju ienākuma nodokli no kapitāla pieauguma, par netipisku un būtisku apstākli nav uzskatāms fakts, ka mantojumu ieguvušas nepilngadīgas personas. Dienesta lēmumos pamatoti norādīts, ka nepilngadība neizslēdz personu no nodokļu maksātāju loka, un atbilstoši Civillikuma 177. un 261.pantam nepilngadīgo meitu vārdā rīkojās likumiskā pārstāve [pers. A], gan pieņemot mantojumu, gan pārdodot īpašumus.

[3.5] Līdzpieteicēju norādītais apstāklis, ka pieņemtā mantojuma masā ietilpstošie naudas līdzekļi nav pietiekami pieteikto kreditoru prasījumu apmierināšanai, nav ņemams vērā iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķināšanā.

[3.6] Mantojuma pieņemšana bija [pers. A] izvēle, rīkojoties savā un nepilngadīgo meitu vārdā. Pieņemot mantojumu, līdzpieteicējas labprātīgi uzņēmās arī mantojuma atstājēja saistības. Par šīm saistībām līdzpieteicējas atbild tikai mantojuma apmērā. Taču, noslēdzot pirkuma līgumu ar SIA „Zilupe Mežs”, nodibinātas jaunas tiesiskās attiecības, un tajās līdzpieteicējas pašas uzņēmušās jaunas saistības. Līdzpieteicēju atbildība par pašu uzņemtajām saistībām nav aprobežota ar saņemtā mantojuma apmēru.

[3.7] Līdzpieteicēja [pers. A] nodokļa parāda rašanos nepamatoti saista ar Daugavpils pilsētas bāriņtiesas atbildību, tai pieņemot 2016.gada 18.jūlija lēmumu. Ar šo lēmumu bāriņtiesa atzina [pers. A] rīcību, kas vērsta uz konkrētā nekustamā īpašuma pārdošanu SIA ,,Zilupe Mežs”, par nepilngadīgo interesēm atbilstošu.

[4] Līdzpieteicējas par apgabaltiesas spriedumu iesniedza kasācijas sūdzību, norādot turpmāk minētos argumentus.

[4.1] Tiesa kļūdaini nodibināja lietas faktiskos apstākļus. Pārdot nekustamo īpašumu, kuru mantot atļāva bāriņtiesa, 2016.gada 30.jūnijā pieprasīja tieši hipotekārais kreditors SIA „Peldu nami”, kurš arī iesniedza bāriņtiesā pirkuma līguma projektu. Minēto projektu bāriņtiesa ar 2016.gada 18.jūlija lēmumu apstiprināja, uzliekot pienākumu līdzpieteicējai [pers. A] pārdot nekustamo īpašumu un izpildīt saistības pret SIA „Peldu nami”, novirzot visu saņemto pirkuma maksu (t.sk. par savām daļām) SIA „Peldu nami” prasījuma dzēšanai. Ievērojot minēto, līdzpieteicēja nevarēja nepārdot sev un bērniem piederošās domājamās daļas no nekustamā īpašuma, jo pretējā gadījumā nebūtu izpildīts iepriekš minētais bāriņtiesas lēmums. Turklāt [pers. A] ar iesniegumu bāriņtiesā vērsās 2016.gada 11.jūlijā, proti, pēc SIA ,,Peldu nami” pretenzijas saņemšanas. Attiecīgi lietā nav konstatējama līdzpieteicēju brīva griba pārdot nekustamo īpašumu, kā arī viņas pašas labprātīgi nav veikušas darbības šā nekustamā īpašuma pārdošanai.

Mantojuma pieņemšanu bērnu vārdā noteica nevis [pers. A] griba, bet gan bāriņtiesas 2014.gada 3.decembra lēmums, kas [pers. A] bija jāizpilda. Tā kā bāriņtiesa secināja, ka mantojuma pieņemšana ir bērnu interesēs, līdzpieteicējai nebija pamata šaubīties, ka vīra atstātā mantojuma pieņemšana ir arī viņas interesēs.

Ievērojot minēto, tiesa ir pārkāpusi Administratīvā procesa likuma 154.panta pirmās daļas prasības par pierādījumu vispusīgu, pilnīgu un objektīvu novērtēšanu, kas noveda pie šīs lietas nepareizas izspriešanas.

[4.2] Tiesai bija jāapsver valsts atbildība par bāriņtiesas pieņemtajiem lēmumiem un to izpildes rezultātā radītajām sekām. Daugavpils pilsētas bāriņtiesai, kurā strādā kvalificēti juristi, bija jāzina, ka mantojuma masā ietilpstošā ieķīlātā nekustamā īpašuma pārdošanas gadījumā bērniem var rasties pienākums samaksāt iedzīvotāju ienākuma nodokli, un tas bija jāņem vērā, gan lemjot par mantojuma pieņemšanu bērnu vārdā, gan lemjot par bērniem piederošā nekustamā īpašuma pārdošanu.

[4.3] Normatīvais regulējums paredz, ka mantinieki var iesniegt notāram citu nekustamā īpašuma novērtējumu, taču [pers. A] nebija informēta par savām tiesībām. Notāra, tiesu izpildītāja un bāriņtiesas rīcībā bija nekustamā īpašuma zemesgrāmatas nodalījuma izdruka, no kuras redzams, ka uz šo īpašumu ir nostiprināta hipotēka un nodrošinājuma apmērs ir 1 050 692 lati, tomēr neviena no šīm valsts amatpersonām nepiedāvāja [pers. A] norādīt nekustamajam īpašumam lielāku vērtību par tā kadastrālo vērtību. Ņemot vērā uz nekustamo īpašumu nostiprinātās hipotēkas apmēru, bāriņtiesa varēja un tai vajadzēja paredzēt, ka nekustamais īpašums var tikt pārdots par cenu, kas pārsniedz tā kadastrālo vērtību – 202 446 *euro*.

[4.4] Tiesa ir pārkāpusi Bērnu tiesību aizsardzības likuma 6.pantu, jo pārsūdzēto lēmumu rezultātā nepilngadīgajām līdzpieteicējām ir jāmaksā iedzīvotāju ienākuma nodoklis par nekustamā īpašuma pārdošanu, kas veikta, pamatojoties uz hipotekārā kreditora pieprasījumu un bāriņtiesas lēmumu par atļauju bērnu vārdā pārdot nekustamo īpašumu, un kura rezultātā iegūtie līdzekļi tika pārskaitīti mantojuma atstājēja kreditoram.

[4.5] Konkrētajā lietā abu līdzpieteicēju nepilngadība kopsakarā ar bāriņtiesas rīcību ir atzīstama par netipisku gadījumu, tādējādi būtu netaisnīgi un nesamērīgi viņām piemērot iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksāšanas pienākumu.

[4.6] Ņemot vērā, ka mantojuma pieņemšanas procesā piedalījusies bāriņtiesa, kura ar savu lēmumu atļāva bērnu vārdā pieņemt mantojumu, tiesa nepamatoti piemēroja Oficiālo publikāciju un tiesiskās informācijas likuma 2.panta otro daļu, kas nosaka, ka neviens nevar aizbildināties ar oficiālajā izdevumā publicēto tiesību aktu nezināšanu, jo šīs tiesību normas piemērošanas rezultāts ir klaji netaisnīgs. Tiesa pārmetusi [pers. A], ka viņa nav izmantojusi iespēju saņemt mantojuma un nodokļu jautājumos kvalificētu speciālistu konsultācijas, kā arī nav vērsusies dienestā ar uzziņu jautājumos, kas saistīti ar nodokļa aprēķināšanu mantojuma masā ietilpstošā nekustamā īpašuma pārdošanas gadījumā. Apgabaltiesa tādā veidā izslēgusi jebkādu bāriņtiesas atbildību par tās pieņemtajiem lēmumiem. Pirms dot atļauju [pers. A] bērnu vārdā pieņemt mantojumu un pārdot nekustamo īpašumu, apstiprinot bāriņtiesā iesniegto pirkuma līguma redakciju, bāriņtiesai bija pienākums noskaidrot arī visus nodokļu maksāšanas jautājumus. Nav taisnīgi uzlikt līdzpieteicējai augstāku latiņu nekā bāriņtiesai, it īpaši ņemot vērā to, ka privātpersona ir „vājāka” puse salīdzinājumā ar bāriņtiesu, kura pārstāv valsti, kā arī bāriņtiesai lēmumi bija jāpieņem tā, lai, cik vien tas iespējams, tiktu ievērotas bērna intereses un nodrošinātas viņa tiesības.

[4.7] Apgabaltiesa nepareizi interpretēja Civillikuma 708.pantu. Minētā panta mērķis ir pasargāt mantojuma pieņēmēju no jebkāda veida zaudējumiem jeb pametumiem, kas var celties saistībā ar mantojuma masā ietilpstošiem prasījumiem.

[5] Dienests iesniedza paskaidrojumus par kasācijas sūdzību, uzskatot to par nepamatotu un norādot turpmāk minētos argumentus.

[5.1] Tiesa spriedumā pamatoti norādīja, ka nodokļu parāda rašanās nav saistīta ar bāriņtiesas atbildību, pieņemot 2016.gada 18.jūlija lēmumu. Bāriņtiesa, izvērtējot lietas apstākļus, ņēma vērā [pers. A] lūgumu atļaut nepilngadīgo bērnu vārdā izpildīt saistības pret hipotekāro kreditoru SIA „Peldu nami” un kārtot nepieciešamās formalitātes nekustamā īpašuma atsavināšanai.

[5.2] Izvērtējot bāriņtiesas 2014.gada 3.decembra lēmumu, nevar gūt apstiprinājumu līdzpieteicēju apgalvojumiem par to, ka mantojuma pieņemšanu bērnu vārdā noteica nevis [pers. A] griba, bet bāriņtiesas lēmums. Tieši [pers. A] bāriņtiesas sēdē lūdza atļaut pieņemt mantojumu nepilngadīgo līdzpieteicēju vārdā. Bāriņtiesas akcepts arī neatbrīvo līdzpieteicējas no atbildības par sekām, kas iestājās mantojuma pieņemšanas un nekustamā īpašuma pārdošanas rezultātā, tai skaitā no pienākuma samaksāt budžetā iedzīvotāju ienākuma nodokli un nokavējuma naudu.

**Motīvu daļa**

[6] Lietā ir strīds par to, kā tiesību normās noteikto pienākumu maksāt iedzīvotāju ienākuma nodokli no kapitāla pieauguma, atsavinot mantotu nekustamo īpašumu, ietekmē:

1) līdzpieteicēju apsvērums, ka lietā nav konstatējama līdzpieteicēju brīva griba pārdot nekustamo īpašumu;

2) mantojuma pieņemšana ar inventāra tiesību;

3) bāriņtiesas lēmumi, atzīstot mantojuma pieņemšanu un nekustamā īpašuma atsavināšanu par bērnu interesēm atbilstošām.

[7] Lietā nav strīda, ka par konkrēto ienākumu vispārīgi būtu maksājams iedzīvotāju ienākuma nodoklis. Tāpat līdzpieteicējas atzīst, ka uz viņām neattiecas neviens no likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9.pantā paredzētajiem izņēmumiem, kad gūtais ienākums netiek aplikts ar nodokli.

Vienlaikus līdzpieteicējas uzskata, ka viņu gadījums ir netipisks (likumdevējs šādu situāciju nav varējis iepriekš paredzēt un noregulēt ar likumu) un tādēļ viņām nevar tikt noteikts iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksāšanas pienākums. Dienesta pieņemtie lēmumi esot netaisnīgi un nesamērīgi.

**I**

*Par līdzpieteicēju brīvu gribu*

[8] Līdzpieteicējas uzskata, ka lietā nav konstatējama līdzpieteicēju brīva griba pārdot nekustamo īpašumu, kā arī viņas pašas labprātīgi nav veikušas darbības nekustamā īpašuma pārdošanai, jo to pieprasījis hipotekārais kreditors SIA „Peldu nami” un tam atļauju devusi Daugavpils pilsētas bāriņtiesa. Tāpat līdzpieteicējas arī norāda, ka konkrētajā lietā Daugavpils pilsētas bāriņtiesa arī devusi atļauju [pers. A] pieņemt mantojumu viņas nepilngadīgo bērnu – pārējo līdzpieteicēju – vārdā.

[9] Apgabaltiesa pamatoti secinājusi, ka mantojuma pieņemšana bijusi [pers. A] brīva izvēle, rīkojoties savā un savu nepilngadīgo meitu vārdā. Konkrētajā gadījumā to apstiprina apstāklis, ka [pers. A] pati lūgusi Daugavpils pilsētas bāriņtiesu atļaut pieņemt mantojumu nepilngadīgo bērnu vārdā (*Daugavpils pilsētas bāriņtiesas 2014.gada 3.decembra lēmuma Nr.1-6/635 4.lpp., lietas materiālu 1.sējuma 53.lp.*).

Senāts atgādina Civillikuma 689.pantā noteikto, ka neviens nav spiests pieņemt viņam piekritušo mantojumu, bet gan katrs var pēc patikas to pieņemt vai to atraidīt. Savukārt Civillikuma 690.pants paredz, ka nepilngadīgo vietā viņu gribu izteic vecāki vai aizbildņi.

Civillikuma 295.panta noteikums, ka nepilngadīgā aizbildnis bez bāriņtiesas atļaujas nedrīkst ne mantojumu pieņemt, ne to atraidīt, nevar tikt iztulkots tādējādi, ka konkrētajā gadījumā aizbildņa brīvas gribas izteikumam nebūtu juridiskas nozīmes. Bāriņtiesai atbilstoši Bāriņtiesu likuma 21.panta 1.punktam ir jāīsteno bērna mantisko interešu aizstāvība, izvērtējot mantojuma pieņemšanas atbilstību bērna interesēm. Šāda bāriņtiesu kompetence ir paredzēta bērna tiesību un tiesisko interešu aizsardzībai, lai uzraudzītu aizbildņa rīcību ar bērnam piekritušo mantojumu. Vienlaikus tas saglabā arī aizbildņa atbildību par rīcību aizbilstamā interesēs (Civillikuma 269.pants). Ja ieinteresētā persona nepiekrīt bāriņtiesas novērtējumam, tai saskaņā ar likumu ir tiesības pārsūdzēt bāriņtiesas lēmumu tiesā (Bāriņtiesu likuma 49.pants).

[10] Apgabaltiesa arī pareizi atzinusi, ka līdz ar mantojuma pieņemšanu līdzpieteicējas labprātīgi uzņēmušās arī mantojuma atstājēja saistības. Līdz ar to ir bijis brīvs gribas izteikums uzņemties attiecīgo saistību izpildi.

Iesaistīšanās konkrētos privāttiesiskos darījumos, tostarp tādos, kas eventuāli var nest personai mantiskus zaudējumus, ir personas brīva izvēle (ja vien darījumi nav noslēgti maldības, viltus vai spaidu rezultātā) (sal. *Senāta 2015.gada 29.septembra sprieduma lietā Nr.*[*SKA-431/2015*](https://www.at.gov.lv/downloadlawfile/4356)*, A420470412, 10.punkts*). Arī mantojuma pieņemšana, apzinoties tā sastāvā esošos mantojuma atstājēja parādus, savā un savu nepilngadīgo bērnu vārdā ir personas pašas brīva izvēle.

Senāts atgādina, ka vienīgais nodokļa no kapitāla pieauguma aprēķināšanas priekšnoteikums ir tas, ka īpašuma pārdošanas vērtība ir lielāka nekā tā iegādes vērtība. Tiesību normas nodokļa samaksas pienākumu nepadara atkarīgu ne no veida, kā persona izvēlējusies rīkoties ar savu īpašumu un tā atsavināšanas rezultātā gūtajiem ienākumiem, ne no veida, kā persona nolēmusi organizēt tai piekrītošo līdzekļu apriti. Tas, ka persona faktiski nav saņēmusi pirkuma maksu, jo vienojusies, ka tā uzreiz pārskaitāma kreditoram, neļauj atbrīvot personu no likumā noteiktās nodokļa samaksas. Jāņem arī vērā, ka ienākums no nekustamā īpašuma atsavināšanas tiek izmantots personas parādsaistību segšanai un tāpēc ir uzskatāms par personas ienākumu (sal. *Senāta 2015.gada 29.septembra sprieduma lietā Nr.*[*SKA-431/2015*](https://www.at.gov.lv/downloadlawfile/4356)*, A420470412, 10.punkts un 2022.gada 12.decembra sprieduma lietā Nr. SKA-45/2022,* [*ECLI:LV:AT:2022:1212.A420316017.16.S*](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI%3ALV%3AAT%3A2022%3A1212.A420316017.16.S)*, 12.punkts*).

Līdz ar to konkrētajā gadījumā līdzpieteicēju apsvērumiem, ka nav bijusi viņu brīva griba pārdot nekustamo īpašumu, nav juridiskas nozīmes. Kā Senāts ir norādījis, no nodokļa maksāšanas personu neatbrīvo tas, ka persona uzņemto saistību dēļ bijusi spiesta atsavināt nekustamo īpašumu, kā arī faktiski nav saņēmusi pirkuma maksu (jo līgums paredzēja, ka tā uzreiz pārskaitāma saistību dzēšanai) (sal. *Senāta 2015.gada 29.septembra sprieduma lietā Nr.*[*SKA-431/2015*](https://www.at.gov.lv/downloadlawfile/4356)*, A420470412, 10.punkts*).

**II**

*Par inventāra tiesību*

[11] Līdzpieteicējas norāda, ka apgabaltiesa ir nepareizi iztulkojusi Civillikuma normas un ignorējusi mantojuma pieņemšanas ar inventāra tiesību jēgu un mērķi.

Līdzpieteicēju ieskatā aizsardzībai, kuru sniedz inventāra tiesība, jābūt attiecināmai uz jebkāda veida zaudējumiem, kas var rasties mantiniekiem, tiem rīkojoties ar pieņemto mantojumu. Ja mantojums ticis pieņemts ar inventāra tiesību, nedrīkstētu veidoties situācija, ka mantinieks ne vien negūst nekādu mantisku labumu no pieņemtā mantojuma, bet arī vēl zaudē savu mantu un cieš zaudējumus. Šāda veida zaudējumi līdzpieteicējām ir viņām aprēķinātais iedzīvotāju ienākuma nodoklis pēc nekustamā īpašuma atsavināšanas mantojuma atstājēja parādu segšanai.

Minētajam nevar piekrist turpmāk minēto apsvērumu dēļ.

[12] Civillikuma 708.pants dod iespēju mantiniekam izvairīties no pienākuma atbildēt par mantojuma atstājēja parādiem ar savu paša mantu, ja viņš izlieto inventāra tiesību. Šādā gadījumā atbilstoši Civillikuma 711.pantam mantinieks atbild par mantojuma atstājēja parādiem un citiem prasījumiem pret to tikai atstātā mantojuma apmērā. Ja, pieņemot mantojumu, izlietota inventāra tiesība, mantiniekam nav jāatbild par mantojuma atstājēja parādiem ar savu mantu (*Čakste K. Civiltiesības. Lekcijas Latvijas Universitātē, 1937/1938, 124.lpp.*).

Mantojuma pieņemšana ar inventāra tiesību aizsargā mantinieku pret mantojuma atklāšanās brīdī pastāvošiem mantojuma atstājēja parādiem, ierobežojot mantinieka atbildību ar pieņemtā mantojuma apmēru. Taču mantojuma apmērā neietilpst izmaiņas mantas sastāvā pēc mantojuma atklāšanās (sk.: *Krauze R., Gencs Z. Latvijas Republikas Civillikuma komentāri. Mantojuma tiesības (382.-840.p.). Rīga: Mans īpašums, 1997, 56., 277.lpp.*). Tāpat inventāra tiesība neaizsargā mantinieku pret iespējamiem vēlākiem izdevumiem vai pat zaudējumiem, rīkojoties ar pieņemto mantojumu.

Apgabaltiesa pareizi secinājusi, ka ar noslēgto pirkuma līgumu par nekustamā īpašuma pārdošanu SIA „Zilupe Mežs” līdzpieteicējas uzņēmušās jaunas saistības savā vārdā. Noslēgtais pirkuma līgums rada pienākumus pašām līdzpieteicējām kā nekustamā īpašuma īpašniecēm, tostarp arī pienākumu likumā noteiktajā kārtībā un apmērā samaksāt iedzīvotāju ienākuma nodokli, un attiecīgie pienākumi vairs nav saistāmi nedz ar mantojuma atstājēju, nedz ar pieņemto mantojumu.

[13] Līdzpieteicējas nepamatoti uzskata, ka mantojuma pieņemšana ar inventāra tiesību pasargā mantinieku no jebkādiem izdevumiem vai zaudējumiem, kas saistīti ar rīcību ar pieņemto mantojumu mantojuma atstājēja parādu segšanai.

Inventāra tiesība pasargā mantinieku tikai no mantojuma atstājēja parādiem, proti, mantiniekam nav jāatbild par mantojuma atstājēja kreditoru prasījumiem ar savu paša mantu. Taču šī aizsardzība neattiecas uz tām saistībām, kas mantiniekam rodas, savā vārdā rīkojoties ar jau pieņemto mantojumu.

Līdz ar to apgabaltiesa ir pareizi iztulkojusi un piemērojusi Civillikuma 708. un 711.pantu.

**III**

*Par bāriņtiesas lēmumiem*

[14] Līdzpieteicējas uzskata, ka apgabaltiesa nepareizi iztulkojusi Bāriņtiesu likuma un Bērnu tiesību aizsardzības likuma normas, nepiešķirot juridisku nozīmi Daugavpils pilsētas bāriņtiesas atļaujai pieņemt mantojumu ar inventāra tiesību, kā arī atļaujai atsavināt [pers. B] un [pers. C] piederošās domājamās daļas uz nekustamo īpašumu un slēgt pirkuma līgumu ar SIA „Zilupe Mežs”.

Līdzpieteicējas uzskata, ka Daugavpils pilsētas bāriņtiesa nav nodrošinājusi, ka konkrētajos apstākļos mantojuma pieņemšana un nekustamā īpašuma pārdošana atbilstu vislabākajām bērna interesēm. Līdzpieteicējas bija paļāvušās uz Daugavpils pilsētas bāriņtiesas lēmumiem, savukārt Daugavpils pilsētas bāriņtiesa nebija norādījusi uz līdzpieteicēju pienākumu maksāt iedzīvotāju ienākuma nodokli.

[15] Apgabaltiesa pamatoti nav vērtējusi Daugavpils pilsētas bāriņtiesas atļauju mantojuma pieņemšanai ar inventāra tiesību.

Līdzpieteicējas šajā lietā pārsūdzējušas dienesta lēmumus, ar kuriem katrai no līdzpieteicējām samaksai budžetā noteikts iedzīvotāju ienākuma nodoklis un nokavējuma nauda. Nodokļa maksāšanas pienākums līdzpieteicējām radies par darījumu, kas veikts pēc mantojuma pieņemšanas. Daugavpils pilsētas bāriņtiesas atļauja mantojuma pieņemšanai ar inventāra tiesību nav tieši saistīta ar līdzpieteicēju pienākumu nomaksāt iedzīvotāju ienākuma nodokli un nav pārbaudāma šajā lietā, administratīvajā procesā tiesā pārbaudot dienesta lēmumu tiesiskumu. Tāpat līdzpieteicējas atsevišķi nav pārsūdzējušas attiecīgo bāriņtiesas lēmumu tiesā.

[16] Vienlaikus apgabaltiesa norādījusi, ka līdzpieteicējas nepamatoti saista nodokļu parāda rašanos ar Daugavpils pilsētas bāriņtiesas doto atļauju [pers. A] atsavināt [pers. B] un [pers. C] piederošās nekustamā īpašuma daļas (katrai 1/3 domājamā daļa) un slēgt viņu vārdā pirkuma līgumu ar SIA „Zilupe Mežs”.

Senāts vispārīgi var piekrist šim apgabaltiesas secinājumam, jo dienesta lēmumu, ar kuriem samaksai budžetā noteikts iedzīvotāju ienākuma nodoklis un nokavējuma nauda, pārbaude neaptver visu to apstākļu novērtējumu, kas ietekmējuši darījuma noslēgšanu, par kuru radies iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksāšanas pienākums. Tādā ziņā patiešām līdzpieteicēju kasācijas sūdzībā minētie apsvērumi par bāriņtiesas rīcību nav tādi, kas izslēgtu likumā noteikto pienākumu maksāt iedzīvotāju ienākuma nodokli.

Pārbaudot dienesta lēmumu tiesiskumu, apgabaltiesa pareizi nošķīrusi līdzpieteicēju pienākumu maksāt iedzīvotāju ienākuma nodokli no Daugavpils pilsētas bāriņtiesas dotās atļaujas [pers. A] atsavināt arī viņas nepilngadīgajiem bērniem piederošās nekustamā īpašuma daļas un slēgt viņu vārdā pirkuma līgumu ar SIA „Zilupe Mežs”.

Pārbaudot apgabaltiesas spriedumu attiecībā uz dienesta lēmumu tiesiskumu, Senātam nerodas šaubas, ka līdzpieteicēju kasācijas sūdzībā minētie apsvērumi nav pietiekams pamats tam, lai konkrētajā lietā nepiemērotu likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” normas un atbrīvotu līdzpieteicējas no pienākuma maksāt iedzīvotāju ienākuma nodokli.

Kā Senāts iepriekš norādījis, atbrīvojumiem jeb izņēmumiem no nodokļa maksāšanas pienākuma jābūt skaidri noteiktiem likumā un tie interpretējami šauri. Ja likums skaidri neparedz atbrīvojumu no nodokļa maksāšanas, iestādēm un tiesām jāatturas pēc analoģijas piemērot nodokļa atvieglojumu, jo par to, izvērtējot visas iesaistītās intereses, tiesīgs izšķirties tikai pats likumdevējs (sal. *Senāta 2022.gada 12.decembra sprieduma lietā Nr. SKA-45/2022,* [*ECLI:LV:AT:2022:1212.A420316017.16.S*](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI%3ALV%3AAT%3A2022%3A1212.A420316017.16.S)*, 7.punkts*).

Konkrētajā gadījumā, pārbaudot dienesta lēmumu tiesiskumu un pamatotību, apgabaltiesa pareizi novērtējusi lietas faktiskos apstākļos un tiem piemērojusi likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” normas.

[17] Vienlaikus Senāts uzsver, ka konkrētajā lietā tomēr pilnībā nevar tikt ignorēti līdzpieteicēju apsvērumi par noteikto tiesisko seku netaisnīgumu un iespējamu tiesiskās paļāvības aizskārumu saistībā ar bāriņtiesas atļauju nekustamā īpašuma atsavināšanai, aizskarot nepilngadīgo līdzpieteicēju mantiskās intereses.

Konkrētajā gadījumā šiem apsvērumiem gan patiešām, kā to bija pareizi secinājusi apgabaltiesa, nav nozīmes, pārbaudot dienesta lēmumu tiesiskumu. Šajā kontekstā ar tiesību normu precīzi noteiktam nodokļa maksāšanas pienākumam un tiesiskuma ievērošanai ir lielāks svars nekā tiesiskās paļāvības un taisnīguma apsvērumiem (sal. *Senāta 2009.gada 10.novembra sprieduma lietā Nr.*[*SKA-759/2009*](https://www.at.gov.lv/downloadlawfile/4782)*, A42622108, 10.punkts*). Tomēr nedrīkstētu ignorēt līdzpieteicēju argumentus par to, ka bāriņtiesa nav aizsargājusi nepilngadīgo līdzpieteicēju mantiskās tiesības. Bāriņtiesas rīcība, atļaujot atsavināt nekustamo īpašumu, varētu būt radījusi līdzpieteicējām tiesisko paļāvību, ka šajā gadījumā nodoklis nebūs maksājams. Šis arguments būtu pārbaudāms, un gadījumā, ja patiešām konstatējami pārkāpumi bāriņtiesas darbībā, būtu lemjams par atbilstīgu atlīdzinājumu.

Senāts norāda: neraugoties uz to, ka formāli līdzpieteicējas pārsūdzējušas tikai dienesta lēmumus, no viņu argumentiem nepārprotami izriet arī iebildumi pret bāriņtiesas atļaujas radītajām sekām. Faktiski šajā daļā saskatāms atsevišķs prasījums, un ar to saistītie līdzpieteicēju apsvērumi arī bija jāvērtē konkrētajā lietā, ko apgabaltiesa nav darījusi.

[18] Šajā ziņā Senāts vērš uzmanību, ka bāriņtiesas atļauja nekustamā īpašuma atsavināšanai konkrētajā gadījumā bija obligāts priekšnoteikums nekustamā īpašuma atsavināšanai, proti, tā darījuma slēgšanai, par kuru līdzpieteicējām aprēķināts nodoklis. Tā kā attiecīgā nekustamā īpašuma daļas piederēja arī nepilngadīgajām līdzpieteicējām, bāriņtiesai bija pienākums nekustamā īpašuma atsavināšanas procesā nodrošināt pienācīgu bērnu mantisko interešu aizsardzību (sk. *Bāriņtiesu likuma 4.panta otro daļu un 21.pantu*).

Konkrētajā gadījumā tas nozīmē, ka bāriņtiesai vajadzēja pievērst uzmanību arī nepieciešamo nodokļu nomaksai pēc nekustamā īpašuma atsavināšanas, neatstājot nepilngadīgās līdzpieteicējas ar potenciāli nesamaksātiem nodokļiem, kas aizskar un pasliktina viņu mantiskās intereses.

Līdz ar to šajā lietā ir nepieciešams līdzpieteicēju prasījuma par bāriņtiesas atļaujas tiesiskumu izvērtējums, lai rastu taisnīgu lietas risinājumu. Līdz šim tas nav rasts, jo lietā nav pārbaudīti un vērtēti līdzpieteicēju apsvērumi par noteikto tiesisko seku netaisnīgumu un iespējamu tiesiskās paļāvības aizskārumu saistībā ar bāriņtiesas atļauju nekustamā īpašuma atsavināšanai. Tāpat nav vērtēta arī nepilngadīgo līdzpieteicēju aizbildnes rīcības ietekme uz konkrētās situācijas izveidošanos (sk. *Civillikuma 269.pantu*), apsverot, vai arī pati [pers. A] ar pienācīgu rūpību un apzinību rīkojusies savu nepilngadīgo bērnu interesēs.

[19] Savukārt attiecībā uz bāriņtiesas atļaujas pārsūdzēšanas termiņu Senāts vērš uzmanību, ka tieši konkrētās lietas apstākļi var būt attaisnojoši likumā noteiktā bāriņtiesas lēmumu pārsūdzēšanas termiņa nokavējumam, un tādēļ tiesa nevarētu atteikties izskatīt līdzpieteicēju prasījumu par bāriņtiesas atļaujas tiesiskumu.

Bāriņtiesa atļauju nekustamā īpašuma atsavināšanai sniedza 2016.gada 18.jūlijā, bet līdzpieteicēju pieteikumi, kuros izteikti arī argumenti par bāriņtiesas radīto tiesisko paļāvību un tās nozīmi nodokļa maksāšanas kontekstā, iesniegti tiesā 2018.gada 5.martā, proti, vairāk kā gadu pēc bāriņtiesas lēmuma spēkā stāšanās. Tomēr izskatāmajā gadījumā būtu jāņem vērā, ka sākotnēji līdzpieteicējām bija pamats uzskatīt bāriņtiesas lēmumu par sev labvēlīgu lēmumu, jo tika dota atļauja nekustamā īpašuma atsavināšanai. Līdz ar to līdzpieteicējām līdz dienesta lēmumu pieņemšanai objektīvi nemaz nebija iemeslu pārsūdzēt bāriņtiesas atļauju.

Tikai tad, kad tika pieņemti dienesta lēmumi par pienākumu maksāt nodokli, līdzpieteicējām radās pamats apšaubīt bāriņtiesas rīcības tiesiskumu, tai nenodrošinot pienācīgu nepilngadīgo līdzpieteicēju mantisko interešu aizsardzību, kad tika dota atļauja nekustamā īpašuma atsavināšanai, un atstājot nepilngadīgās līdzpieteicējas ar nenomaksātiem nodokļiem pēc attiecīgā darījuma. Šajā kontekstā būtiski, ka bāriņtiesa ne vien neapsvēra nodokļa maksāšanas pienākuma izpildi, bet pat tieši pretēji – lietā esošie materiāli liecina, ka bāriņtiesa uzskatījusi, ka līdzpieteicējām attiecīgais nodoklis nav jāmaksā (*lietas 4.sējuma 35.lp.*).

Līdz ar to taisnīguma nodrošināšanai būtu pieļaujama iespēja konkrētajā lietā pārbaudīt šos līdzpieteicēju argumentus. Arī Eiropas Cilvēktiesību tiesa savā praksē vairākkārt uzsvērusi, ka procesuālais termiņš savu tiesību aizsardzībai nedrīkstētu beigties, pirms persona ir uzzinājusi vai spējusi novērtēt tai nodarīto kaitējumu (sal. *Eiropas Cilvēktiesību tiesas 2020.gada 13.februāra spriedums lietā „Sanofi Pasteur v. France”, pieteikuma Nr. 25137/16, 53.-54.punkts*).

[20] Rezumējot minēto, Senāts secina, ka apgabaltiesa ir pareizi piemērojusi likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” normas un secinājusi, ka dienesta lēmumi ir tiesiski un pamatoti. Vienlaikus apgabaltiesa nav izlēmusi prasījumu par bāriņtiesas atļaujas nekustamā īpašuma atsavināšanai tiesiskumu, kas ir pamatots ar apsvērumiem par noteikto tiesisko seku netaisnīgumu un iespējamu tiesiskās paļāvības aizskārumu. Līdz ar to kasācijas sūdzība ir daļēji apmierināma un šajā daļā apgabaltiesas spriedums ir atceļams.

Rezolutīvā daļa

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

**nosprieda**

atcelt Administratīvās apgabaltiesas 2019.gada 31.jūlija spriedumu daļā, kurā nav izlemts [pers. A], [pers. B] un [pers. C] prasījums par bāriņtiesas atļauju nekustamā īpašuma atsavināšanai, un nosūtīt lietu šajā daļā jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai;

atstāt negrozītu Administratīvās apgabaltiesas 2019.gada 31.jūlija spriedumu daļā, kurā noraidīti [pers. A], [pers. B] un [pers. C] pieteikumi daļā par Valsts ieņēmumu dienesta 2018.gada 5.februāra lēmumu Nr. 31.1‑22.10/532, Nr. 31.1‑22.10/541 un Nr. 31.1-22.10/542 atcelšanu, bet [pers. A], [pers. B] un [pers. C] kasācijas sūdzību šajā daļā noraidīt;

atmaksāt [pers. A], [pers. B] un [pers. C] samaksāto drošības naudu 70 *euro*.

Spriedums nav pārsūdzams.