**Ieskaita nepieļaujamība attiecībā uz nodokļu prasījumiem un aizliegums iestādei vienpersoniski pieņemt lēmumu par ieskaita piemērošanu**

Ieskaits ir saistību izbeigšanas veids privāttiesiskajās attiecībās, un ar to komerctiesiskās apgrozības dalībnieki var norēķināties par savstarpēji pretēji vērstiem prasījumiem, taču tas nav pieļaujams attiecībā uz nodokļu prasījumiem.

Ieskaita veikšanai ir vajadzīgs parādnieka skaidri izteikts priekšlikums segt viņa parādu ar konkrēti norādītu pretprasījumu. Proti, iniciatīvai veikt ieskaitu jānāk no paša parādnieka. Likums „Par nodokļiem un nodevām” nepieļauj ieskaita piemērošanu attiecībā uz nodokļu maksājumiem un nepiešķir iestādei tiesības vienpersoniski pieņemt lēmumu par nodokļu pārmaksas novirzīšanu nodokļu parāda, kas izveidojies līdz maksātnespējas pasludināšanai, segšanai.

**Latvijas Republikas Senāta**

**Administratīvo lietu departamenta**

**2021.gada 4.novembra**

**SPRIEDUMS**

**Lieta Nr. A420264717, SKA-100/2021**

[ECLI:LV:AT:2021:1104.A42264717.8.S](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI:LV:AT:2021:1104.A42264717.8.S)

Tiesa šādā sastāvā: senatores Diāna Makarova, Dzintra Amerika, Vēsma Kakste,

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz maksātnespējīgās SIA „RBSSKALS Būvvadība” pieteikumu par labvēlīga administratīvā akta, ar kuru maksātnespējīgajai SIA „RBSSKALS Būvvadība” tiktu atmaksāta pievienotās vērtības nodokļa un uzņēmumu ienākuma nodokļa pārmaksa, izdošanu sakarā ar SIA „RBSSKALS Būvvadība” kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2018.gada 13.septembra spriedumu.

**Aprakstošā daļa**

[1] Pieteicējai maksātnespējīgajai SIA „RBSSKALS Būvvadība” ar Rīgas pilsētas Pārdaugavas tiesas 2017.gada 10.aprīļa spriedumu pasludināts maksātnespējas process.

Pieteicēja vērsās Valsts ieņēmumu dienestā, lūdzot atmaksāt izveidojušos pievienotās vērtības nodokļa un uzņēmumu ienākuma nodokļa pārmaksu.

Valsts ieņēmumu dienests informēja pieteicēju, ka nodokļu pārmaksa ir novirzīta valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu parāda segšanai, piemērojot ieskaitu saskaņā ar Maksātnespējas likuma 104.pantu.

[2] Pieteicēja vērsās administratīvajā tiesā ar pieteikumu par labvēlīga administratīvā akta izdošanu.

[3] Izskatījusi lietu apelācijas kārtībā, Administratīvā apgabaltiesa pieteikumu noraidīja. Spriedums pamatots ar turpmāk minētajiem apsvērumiem.

[3.1] Nodokļu maksāšanas pienākums ir tieši saistīts ar konkrētās deklarācijas iesniegšanas brīdi. Valsts ieņēmumu dienestam prasījums pret pieteicēju ir radies pirms maksātnespējas procesa pasludināšanas. Līdz ar to izskatāmajā situācijā nav piemērojams Maksātnespējas likuma 73.panta vienpadsmitās daļas regulējums. Apstāklis, ka Valsts ieņēmumu dienests attiecīgās nodokļu pārmaksas novirzījis valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu parāda segšanai pēc maksātnespējas procesa pasludināšanas, nenozīmē, ka iestādes prasījums radies pēc pieteicējas maksātnespējas procesa pasludināšanas.

[3.2] Atbilstoši Maksātnespējas likuma 104.pantam ieskaits juridiskās personas maksātnespējas procesā ir pieļaujams, ja parādnieka un kreditora savstarpējie prasījumi radušies vismaz sešus mēnešus pirms juridiskās personas maksātnespējas procesa pasludināšanas. Tā kā pieteicējai maksātnespējas process pasludināts 2017.gada 10.aprīlī, ieskaits pieļaujams par prasījumiem, kas radušies līdz 2016.gada 10.oktobrim. Iestādes un pieteicējas prasījumi radušies līdz 2016.gada 10.oktobrim.

[3.3] Saskaņā ar Civillikuma 1850.panta otrās daļas 1.punktu ieskaits nav pielaižams pret valsts vai pašvaldību nodokļu prasījumiem. Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām” 6.panta trešo daļu nav pieļaujams nodokļu, nodevu un ar tiem saistīto maksājumu ieskaits. Kaut gan norādītās tiesību normas paredz vispārēju ieskaita aizliegumu nodokļu maksājumu gadījumos, tomēr šāds aizliegums ir attiecināms tikai uz nodokļu maksātāja veiktajām darbībām.

Norādītās tiesību normas ir vispārējās tiesību normas attiecībā pret Maksātnespējas likuma 104.panta tiesību normu un konkrētajā gadījumā nav piemērojamas. Līdz ar to iestāde drīkst piemērot ieskaitu atbilstoši Maksātnespējas likuma 104.pantam.

[3.4] Maksātnespējas likuma 73.panta vienpadsmitā daļa skaidri noteic nodokļu administrācijas rīcību, ja parādniekam pasludināts maksātnespējas process, tomēr Maksātnespējas likuma 104.pants paredz izņēmumu, kurš pieļauj ieskaitu maksātnespējas procesa laikā. Tas nozīmē, ka kreditors, kuram ir ieskaita tiesība pret parādnieku, ir atšķirīgā situācijā salīdzinājumā ar citiem vienas kārtas kreditoriem.

[3.5] Maksātnespējas likumā nav paredzēta atšķirīga kārtība parādnieka nodokļu saistību izbeigšanai, tāpēc līdzīgi kā līgumisko saistību izbeigšanai arī nodokļu saistību izbeigšanai ir pieļaujams ieskaits. Pretējā gadījumā nodokļu administrācija tiktu nostādīta sliktākā situācijā salīdzinājumā ar citiem kreditoriem, kuriem arī saistības radušās vismaz sešus mēnešus pirms maksātnespējas pasludināšanas un kuri pirms kreditora prasības pieteikšanas var veikt vienpusēju ieskaitu.

[3.6] Kreditoru vienlīdzības princips neparedz absolūtu vienlīdzību starp kreditoriem, tas ir, vienlīdzība nepastāv starp nodrošinātajiem un nenodrošinātajiem kreditoriem, tāpat arī nenodrošināto kreditoru vidū nepastāv vienlīdzība, jo Maksātnespējas likuma 118.pants paredz prioritāti darbinieku prasījumiem un nodokļu prasījumiem, pārējos kreditoru prasījumus sedzot pēc tam, kad apmierināti pirmie divi.

[4] Pieteicēja apgabaltiesas spriedumu pārsūdzēja, kasācijas sūdzību pamatojot ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[4.1] Apgabaltiesa nepareizi iztulkojusi Maksātnespējas likuma 73.panta vienpadsmito daļu un 104.pantu. Maksātnespējas likuma 73.panta vienpadsmitā daļa ir speciālā tiesību norma attiecībā pret likuma „Par nodokļiem un nodevām” 28.panta ceturto daļu.

Nodokļu pārmaksas novirzīšanas laikā šīs darbības no iestādes puses netika prezumētas kā ieskaits, jo sākotnēji pārmaksa pārskaitīta uz pieteicējas bankas kontu, bet, kad naudas līdzekļi tika atmaksāti, pārmaksa tika novirzīta pievienotās vērtības nodokļa parāda segšanai.

[4.2] Civillikuma 1850.panta otrās daļas 1.punkts un arī likuma „Par nodokļiem un nodevām” 6.panta trešā daļa nepieļauj nodokļu ieskaitu.

[4.3] Maksātnespējas likuma 104.pants iekļauts likuma XVIII nodaļā „Līgumu izpilde un izbeigšana”, kurā iekļauti jautājumi par parādnieka dažādiem līgumiem, līdz ar to arī ieskaits ir tieši attiecināms uz savstarpējiem prasījumiem līgumu ietvaros, nevis uz Valsts ieņēmumu dienesta tiesībām nodokļu administrēšanas jomā. Turklāt ieskaita veikšanai, ja tam būtu tiesisks pamats, būtu jāsaņem administratora piekrišana, jo ieskaits ir darījums, kas jāakceptē abām pusēm.

[4.4] Apgabaltiesa nav analizējusi, kurā brīdī pieteicējai ir radušās prasījuma tiesības pret Valsts ieņēmumu dienestu atmaksāt pārmaksāto pievienotās vērtības nodokli, kas tika novirzīts valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu parāda segšanai. Precizētā pievienotās vērtības nodokļa deklarācija iesniegta 2017.gada 18.aprīlī, tas ir, pēc maksātnespējas pasludināšanas. Tiesai bija jānoskaidro gan iestādes kā kreditora, gan pieteicējas kā parādnieka prasījuma rašanās brīdis.

[4.5] Tiesa ir nepareizi noteikusi Valsts ieņēmumu dienesta nenodrošinātā kreditora prasījuma apmēru.

[5] Valsts ieņēmumu dienests par kasācijas sūdzību iesniedza paskaidrojumus, kuros kasācijas sūdzību uzskata par nepamatotu.

**Motīvu daļa**

[6] Lietā ir strīds par Maksātnespējas likuma 104.panta piemērošanu attiecībā uz nodokļu maksājumiem. Proti, vai maksātnespējas procesā ir pieļaujama nodokļu parāda dzēšana ar ieskaitu.

[7] Maksātnespējas likuma 104.pants iekļauts likuma XVIII nodaļā „Līgumu izpilde un izbeigšana”, kas regulē jautājumus par parādnieka noslēgto līgumu izpildi, pilnvarojuma līguma, prokūras un parastās komercpilnvaras, darba līguma izbeigšanu.

Atbilstoši Maksātnespējas likuma 104.pantam ieskaits juridiskās personas maksātnespējas procesā ir pieļaujams, ja parādnieka un kreditora savstarpējie prasījumi radušies vismaz sešus mēnešus pirms juridiskās personas maksātnespējas procesa pasludināšanas.

Šādu nosacījumu likumdevējs ir ietvēris ar mērķi novērst iespēju piemērot ieskaitu gadījumos, kad savstarpēji vērstās saistības ir radušās nevis pušu parastās komercdarbības rezultātā, bet gan stratēģisku apsvērumu dēļ. Vienlaikus pieļaujot ieskaita izmantošanu, likumdevējs ir devis priekšroku tiesiskajai drošībai un noteiktībai pār kreditoru vienlīdzības apsvērumiem (*Jauja H. Ieskaita apstrīdēšana juridiskās personas maksātnespējas procesa ietvaros. Jurista Vārds, 05.01.2016., Nr. 1(904)*).

ANO Komerctiesību komitejas Maksātnespējas tiesību vadlīnijās norādīts, ka ieskaita tiesību atzīšana ir būtisks priekšnoteikums gan tiesiskās noteiktības un komerctiesiskās apgrozības nodrošināšanai, gan arī preventīvs līdzeklis pret stratēģisku maksātnespējas procesu izmantošanu (*UNCITRAL Legislative Guide Insolvency Law, 2004, para 204, p. 155., pieejams: https://uncitral.un.org/sites/uncitral.un.org/files/media-documents/uncitral/en/05-80722\_ebook.pdf*).

No minētā izriet, ka tiesību norma par ieskaita piemērošanu maksātnespējas procesā ieviesta ar mērķi sakārtot komerctiesisko vidi, pieļaujot ieskaitu savstarpēju saistību dzēšanai, kas radušās pušu parastās komercdarbības rezultātā.

[8] Civillikuma 1846.pants noteic, ka ar ieskaitu jāsaprot prasījuma dzēšana ar pretprasījumu. Tas ir patstāvīgs saistību izbeigšanās veids. Ieskaita veikšanai prasījumiem jābūt abpusīgiem, tas ir pretēji vērstiem un šiem priekšnosacījumiem ir jāpastāv jau ieskaita gribas izteikuma brīdī. Tiesību doktrīnā atzīts, ka minētā tiesību norma uzsver sasniedzamo rezultātu – viena prasījuma dzēšanu ar citu, pretēji vērstu prasījumu (*Latvijas Republikas Civillikuma komentāri: Ceturtā daļa. Saistību tiesības. Autoru kolektīvs prof. K. Torgāna vispārīgā zin. red. Rīga: Mans Īpašums, 1998., 331.lpp.*).

Ieskaita veikšanai ir vajadzīgs parādnieka skaidri izteikts priekšlikums segt viņa parādu ar konkrēti norādītu pretprasījumu un Civillikuma 1852.pantā tas paredzēts šādi: „Parādnieka pretprasījums nedzēš viņa parādu pats no sevis, bet tikai tad, kad viņš to tieši licis priekšā šim nolūkam”.

Ieskaits var notikt, gan pusēm vienojoties (līgumiski), gan Civillikuma 1847.pantā norādītajos gadījumos ar vienpusēju gribas izpaudumu. Tiesību doktrīnā norādīts, ka gadījumos, kad atļauts vienpusējs ieskaits, ar paziņojumu („priekšā likšanu”) pietiek, lai ieskaitu atzītu par notikušu, savukārt citos gadījumos nepieciešams, lai pretējā puse ieskaitu atzītu (*Torgāns K. Saistību tiesības. I daļa. Mācību grāmata. Rīga: Tiesu namu aģentūra, 2006., 270.lpp.*).

Saskaņā ar Civillikuma 1850.panta otrās daļas 1.punktu ieskaits nav pielaižams pret valsts vai pašvaldību nodokļu prasījumiem. Valsts un pašvaldību fiskālo interešu sabiedriskā nozīmība ir pamatā noteikumam, ka ieskaits nav pielaižams publiski tiesiskos prasījumos – par nodokļiem un klaušām. Panta nozīme ir tāda, ka privāttiesisku prasījumu nevar ieskaitīt publiska prasījuma dzēšanai (*Latvijas Republikas Civillikuma komentāri: Ceturtā daļa. Saistību tiesības. Autoru kolektīvs prof. K. Torgāna vispārīgā zin. red. Rīga: Mans Īpašums, 1998., 334.lpp.*).

No norādītajām tiesību normām izriet, ka ieskaits ir saistību izbeigšanas veids privāttiesiskajās attiecībās. Likumdevējs, ievērojot likumā noteiktos kritērijus, ir paredzējis tiesības personām civiltiesiskā kārtībā vienoties par ieskaita veikšanu. Vienlaikus likumdevējs skaidri noteica, ka ieskaits nav pieļaujams attiecībā uz nodokļu prasījumiem jeb, citiem vārdiem sakot, ar nodokļu maksājumiem saistīts ieskaits atrodas ārpus civiltiesiskā regulējuma. Minēto likumdevēja mērķi apstiprina arī likuma „Par nodokļiem un nodevām” 6.panta trešā daļa, kas noteic, ka nav pieļaujams nodokļu, nodevu un ar tiem saistīto maksājumu ieskaits.

Ievērojot minēto, secināms, ka jautājumi par nodokļu parādu samaksu un nodokļu pārmaksu atmaksu risināmi nodokļu normatīvajos aktos noteiktajā kārtībā.

[9] Senāts nevar piekrist apgabaltiesas secinājumam, ka, liedzot nodokļu administrācijai tiesības piemērot ieskaitu, tā tiktu nostādīta sliktākā situācijā salīdzinājumā ar citiem kreditoriem, kuriem arī saistības radušās vismaz sešus mēnešus pirms maksātnespējas pasludināšanas un kuri pirms kreditora prasības pieteikšanas var veikt vienpusēju ieskaitu.

Izskatāmās lietas apstākļos ieskaitu piemēroja Valsts ieņēmumu dienests kā kreditors. Vispirms jāņem vērā, ka ieskaits kā viens no saistību tiesību izbeigšanās pamatiem ir veids, kādā komerctiesiskās apgrozības dalībnieki var norēķināties par savstarpēji pretēji vērstiem prasījumiem. Turklāt atbilstoši ieskaita jēgai tā veikšanai ir vajadzīgs parādnieka skaidri izteikts priekšlikums segt viņa parādu ar konkrēti norādītu pretprasījumu. Proti, iniciatīvai veikt ieskaitu jānāk no parādnieka.

Piemēram, saskaņā ar Civillikuma 1854.pantu prasījums tiek dzēsts ar pienācīgā kārtā priekšā liktu un atzītu ieskaitu. Tātad jābūt pušu abpusējai gribai dzēst savstarpējas saistības ar ieskaitu. Tāpat arī Civillikuma 1847.pants paredz, ka ieskaits var būt arī vienpusējs gribas izpaudums, tas ir, kad parādnieks var pret kreditora gribu izlietot savu pretprasījumu. Civillikums neparedz kreditora tiesības ar vienpusēju gribas izpaudumu izmantot ieskaitu savstarpēju saistību dzēšanai. Šādas kreditora tiesības pretēji apgabaltiesas secinājumam neparedz arī Maksātnespējas likuma 104.pants.

Minētais saskan ar likuma „Par nodokļiem un nodevām” 6.panta trešās daļas regulējumu, kas aizliedz piemērot ieskaitu prasījumiem, kas saistīti ar nodokļu maksājumiem. Proti, privāttiesiskajās attiecībās tieši parādniekam ir tiesības piemērot šo saistību izbeigšanas veidu, bet ar nodokļu maksājumiem saistītajās publiskajās attiecībās tas nav atļauts. Līdz ar to, ja privātpersona maksātnespējas procesā piemēro Maksātnespējas likuma 104.pantu, tad tai ir jāievēro Civillikumā noteiktā kārtība, kādā ieskaits ir veicams. Savukārt Civillikums neparedz kreditoram tiesības vienpusēji pieņemt lēmumu par parāda dzēšanu ar ieskaitu.

Tādējādi apgabaltiesas veiktā tiesību normu interpretācija ir pretēja likumdevēja gribai un nostāda nodokļu administrāciju nepamatoti priviliģētākā situācijā salīdzinājumā ar citiem kreditoriem, kuriem ieskaita piemērošanā jāievēro Civillikuma tiesību normas.

[10] Publiskajās tiesībās atšķirībā no privāto tiesību principa „atļauts viss, kas nav aizliegts”, darbojas princips „atļauts ir tikai tas, kas ir noteikts ar tiesību nomām”. Valsts ieņēmumu dienesta kā nodokļu administrācijas kompetenci, kā arī nodokļu atmaksāšanas kārtību, nodokļu administrācijas tiesības un pienākumus noteic likums „Par nodokļiem un nodevām”.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām” 26.panta, kas regulē nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu, otrā daļa noteic, ka pirms nokavēto nodokļu maksājumu piedziņas bezstrīda kārtībā nodokļu administrācija nodokļu parādu segšanai novirza izveidojušās nodokļu pārmaksas. Nodokļu maksātājs par pārmaksas novirzīšanu parāda segšanai tiek rakstveidā informēts triju darba dienu laikā pēc tās izpildes.

Likuma 28.panta otrā daļa noteic, ka pārmaksātās nodokļu summas pēc nodokļu maksātāju pamatota iesnieguma iesniegšanas nodokļu administrācijai un pēc nodokļu administrācijas pārbaudes novirzāmas nokavēto vai kārtējo nodokļu maksājumu segšanai vai atmaksājamas 15 dienu laikā, ja konkrēto nodokļu likumi neparedz citu atmaksāšanas laiku un kārtību.

No norādītajām tiesību normām izriet, ka Valsts ieņēmumu dienests nodokļu pārmaksu var novirzīt nokavēto vai kārtējo nodokļu maksājumu segšanai, veicot nodokļu administrēšanas funkcijas.

Tomēr Maksātnespējas likuma tiesību normas noteic speciālu kārtību, kādos gadījumos, kad parādniekam pasludināts maksātnespējas process, kreditors var gūt sava prasījuma apmierinājumu. Proti, kreditors to var gūt vienīgi maksātnespējas procesa ietvaros, pamatojoties uz kreditora iesniegto un administratora atzīto prasījumu, ievērojot šajā likumā noteikto kārtību.

Maksātnespējas likuma 73.panta vienpadsmitā daļa noteic, ka nodokļu administrācijas prasījumi, kuri radušies pēc maksātnespējas procesa pasludināšanas un ir tieši saistīti ar parādnieka darījumiem, kas veikti līdz dienai, kad pasludināts maksātnespējas process, ir piesakāmi kā kreditora prasījumi šajā likumā noteiktajā kārtībā.

No minētā izriet, ka nodokļu parādiem, kas izveidojušies pirms nodokļu maksātāja maksātnespējas pasludināšanas, kā to pamatoti norāda pieteicēja, nav piemērojamas likuma „Par nodokļiem un nodevām” tiesību normas, kas regulē iestādes tiesības novirzīt nodokļu pārmaksu nodokļu parādu segšanai.

Vienlaikus, lai arī Valsts ieņēmumu dienests kļūst par kreditoru maksātnespējas procesā, tas tomēr nenozīmē, ka iestādei līdz ar to ir piešķirtas tādas pašas kreditora tiesības kā privātpersonai. Proti, arī maksātnespējas procesā iestāde var darboties tikai savas kompetences ietvaros. Tādējādi Valsts ieņēmumu dienests nevar pamatot savu rīcību ar to, ka Maksātnespējas likuma 104.pants neparedz attiecīgas rīcības aizliegumu, jo likums „Par nodokļiem un nodevām” nepieļauj ieskaita piemērošanu attiecībā uz nodokļu maksājumiem un nepiešķir iestādei tiesības vienpersoniski pieņemt lēmumu par nodokļu pārmaksas novirzīšanu nodokļu parāda, kas izveidojies līdz maksātnespējas pasludināšanai un par kuru administratoram ir iesniegts kreditora prasījums, segšanai.

[11] Apkopojot spriedumā norādīto, Maksātnespējas likuma 104.pants interpretējams kopsakarā ar nodokļu tiesību normām. Ņemot vērā mērķi, ar kādu likumdevējs ir ietvēris minēto tiesību normu, šā panta vietu likumā, kā arī Civillikuma un likuma „Par nodokļiem un nodevām” regulējumu, Senāts secina, ka Maksātnespējas likuma 104.pants attiecināms uz parādnieka un kreditoru privāttiesiskajiem prasījumiem un nav piemērojams prasījumiem, kas saistīti ar nodokļu maksājumiem.

Rezumējot, Senāts atzīst, ka apgabaltiesa nepareizi piemēroja Maksātnespējas likuma 104.pantu, tāpēc apgabaltiesas spriedums ir atceļams.

[12] Papildus Senāts norāda, ka starp nodokļu maksātāju un nodokļu administrāciju pastāv publiski tiesiskas, nevis privāttiesiskas attiecības, līdz ar to Valsts ieņēmumu dienests neatrodas salīdzināmos apstākļos ar citiem kreditoriem, kuriem ar parādnieku ir privāttiesiskas attiecības. Tādējādi konkrētajā gadījumā nav pamata atsaukties uz vienlīdzības principu.

Kreditoru vienlīdzības princips prasa vienlīdzīgu attieksmi pret salīdzināmā situācijā esošiem kreditoriem. Kreditors, kam ir ieskaita tiesība pret parādnieku, ir atšķirīgā situācijā salīdzinājumā ar citiem vienas kārtas kreditoriem un atsevišķās valstīs pat tiek pielīdzināts nodrošinātajam kreditoram. Pieļaujot ieskaita izmantošanu, likumdevējs ir devis priekšroku tiesiskajai drošībai un noteiktībai pār kreditoru vienlīdzības apsvērumiem (*Jauja H. Ieskaita apstrīdēšana juridiskās personas maksātnespējas procesa ietvaros. Jurista Vārds, 05.01.2016., Nr. 1(904)*).

**Rezolutīvā daļa**

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 129.1panta pirmās daļas 1.punktu, 348.panta pirmās daļas 2.punktu un 351.pantu, Senāts

**nosprieda**

Atcelt Administratīvās apgabaltiesas 2018.gada 13.septembra spriedumu un nosūtīt lietu jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai.

Atmaksāt maksātnespējīgajai SIA „RBSSKALS Būvvadība” samaksāto drošības naudu 70 *euro*.

Spriedums nav pārsūdzams.