**Pārskata gadā samaksāto nodokļu kopsummas noteikšana, lemjot par uzturēšanās atļaujas piešķiršanu saistībā ar ieguldījumu kapitālsabiedrības pamatkapitālā**

Ministru kabineta 2010.gada 21.jūnija noteikumu Nr. 564 „Uzturēšanās atļauju noteikumi” 65.punktā ietvertā prasība iesniegt dokumentus, kas apliecina, ka kapitālsabiedrība katra iepriekšējā pārskata gada laikā iemaksājusi budžetā nodokļu maksājumus noteiktā apmērā, ir vērsta uz to, lai pēc iespējas objektīvāk noskaidrotu komercsabiedrības, kuras pamatkapitālā ir ieguldījis ārzemnieks, samaksāto nodokļu apmēru par konkrētu pārskata gadu. Šā mērķa sasniegšanai ir būtiski ņemt vērā visus komercsabiedrības par konkrēto periodu valsts budžetā neatgriezeniski samaksātos nodokļus, tostarp arī tos, kas samaksāti pēc nodokļu samaksas termiņa. Minētās normas piemērošanā juridiskas nozīmes vairs nav tam, kurā brīdī attiecīgie maksājumi veikti un vai kapitālsabiedrība ievērojusi nodokļu samaksas termiņus.

Ja netiek ņemti vērā nodokļu maksājumi, kas samaksāti pēc nodokļu samaksas termiņa, objektīvi netiek noskaidrots neatgriezeniski budžetā samaksātais nodokļu apmērs par konkrēto pārskata gadu, kas nepieciešams minētās tiesību normas piemērošanai. Tāpat nav pamata šādus nodokļu maksājumus neņemt vērā vispār vai pieskaitīt klāt citam pārskata gadam, veicot aprēķinu par to. Tādējādi, nosakot pārskata gadā samaksāto nodokļu kopsummu, ir ņemamas vērā nodokļu maksātāja tiesības iesniegt deklarācijas labojumus un vērā ņemami arī pēc nodokļa samaksas termiņa veiktie nodokļa maksājumi.

**Latvijas Republikas Senāta
Administratīvo lietu departamenta
2025.gada 22.aprīļa**

**SPRIEDUMS**

**Lieta Nr. A420253922, SKA-126/2025**

 [ECLI:LV:AT:2025:0422.A420253922.10.S](https://gateway.elieta.lv/api/v1/PublicMaterialDownload/142e52fd-76b8-40e3-9f41-f0300ee788f7)

Senāts šādā sastāvā: senators referents Jānis Pleps, senatores Vēsma Kakste un Diāna Makarova

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz [pers. A] (*[pers. A]*) pieteikumu par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, ar kuru pieteicējai tiktu piešķirta pastāvīgās uzturēšanās atļauja Latvijā, sakarā ar [pers. A] kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2023.gada 15.novembra spriedumu.

**Aprakstošā daļa**

[1] Pieteicēja [pers. A] ir Ukrainas pilsone. Pieteicējai piešķirta termiņuzturēšanās atļauja Latvijā sakarā ar ieguldījumu SIA „DITTON BIZNESA PARKS” (turpmāk – sabiedrība) pamatkapitālā.

Pieteicēja vērsās Pilsonības un migrācijas lietu pārvaldē (turpmāk – pārvalde) un lūdza viņai izdot pastāvīgās uzturēšanās atļauju saskaņā ar Imigrācijas likuma 24.panta pirmās daļas 7.punktu.

Pārvalde pieteicējas lūgumam atteica, norādot, ka sabiedrība nav veikusi Ministru kabineta 2010.gada 21.jūnija noteikumu Nr. 564 „Uzturēšanās atļauju noteikumi” (turpmāk – noteikumi Nr. 564) 65.punktā noteikto nodokļu samaksu par 2021.gadu.

Pieteicēja nepiekrita pārvaldes lēmumam un vērsās tiesā.

[2] Administratīvā apgabaltiesa ar 2023.gada 15.novembra spriedumu pieteikumu noraidīja. Spriedumā, daļēji pievienojoties pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai, norādīti turpmāk minētie argumenti.

[2.1] Lietā ir strīds, vai konkrētajā gadījumā ir izpildītas noteikumu Nr. 564 65.punkta prasības un pieteicēja var pretendēt uz pastāvīgās uzturēšanās atļaujas piešķiršanu.

[2.2] Sabiedrība par 2021.gadu valsts budžetā ir veikusi nodokļu un nodevu iemaksas 40 518,28 *euro*. Lai arī minētā summa atbilst noteikumu Nr. 564 65.punkta prasībām, sabiedrība 21 324,69 *euro* par strīdus periodu ir samaksājusi, neievērojot normatīvajos aktos noteikto maksāšanas kārtību un termiņus. Sabiedrība iedzīvotāju ienākuma nodokli, kas ir ticis aprēķināts par 2021.gada novembri un būtu samaksājams līdz 2021.gada 23.decembrim, ir daļēji samaksājusi tikai 2022.gada 16.jūnijā, savukārt iedzīvotāju ienākuma nodokli par 2021.gada decembri (samaksas termiņš 2022.gada 24.janvāris) ir daļēji samaksājusi tikai 2022.gada 19.maijā. Līdzīga situācija ir arī ar valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām par 2021.gada novembri un decembri. Līdz ar to tās nodokļu un nodevu summas, kuras sabiedrība par 2021.gadu ir samaksājusi, nepārkāpjot normatīvajos aktos noteiktos termiņus, ir 29 030,28 *euro*, kas neatbilst noteikumu Nr. 564 65.punkta prasībām.

[2.3] Pieteicējas viedoklis, ka normatīvie akti dod iespēju nodokļu maksātājam iesniegt papildu deklarācijas, precizējot nodokļu apmēru, un veikt nodokļu samaksu arī vēlākā periodā, būtu vērā ņemams tad, ja lietā būtu strīds tieši par nodokļu samaksu. Konkrētajā gadījumā strīds ir par to, vai pieteicēja (kas ir sabiedrības dalībniece) ir ievērojusi normatīvo aktu prasības, kas tiek izvirzītas pastāvīgās uzturēšanās atļaujas piešķiršanai.

[2.4] Pārvalde ir pamatoti atteikusi izsniegt pieteicējai pastāvīgās uzturēšanās atļauju.

[3] Par apgabaltiesas spriedumu pieteicēja iesniedza kasācijas sūdzību. Kasācijas sūdzībā norādīts, ka tiesa ir nepareizi interpretējusi noteikumu Nr. 564 65.punktu un nav ņēmusi vērā Senāta 2023.gada 14.jūnija sprieduma lietā Nr. SKA-158/2023, [ECLI:LV:AT:2023:0614.A420288119.11.S](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI%3ALV%3AAT%3A2023%3A0614.A420288119.11.S), 6.punktā norādīto. Pieteicēja uzskata, ka apgabaltiesas spriedums ir pretrunīgs un pieteikuma noraidīšana ir pamatota ar tiesību normās neparedzētiem kritērijiem un apsvērumiem.

[4] Pārvalde paskaidrojumos norāda, ka kasācijas sūdzība nav pamatota un uz konkrēto gadījumu nav attiecināma Senāta spriedumā lietā Nr. SKA-158/2023 sniegtā tiesību normu interpretācija.

**Motīvu daļa**

[5] Izskatāmajā lietā ir strīds par noteikumu Nr. 564 65.punkta (turpmāk – strīdus norma) interpretāciju.

Pieteicēja uzskata, ka atbilstoši strīdus normai sabiedrības samaksāto nodokļu par 2021.gadu kopsummā ir jāieskaita arī tie nodokļu maksājumi, kas samaksāti pēc nodokļu samaksas termiņa. Savukārt ne pārvalde, ne apgabaltiesa nepiekrīt šādai strīdus normas interpretācijai.

[6] Strīdus norma paredz, ka ārzemnieks, kurš saņēmis termiņuzturēšanās atļauju kā kapitālsabiedrības dalībnieks, kas veicis ieguldījumu kapitālsabiedrības pamatkapitālā saskaņā ar Imigrācijas likuma 23.panta pirmās daļas 28.punkta „a” apakšpunktu, pieprasot atkārtotu uzturēšanās atļauju, arī mainoties uzturēšanās atļaujas pieprasīšanas iemeslam, papildus noteikumu Nr. 564 61.punktā minētajiem dokumentiem iesniedz dokumentus, kas apliecina, ka kapitālsabiedrība visa termiņuzturēšanās atļaujas derīguma termiņa laikā katra iepriekšējā pārskata gada laikā atbilstoši nodokļu deklarācijās norādītajam iemaksājusi valsts budžetā un pašvaldību budžetos nodokļu maksājumus, kuru kopsumma nav mazāka par 40 000 *euro* (neieskaitot šajā nodokļu maksājumu kopsummā to nodokļu maksājumu summas, kas ir atmaksātas vai atmaksājamas no valsts budžeta), bet par nepilnu pirmo pārskata gadu kopš termiņuzturēšanās atļaujas izsniegšanas valsts budžetā un pašvaldību budžetos iemaksātā nodokļu maksājumu kopsumma vidēji mēnesī nav mazāka par 3300 *euro*.

[7] Senāts savā praksē ir apskatījis gan strīdus normu, gan vairākas citas noteikumu Nr. 564 normas, kurās noteiktas līdzīgas prasības par valsts un pašvaldību budžetā samaksātajiem nodokļiem.

Lietā Nr. SKA-158/2023, uz kuru kasācijas sūdzībā norādījusi arī pieteicēja, Senāts par noteikumu Nr. 564 83.punktu, kurš arī paredz pienākumu iesniegt dokumentus, kas apliecina nodokļu samaksu vismaz 40 000 *euro* apmērā, atzina, ka, lai noteiktu, vai komersants ir samaksājis nodokļus valsts budžetā attiecīgajā tiesību normā noteiktajā apmērā, nozīme ir šādiem elementiem: 1) nodokļi ir samaksāti par periodu, kurā ir derīga termiņuzturēšanās atļauja, 2) nodokļi samaksāti atbilstoši nodokļu deklarācijām, 3) par pilnu iepriekšējo pārskata gadu valsts budžetā jābūt iemaksātiem ne mazāk kā 40 000 *euro*, 4) par nepilnu iepriekšējo pārskata gadu – vidēji 3300 *euro* mēnesī. Savukārt, lai nonāktu pie tiesību normām atbilstoša secinājuma par to, kuras samaksāto nodokļu summas jāsaskaita, vispirms jāņem vērā kārtība, kādā nodokļi par konkrētu taksācijas periodu tiek aprēķināti, deklarēti un samaksāti (*Senāta 2023.gada 14.jūnija sprieduma lietā Nr. SKA-158/2023,* [*ECLI:LV:AT:2023:0614.A420288119.11.S*](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI%3ALV%3AAT%3A2023%3A0614.A420288119.11.S)*, 6., 7.punkts*).

Tieši attiecībā uz strīdus normu lietā Nr. SKA-15/2024 Senāts ir secinājis, ka, lemjot par kādas nodokļu summas ieskaitīšanu samaksāto nodokļu kopsummā, nepietiek tikai konstatēt brīdi, kad faktiski veikta samaksa. Strīdus normas mērķis ir nodrošināt, lai samaksāto nodokļu kopsummu pārskata gadā veido summas, kas neatgriezeniski ir samaksātas budžetā (*Senāta 2024.gada 15.marta sprieduma lietā Nr. SKA-15/2024,* [*ECLI:LV:AT:2024:0315.A420279119.9.S*](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI%3ALV%3AAT%3A2024%3A0315.A420279119.9.S)*, 7., 8.punkts*).

Savukārt lietā Nr. SKA-50/2024 Senāts analizēja noteikumu Nr. 564 82.punktu un atzina, ka prasība par minimālo budžetā samaksāto nodokļu apmēru ir kontroles kritērijs, pēc kura tiek noteikts, vai no komersanta saimnieciskās darbības valstij ir reāls ekonomisks labums (*Senāta 2024.gada 29.februāra sprieduma lietā Nr. SKA-50/2024,* [*ECLI:LV:AT:2024:0229.A420261420.25.S*](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI%3ALV%3AAT%3A2024%3A0229.A420261420.25.S)*, 7.punkts*).

Šīs Senāta atziņas ievērojamas arī konkrētajā gadījumā, izlemjot strīdus tiesību jautājumu.

[8] Apgabaltiesa atzina, ka sabiedrība par 2021.gadu valsts budžetā ir samaksājusi nodokļus un nodevas 40 518,28 *euro*, kas atbilst strīdus normā ietvertajai prasībai. Vienlaikus apgabaltiesa uzskatīja, ka daļa no šīs summas, kas ir samaksāta, neievērojot normatīvajos aktos noteikto maksāšanas kārtību un termiņus, nebūtu iekļaujama budžetā samaksāto nodokļu par 2021.gadu kopsummā. Tiesa arī atzīmēja, ka normatīvie akti ļauj iesniegt papildu deklarācijas, precizējot nodokļu apmēru, un veikt nodokļu samaksu arī vēlākā periodā, tomēr uzskatīja, ka šā regulējuma padziļināta analīze izskatāmās lietas ietvaros nav jāveic. Tiesas ieskatā šis pieteicējas arguments varētu būt juridiski nozīmīgs strīdā par nodokļu samaksu, bet ne strīdus normas piemērošanā.

Līdz ar to noskaidrojams, vai pamatots ir apgabaltiesas viedoklis, ka nodokļu maksājumi, kas samaksāti pēc nodokļu samaksas termiņa, tostarp precizējot nodokļu deklarācijas, nav ņemami vērā, nosakot pārskata gadā samaksāto nodokļu kopsummu.

[9] Senāts vērš uzmanību, ka strīdus norma citstarp nozīmi piešķir tam, vai nodokļi ir samaksāti atbilstoši nodokļu deklarācijām. Tomēr var būt situācijas, kad maksājumi atbilstoši iesniegtajai nodokļu deklarācijai tiek veikti novēloti, kā arī pati nodokļu deklarācija tiek iesniegta novēloti. Tāpat nodokļu deklarāciju saturs var tikt mainīts arī pēc to iesniegšanas.

Tiesības iesniegt nodokļu deklarācijas labojumu vai precizējumu ir nodokļu maksātāja tiesības, kas ietvertas likuma „Par nodokļiem un nodevām” 16.panta pirmās daļas 6.punktā. Tas ir veids, kā pašam nodokļu maksātājam, konstatējot kļūdu deklarācijā, to novērst. Līdz ar to šo dokumentu iesniegšana ir vērsta tieši uz to, lai nodrošinātu nodokļu deklarācijā norādītās informācijas precizitāti. Attiecīgi nodokļu deklarācijas labojumu vai precizējumu iesniegšana neizbēgami ir saistīta ar secinājumu par neprecizitāti vai kļūdu sākotnējā nodokļu deklarācijā. Tādēļ to iesniegšanas gadījumā, lai iegūtu precīzu un pareizu informāciju, sākotnējā nodokļu deklarācija būtu izmantojama tikai kopsakarā ar iesniegtajiem tās labojumiem vai precizējumiem, ja nodokļu maksātājs izmantojis savas normatīvajos aktos noteiktās tiesības tos iesniegt. Līdz ar to strīdus normas kontekstā nozīme piešķirama arī nodokļu deklarācijas labojumos un precizējumos norādītajam. Tomēr, atzīstot iespēju veikt labojumus vai precizējumus deklarācijā, kas saistīti ar maksājamās nodokļu summas palielināšanu, vienlaikus secināms, ka konkrētajā gadījumā sākotnēji nav veikta visu nepieciešamo nodokļu samaksa. Arī šādā gadījumā daļa nodokļu, lai gan samaksāta atbilstoši deklarācijas precizējumiem vai labojumiem, tikusi samaksāta novēloti.

Līdz ar to noskaidrojams, vai un kāda nozīme uzturēšanās atļaujas izsniegšanas procesā ir nodokļu maksātāja (konkrētajā gadījumā – komercsabiedrības, kuras pamatkapitālā ieguldījis ārzemnieks) pieļautam nokavējumam nodokļu samaksā.

[10] Noskaidrojot attiecīgo jautājumu, būtiski ņemt vērā mērķi, kura dēļ strīdus normā ir ietverta prasība iesniegt dokumentus, kas apliecina, ka kapitālsabiedrība katra iepriekšējā pārskata gada laikā iemaksājusi budžetā nodokļu maksājumus noteiktā apmērā. Apgabaltiesa pamatoti strīdus normu aplūkojusi Imigrācijas likuma kontekstā un secinājusi, ka likumdevējs termiņuzturēšanās atļauju programmu izveidojis ar mērķi piesaistīt ārvalstu investīcijas komercdarbībā un gūt papildu ienākumus valsts un pašvaldību budžetos. Šādu likumdevēja mērķi atspoguļo arī Imigrācijas likuma normas, kas noteic strīdus normas piemērošanas ietvaru.

Proti, Imigrācijas likuma 23.panta 7.1daļa paredz, ka ārzemniekam atbilstoši Imigrācijas likuma 23.panta pirmās daļas 28.punkta „a” apakšpunktam piešķirtā uzturēšanās atļauja ir spēkā, ja tās derīguma termiņa laikā kapitālsabiedrība, kurā šis ārzemnieks veicis ieguldījumu, katrā pārskata gadā atbilstoši nodokļu deklarācijās norādītajam iemaksā valsts budžetā un pašvaldību budžetos nodokļu maksājumus, kuru kopsumma nav mazāka par 40 000 *euro*. Savukārt Imigrācijas likuma 23.panta otrā daļa nosaka deleģējumu Ministru kabinetam, uz kura pamata izdota arī strīdus norma. Atbilstoši tai Ministru kabinets izdod noteikumus, kas paredz kritērijus (ņemot vērā samaksātos nodokļus, apgrozījumu, nodarbināto skaitu, peļņu u.c.), lai konstatētu, ka komercsabiedrība veic aktīvu saimniecisko darbību un dod ekonomisku labumu Latvijas Republikai.

No šīm Imigrācijas likuma normām izriet prasība, lai par katru pārskata gadu nodokļu maksājums likumdevēja noteiktā apmērā būtu reāli veikts. Ja par konkrēto pārskata gadu nodokļu maksājums attiecīgajā apmērā ir veikts un tas neatgriezeniski nonācis budžetā, tad likumdevēja mērķis ir sasniegts un juridiskas nozīmes vairs nav tam, kurā brīdī attiecīgie maksājumi veikti un vai kapitālsabiedrība ievērojusi nodokļu samaksas termiņus. Tādā veidā konkrētajā gadījumā iztulkojama un piemērojama strīdus norma, un tas atbilst arī iepriekš citētajai Senāta judikatūrai.

Proti, strīdus normā ietvertais kritērijs ir vērsts uz to, lai pēc iespējas objektīvāk noskaidrotu komercsabiedrības, kuras pamatkapitālā ir ieguldījis ārzemnieks, samaksāto nodokļu apmēru par konkrētu pārskata gadu. Šā mērķa sasniegšanai ir būtiski ņemt vērā visus komercsabiedrības par konkrēto periodu valsts budžetā neatgriezeniski samaksātos nodokļus, tostarp arī tos, kas samaksāti pēc nodokļu samaksas termiņa. Ja netiek ņemti vērā nodokļu maksājumi, kas samaksāti pēc nodokļu samaksas termiņa, objektīvi netiek noskaidrots neatgriezeniski budžetā samaksātais nodokļu apmērs par konkrēto pārskata gadu, kas nepieciešams strīdus normas piemērošanai. Tāpat nav pamata šādus nodokļu maksājumus neņemt vērā vispār vai pieskaitīt klāt citam pārskata gadam, veicot aprēķinu par to. Apgabaltiesa nav norādījusi uz konkrētiem šķēršļiem, kas liegtu neatgriezeniski samaksāto nodokļu aprēķinā par konkrēto pārskata gadu ņemt vērā nodokļus, kas samaksāti pēc termiņa. Pārsūdzētajā spriedumā arī nav ietvertas norādes uz konkrētām tiesību normām, kas pamatotu šādu tiesas secinājumu.

Ievērojot minēto, Senāts nekonstatē pamatu, kādēļ, nosakot pārskata gadā samaksāto nodokļu kopsummu atbilstoši strīdus normai, nebūtu ņemamas vērā nodokļu maksātāja tiesības iesniegt deklarācijas labojumus un arī pēc nodokļa samaksas termiņa veiktie maksājumi, ja pārvaldes rīcībā, lemjot par uzturēšanās atļaujas izsniegšanu, ir informācija par to. Tā kā apgabaltiesa spriedumā ir norobežojusies no šā jautājuma analīzes, interpretējot un piemērojot strīdus normu, spriedumā veiktais izvērtējums nav pilnīgs.

[11] Apkopojot minēto, atzīstams, ka apgabaltiesas spriedums ir atceļams.

**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 2023.gada 15.novembra spriedumu un nodot lietu jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai;

atmaksāt [pers. A] (*[pers. A]*) par kasācijas sūdzības iesniegšanu iemaksāto drošības naudu 70 *euro.*

Spriedums nav pārsūdzams.