**Ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamās un neapliekamās kompensācijas par darba brauciena izdevumiem daļas noteikšana**

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9.panta pirmās daļas 16. un 16.1punkts noregulē jautājumu par neapliekamiem ienākumiem, pilnvarojot Ministru kabinetu noteikt darba brauciena izdevumu kompensācijas normas, kuras nepārsniedzot, darbinieka ienākumi nebūs apliekami ar iedzīvotāju ienākuma nodokli. Ar šīm tiesību normām Ministru kabinets ir pilnvarots noteikt robežšķirtni starp apliekamiem un neapliekamiem ienākumiem. Līdz ar to Ministru kabineta 2010.gada 12.oktobra noteikumos Nr. 969 „Kārtība, kādā atlīdzināmi ar komandējumiem saistītie izdevumi” noteiktās kompensāciju normas par izdevumiem, kas saistīti ar darba braucieniem, mērķis nav ierobežot kompensāciju izmaksu darbiniekiem, bet gan nošķirt neapliekamus ienākumus no apliekamiem.

**Latvijas Republikas Senāta**

**Administratīvo lietu departamenta**

**2019.gada 30.septmebra**

**SPRIEDUMS**

**Lieta Nr. A420397914, SKA-20/2019**

[ECLI:LV:AT:2019:0930.A420397914.2.S](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI%3ALV%3AAT%3A2019%3A0930.A420397914.2.S)

Tiesa šādā sastāvā: senatori Dzintra Amerika, Valters Poķis, Rudīte Vīduša

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc SIA „ITF Europe” pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta 2014.gada 6.oktobra lēmuma Nr. 22.9/L-27267 atcelšanu, sakarā ar Valsts ieņēmumu dienesta kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2016.gada 23.maija spriedumu.

**Aprakstošā daļa**

[1] Valsts ieņēmumu dienests veica pieteicējai SIA „ITF Europe” auditu, kā rezultātā pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķinātas valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas, ar tām saistītā soda nauda un nokavējuma nauda, iedzīvotāju ienākuma nodokļa soda nauda, kā arī palielināti saimnieciskās darbības izdevumi, secīgi palielinot uz nākamajiem taksācijas periodiem pārnesamo 2012.gada nesegto zaudējumu summu.

Administratīvais process iestādē noslēdzies ar Valsts ieņēmumu dienesta 2014.gada 6.oktobra lēmumu Nr. 22.9/L-27267. Lēmumā norādīts, ka pieteicēja darbiniekiem, kuri devušies darba braucienos, par katru darba brauciena dienu ir aprēķinājusi papildu izdevumus dienas naudas apmērā, savukārt izmaksājusi papildu izdevumus tikai 70 procentu apmērā no attiecīgajā mēnesī aprēķinātās darba algas un aprēķināto papildu izdevumu summas. Valsts ieņēmumu dienests norādījis, ka pieteicējai bija pienākums aprēķināt un izmaksāt darbiniekiem kompensāciju par papildu izdevumiem par katru darba brauciena dienu dienas naudas apmērā, bet no summas, kas pārsniedz 70 procentus no attiecīgajā mēnesī aprēķinātās darba algas un aprēķināto papildu izdevumu summas, aprēķināt un ieturēt iedzīvotāju ienākuma nodokli un valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas.

[2] Pieteicēja vērsās tiesā ar pieteikumu par minētā Valsts ieņēmumu dienesta lēmuma atcelšanu. Administratīvā rajona tiesa pieteikumu noraidīja.

[3] Izskatījusi lietu apelācijas kārtībā, Administratīvā apgabaltiesa ar 2016.gada 23.maija spriedumu pieteikumu apmierināja. Spriedums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[3.1] Lietā ir strīds par Ministru kabineta 2010.gada 12.oktobra noteikumu Nr. 969 „Kārtība, kādā atlīdzināmi ar komandējumiem saistītie izdevumi” (turpmāk – noteikumi Nr. 969) 42.punkta piemērošanu.

Valsts ieņēmumu dienests ir konstatējis, ka pieteicējas darbiniekiem, dodoties darba braucienos, par katru darba brauciena dienu tiek aprēķināti papildu izdevumi dienas naudas apmērā, kā to paredz noteikumu Nr. 969 42.punkts, bet izmaksāti tiek papildu izdevumi tikai apmērā, kurš mēnesī nepārsniedz 70 procentus no attiecīgajā mēnesī aprēķinātās darba algas un aprēķināto papildu izdevumu summas. Darbiniekiem izmaksātās summas tiek iegrāmatotas pieteicējas grāmatvedības kontā „darba brauciena izdevumi”. Savukārt summa, kas pārsniedz 70 procentus no darbiniekiem aprēķinātās darba algas un aprēķināto papildu izdevumu summas, netiek iegrāmatota, tā tiek norādīta tikai darba braucienu norēķinos.

[3.2] Nevar piekrist Valsts ieņēmumu dienesta viedoklim, ka pieteicējai nav pamata pilnībā neizmaksāt darbiniekiem mēnesī aprēķinātās papildu izdevumu summas, kas darba specifikas dēļ rodas darba brauciena laikā un kuras pārsniedz 70 procentus no attiecīgajā mēnesī aprēķinātās darba algas un aprēķināto papildu izdevumu summas.

Noteikumu Nr. 969 42.punkta pirmais teikums *expressis verbis* paredz ierobežojumu attiecībā uz darbiniekiem izmaksājamo papildu izdevumu apmēru par darba braucieniem. Proti, norma noteic, ka šie izdevumi tiek segti apmērā, kas attiecīgajā mēnesī kopā nepārsniedz 70 procentus no aprēķinātās darba algas un aprēķināto papildu izdevumu summas.

Arī noteikumu Nr. 969 anotācijā norādīts, ka izstrādāto noteikumu projektā atsevišķā nodaļā ir īpaši izdalīti darba braucieni un ir paredzēts ierobežot papildu izdevumu, kas darba specifikas dēļ rodas darba brauciena laikā, apmēru darba braucieniem, sākot no 2011.gada 1.janvāra, kā arī paredzēt, ka darba devējs līdz 2010.gada 31.decembrim papildu izdevumu, kas darba specifikas dēļ rodas darba brauciena laikā, apmēru var noteikt samazinātu līdz noteikumos noteiktajai dienas naudas normai.

Tātad atbilstoši anotācijai viens no šajos noteikumos ietvertajiem darba braucienu regulējuma mērķiem ir arī ierobežot izmaksājamo papildu izdevumu apmēru. To apstiprina arī noteikumu Nr. 969 47.2.apakšpunkts, kas paredz, ka līdz 2010.gada 31.decembrim kompensācija par papildu izdevumiem ir izmaksājama noteiktās dienas naudas normas apmērā.

Savukārt no 2011.gada 1.janvāra atbilstoši noteikumu Nr. 969 42.punktam darbiniekam izmaksājamās papildu izdevumu kompensācijas apmērs ir samazināts līdz 70 procentiem no aprēķinātās darba algas un papildu izdevumu summas.

Līdz ar to Valsts ieņēmumu dienesta prasība aprēķināt un izmaksāt papildu izdevumus 100 procentu apmērā no noteikumos noteiktās dienas naudas normas, neņemot vērā 42.punktā ietverto ierobežojumu, nav tiesiski pamatota. Turklāt nav arī pamatoti prasīt darba devējam izmaksāt kompensāciju apmērā, kas pārsniedz tiesību normā noteikto ierobežojumu, ja saskaņā ar šo pašu normu šai pārsnieguma summai vairs nav kompensācijas rakstura.

Ievērojot iepriekš minēto, nav pamatots arī Valsts ieņēmumu dienesta viedoklis, ka pieteicēja ir aprēķinājusi papildu izdevumus 100 procentu apmērā, bet prettiesiski šo summu nav iegrāmatojusi uzņēmuma grāmatvedībā.

Ņemot vērā, ka noteikumu Nr. 969 42.punkts paredz darba devēja pienākumu kopš 2011.gada 1.janvāra kompensēt darbinieka darba brauciena papildu izdevumus apmērā, kas attiecīgajā mēnesī nepārsniedz 70 procentus no aprēķinātās darba algas un aprēķināto papildu izdevumu summas, pieteicējai bija pienākums un nepieciešamība veikt arī atbilstošus aprēķinus. Pieteicēja ir pamatoti norādījusi, ka tai, lai aprēķinātu, cik ir 70 procenti, bija nepieciešams arī aprēķināt to, cik ir 100 procentu no darba algas un papildu izdevumu summas.

Pieteicēja ir pamatoti un pareizi grāmatvedībā iegrāmatojusi to izdevumu apmēru, kas tika aprēķināts un izmaksāts darbiniekiem saskaņā ar noteikumu Nr. 969 42.punktu, proti, nepārsniedzot 70 procentus no aprēķinātās darba algas un aprēķināto papildu izdevumu summas.

[3.3] Valsts ieņēmumu dienests lēmumu pamatojis ar Darba likuma 6.panta pirmo daļu un 76.panta pirmās daļas 1.punktu. Darba likuma 6.panta pirmajā daļā noteikts, ka nav spēkā darba koplīguma, darba kārtības noteikumu, kā arī darba līguma un darba devēja rīkojumu noteikumi, kas pretēji normatīvajiem aktiem pasliktina darbinieka tiesisko stāvokli. Savukārt saskaņā ar Darba likuma 76.panta pirmās daļas 1.punktu darba devējam ir pienākums atlīdzināt tos darbinieka izdevumus, kuri atbilstoši darba līguma noteikumiem nepieciešami darba veikšanai vai arī ir radušies ar darba devēja piekrišanu, īpaši izdevumus, kas ir saistīti ar darbinieka komandējumu vai darba braucienu.

No minētajām Darba likuma normām izriet darba devēja pienākums nodrošināt darbinieku tiesisko stāvokli atbilstoši tiesību normās noteiktajiem standartiem, tostarp segt izdevumus, kas saistīti ar dienesta braucieniem.

Lietā nav strīda, ka pieteicēja ir izmaksājusi darbiniekiem kompensāciju par papildu izdevumiem, kas darba specifikas dēļ rodas darba brauciena laikā, mēnesī kopā nepārsniedzot 70 procentus no attiecīgajā mēnesī aprēķinātās darba algas un aprēķināto papildu izdevumu summas. Šādu sedzamo izdevumu apmēru noteic noteikumu Nr. 969 42.punkts. Darba likuma normas nenosaka pieteicējas pienākumu izmaksāt kompensāciju lielākā apmērā, nekā to paredz noteikumi Nr. 969.

[3.4] Valsts ieņēmumu dienests pieteicējai papildus aprēķinājis iedzīvotāju ienākuma nodokli un valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9.pants noteic ar nodokli neapliekamo ienākumu veidus. Panta 16.1punkts noteic, ka gada apliekamajā ienākumā netiek ietverti un ar nodokli netiek aplikti komandējuma un darba brauciena izdevumu kompensācijas normas Ministru kabineta noteiktajā apmērā.

Noteikumu Nr. 969 4.2.apakšpunkts noteic, ka ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekama tā izdevumu daļa un valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas veicamas par to izdevumu daļu, kas pārsniedz šajos noteikumos noteiktās normas darba brauciena kompensācijai par papildu izdevumiem, kas darba specifikas dēļ rodas ceļā.

Konkrētajā gadījumā pieteicēja nav pārsniegusi noteikumos Nr. 969 noteiktās darba brauciena izdevumu kompensācijas normas. Līdz ar to pieteicējai neveidojas izdevumu daļa, kas būtu apliekama ar iedzīvotāju ienākuma nodokli un par kuru veicamas valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas.

[3.5] Ievērojot to, ka lietā nav konstatēts, ka pieteicējas darbiniekiem ir izmaksāti ienākumi, par kuriem būtu jāmaksā algas nodoklis, bet šis ienākums nav uzrādīts grāmatvedības uzskaitē, tad pieteicējai ir nepamatoti noteikts pienākums maksāt iedzīvotāju ienākuma nodokļa soda naudu, pamatojoties uz likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 31.2panta 1.1daļu.

Tāpat nav konstatējams, ka pieteicēja būtu izmaksājusi ienākumus, no kuriem bija jāaprēķina valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas, bet kas nav uzrādīti pieteicējas grāmatvedības uzskaitē. Tādējādi dienests nepamatoti noteicis pienākumu pieteicējai maksāt iemaksas saskaņā ar likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu” 16.1panta 1.1daļu.

[3.6] Ņemot vērā, ka pieteicējas darbiniekiem izmaksātās darba braucienu papildu izdevumu kompensācijas atbilst apmēram, kāds noteikts noteikumu Nr. 969 42.punktā, nav konstatējami tādi darbinieku ienākumi un valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas, kas veidotu pieteicējai papildu saimnieciskās darbības izmaksas, kuras būtu deklarējamas saskaņā ar Gada pārskatu likuma 25.pantu.

[4] Valsts ieņēmumu dienests iesniedza kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas spriedumu. Kasācijas sūdzībā norādīti turpmāk minētie argumenti.

[4.1] Tiesa nepareizi interpretējusi noteikumu Nr. 969 42.punktu. Tiesa nav analizējusi šo normu kopumā, bet tikai tās pirmo teikumu.

Ar minēto regulējumu un anotāciju, uz kuru ir atsaukusies arī tiesa, likumdevējs ir nevis paredzējis, ka summa, kas pārsniedz 70 procentus, nav izmaksājama, bet gan, ka tai vairs nav kompensācijas rakstura. Šāds ierobežojums ir nepieciešams, piemēram, lai novērstu situācijas, kad darba devējs nemaksā algu pilnā apmērā, bet algu aizvieto ar dienas naudu, tādējādi izvairoties no nodokļu maksāšanas.

Attiecībā uz normas otro teikumu tiesa tikai pieminējusi, ka nav pamatoti prasīt darba devējam izmaksāt kompensāciju apmērā, kas pārsniedz tiesību normā noteikto ierobežojumu, jo saskaņā ar šo pašu normu šai pārsnieguma summai vairs nav kompensācijas rakstura. Taču tiesa nav pamatojusi šo apgalvojumu, jo apstāklis, ka pārsnieguma summai nav kompensācijas rakstura, nenozīmē, ka tā nav jāizmaksā, bet tikai to, ka par to ir jāmaksā nodokļi.

Šo secinājumu apstiprina arī citas tiesību normas, piemēram, Darba likuma 76.panta pirmās daļas 1.punkts. Savukārt saskaņā ar noteikumu Nr. 969 8.1.apakšpunktu darbiniekam par komandējumu atlīdzina izdevumus dienas naudas apmērā, lai kompensētu izdevumus, kas rodas komandējuma laikā. Noteikumu 24.2.apakšpunkts noteic, ka izdevumi atlīdzināmi noteikumu 1.pielikumā noteiktajā apmērā.

Līdz ar to tiesību normās ir noteikts konkrēts pienākums atlīdzināt visus izdevumus, kas rodas darbiniekiem, bet noteikumu pielikumā ir norādīts apmērs, kādā izmaksājama dienas naudas. Darba likuma 6.panta pirmajā daļā nostiprināts princips, ka nav spēkā darba kārtības noteikumi, kas pretēji normatīvajiem aktiem pasliktina darbinieka tiesisko stāvokli.

Iepriekš minētajās normās ir noteikts konkrēts apjoms, kādā atlīdzināmi izdevumi, un nedrīkst rasties situācija, kad darbinieks, kuram darba devējs maksā mazāku algu par 30 procentiem no darba algas un izdevumu kopsummas, tiek nostādīts sliktākā stāvoklī kā darbinieks, kuram darba alga veido vairāk nekā 30 procentus no šīs kopsummas.

Tiesas secinājumi rada absurdu situāciju, ka personām, kurām alga ir mazāka, darba devējs var mazāk atlīdzināt izdevumus.

[4.2] Tiesas secinājumu par pieteicējas nodokļu maksāšanas pienākumu nepareizība izriet no apstākļa, ka tiesa nepareizi interpretējusi noteikumu Nr. 969 42.punktu.

Papildus norādāms, ka tiesa secinājusi, ka pieteicējai nav jāmaksā iedzīvotāju ienākuma nodoklis, pamatojoties uz noteikumu Nr. 969 4.2.apakšpunktu. Tālāk tiesa secinājusi, ka pieteicēja nav pārsniegusi noteikumos minētās darba brauciena izdevumu kompensācijas normas.

Šāds secinājums nav pamatots, jo minētā norma faktiski noteic, ka tieši par atlikušajiem 30 procentiem no izdevumu un darba algas summas ir jāmaksā nodokļi, jo tieši šie 30 procenti ir noteikumu 4.2.apakšpunktā minētā izdevumu daļa, kas pārsniedz šajos noteikumos noteiktās normas darba brauciena kompensācijai, jo 42.punktā ir noteikts, ka aprēķinātajai papildu izdevumu pārsnieguma summai (30 procenti) nav kompensācijas rakstura.

[4.3] Tiesa nepamatoti secinājusi, ka likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 31.2panta 1.1daļas piemērošanai nepieciešams, lai darbiniekiem būtu izmaksāti ienākumi, jo šajā normā ietverts arī tas, ka soda nauda trīskāršā nodokļa apmērā ir piedzenama, ja izmaksas faktu nav iespējams konstatēt. Šāda situācija ir konkrētajā gadījumā, jo pieteicēja nav izmaksājusi visus aprēķinātos ienākumus saviem darbiniekiem.

Līdzīgus secinājumus tiesa izdarījusi arī attiecībā uz valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām. Taču, lai piemērotu likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu” 16.1panta 1.1daļu, nav nepieciešams obligāts ienākumu izmaksas fakts, jo šī tiesību norma noteic, ka tā piemērojama, ja darba devējs ir aprēķinājis vai izmaksājis vai viņam bija jāaprēķina vai jāizmaksā darba ņēmējam ienākums, no kura bija jāaprēķina obligātās iemaksas, bet šis ienākums nav uzrādīts grāmatvedības uzskaitē un Valsts ieņēmumu dienestam iesniegtajā ziņojumā par valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām no darba ņēmēju darba ienākumiem, iedzīvotāju ienākuma nodokli un uzņēmējdarbības riska valsts nodevu pārskata mēnesī un no tā nav aprēķinātas obligātās iemaksas.

[5] Paskaidrojumos par kasācijas sūdzību pieteicēja norāda, ka apgabaltiesas spriedums ir tiesisks un pamatots, bet kasācijas sūdzība ir nepamatota.

**Motīvu daļa**

[6] Apgabaltiesa atzinusi, ka pieteicēja ir rīkojusies pareizi, neizmaksājot darbiniekiem darba braucienu izdevumu summas, kas pārsniedz 70 procentus no attiecīgajā mēnesī aprēķinātās darba algas un aprēķināto papildu izdevumu summas. Līdz ar to arī neveidojas ar iedzīvotāju ienākuma nodokli un valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām apliekamas summas.

Šāds secinājums balstīts uz apsvērumu, ka noteikumu Nr. 969 42.punkts paredz ierobežojumu attiecībā uz darbiniekiem izmaksājamo papildu izdevumu apmēru par darba braucieniem un tiesību normas neparedz pieteicējai pienākumu izmaksāt darbiniekam pilnu papildu izdevumu summu.

Senāts, ņemot vērā turpmāk minēto, atzīst, ka apgabaltiesa ir nepareizi interpretējusi tiesību normas un līdz ar to nonākusi pie kļūdaina secinājuma, kas ir pamats sprieduma atcelšanai.

[7] Noteikumi Nr. 969 ir izdoti, citstarp pamatojoties uz likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” [9.panta](https://likumi.lv/ta/id/56880-par-iedzivotaju-ienakuma-nodokli#p9) pirmās daļas 16. un 16.1punktu.

Panta pirmās daļas 16.punkts noteic, ka gada apliekamajā ienākumā netiek ietvertas un ar nodokli netiek apliktas kompensācijas izmaksas likumos un Ministru kabineta noteikto normu ietvaros. Savukārt 16.1punkts paredz, ka gada apliekamajā ienākumā netiek ietvertas un ar nodokli netiek apliktas komandējuma un darba brauciena izdevumu kompensācijas normas Ministru kabineta noteiktajā apmērā vai apmērā, kas noteikts valstī, kurā tiek veikti darba vai dienesta pienākumi (darba vieta atrodas citā valstī).

Tātad minētās normas noregulē jautājumu par neapliekamiem ienākumiem, pilnvarojot Ministru kabinetu noteikt izdevumu kompensācijas normas, kuras nepārsniedzot, darbinieka ienākumi nebūs apliekami ar iedzīvotāju ienākuma nodokli. Tādējādi pēc būtības ar šīm tiesību normām Ministru kabinets ir pilnvarots noteikt robežšķirtni starp apliekamiem un neapliekamiem ienākumiem. Līdz ar to var secināt, ka, nosakot noteikumos Nr. 969 kompensāciju normas par izdevumiem, kas saistīti ar darba braucieniem, to mērķis nav ierobežot kompensāciju izmaksu darbiniekiem, bet gan nošķirt neapliekamus ienākumus no apliekamiem.

Minēto secinājumu apstiprina noteikumu Nr. 969 4.punkts, kas paredz, ka, norēķinoties ar institūciju darbiniekiem par komandējumā vai darba braucienā izlietotajiem finanšu līdzekļiem, ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekama tā izdevumu daļa un valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas saskaņā ar likumiem veicamas par to izdevumu daļu, kas pārsniedz šajos noteikumos noteiktās normas: 4.1. komandējuma dienas naudai; 4.2. darba brauciena kompensācijai par papildu izdevumiem, kas darba specifikas dēļ rodas ceļā; 4.3. darba brauciena izdevumiem par viesnīcu (naktsmītni).

No minētās normas izriet, ka darbiniekam tiek izmaksāta tā izdevumu daļa, kas pārsniedz šajos noteikumos noteiktās normas, taču šī daļa ir apliekama ar nodokļiem. Minētais vēlreiz apliecina, ka noteikumos noteiktās normas kalpo tam, lai novilktu robežu starp apliekamiem un neapliekamiem ienākumiem, nevis, lai ierobežotu kompensācijas par papildu izdevumiem izmaksu darbiniekam.

Noteikumu Nr. 969 42.punkts paredz, ka darbiniekam, kas atrodas darba braucienā, tiek segti papildu izdevumi, kas darba specifikas dēļ rodas darba brauciena laikā, par katru darba brauciena dienu šajos noteikumos noteiktajā dienas naudas apmērā, bet mēnesī kopā nepārsniedzot 70 procentus no attiecīgajā mēnesī aprēķinātās darba algas un aprēķināto papildu izdevumu summas. Ja darbiniekam mēnesī aprēķināto papildu izdevumu apmērs pārsniedz 70 procentus no attiecīgajā mēnesī aprēķinātās darba algas un aprēķināto papildu izdevumu summas, uzskata, ka aprēķinātajai papildu izdevumu pārsnieguma summai nav kompensācijas rakstura.

Kā redzams no noteikumu Nr. 969 42.punkta tiešā teksta, tas reglamentē jau iepriekš minēto robežšķirtni, par ko liecina punkta pirmais teikums, kurš nosaka darba brauciena izdevumu kompensācijas normas (dienas naudas apmērā, bet ne vairāk kā 70 procentus no attiecīgajā mēnesī aprēķinātās darba algas un aprēķināto papildu izdevumu summas), un otrais teikums, kurš savukārt nosaka, kā ir kvalificējamas tās papildu izdevumu summas, kas pārsniedz noteiktās normas. No normas otrā teikuma var secināt, ka izmaksa pati par sevi pastāv, taču tā vairs netiek uzskatīta par darba brauciena izdevumu kompensāciju un tādējādi tiek aplikta ar nodokļiem. Senāts piekrīt Valsts ieņēmumu dienesta argumentam, ka šāda norma ļauj izvairīties no gadījumiem, kad darba devēji aizstāj ar nodokļiem apliekamu darba algu ar darba braucienu izdevumu kompensāciju, kas nav apliekama ar nodokļiem, kas vēl jo vairāk apstiprina šīs normas jēgu noregulēt jautājumus, kas skar nodokļus.

[8] Apgabaltiesa, interpretējot tiesību normas, ir atsaukusies uz noteikumu Nr. 969 anotāciju un atzinusi, ka viens no šajos noteikumos ietvertajiem darba braucienu regulējuma mērķiem ir arī ierobežot izmaksājamo papildu izdevumu apmēru.

Kā jau tas izriet no iepriekš minētā, šo noteikumu mērķis nav ierobežot izmaksājamo papildu izdevumu apmēru, tādējādi pēc būtības risināt darbinieka un darba devēja tiesiskās attiecības, bet gan noregulēt nodokļu samaksas pienākuma jautājumus. Lasot anotāciju atbilstoši šim mērķim, no tās nevar izdarīt tādus secinājumus, kādus izdarījusi apgabaltiesa.

Tādi paši apsvērumi attiecināmi arī uz apgabaltiesas argumentu, kas pamatots ar atsauci uz noteikumu Nr. 969 47.2.apakšpunktu.

[9] Ievērojot to, ka strīdus normu mērķis nav vērsts uz darbinieka un darba devēja tiesisko attiecību noregulēšanu, bet gan uz nodokļu jautājumu sakārtošanu, tad noteikumu Nr. 969 normas nevar ierobežot Darba likuma 76.pantā noteikto darba devēja pienākumu atlīdzināt tos darbinieka izdevumus, kuri atbilstoši darba līguma noteikumiem nepieciešami darba veikšanai vai arī ir radušies ar darba devēja piekrišanu, īpaši izdevumus, kas ir saistīti ar darbinieka komandējumu vai darba braucienu (panta 1.punkts).

**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 2016.gada 23.maija spriedumu un nosūtīt lietu jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai.

Atmaksāt Valsts ieņēmumu dienestam drošības naudu – 71,14 *euro*.

Spriedums nav pārsūdzams.