**Samaksāto nodokļu kopsummas aprēķināšanas kārtība ārzemniekam termiņuzturēšanās atļaujas piešķiršanas vērtējumā**

No Ministru kabineta 2010.gada 21.jūnija noteikumu Nr. 564 „Uzturēšanās atļauju noteikumi” 83.punkta secināms, ka, lai noteiktu, vai komersants ir samaksājis nodokļus valsts budžetā normā noteiktajā apmērā ir jāņem vērā viss periods, kad ir bijusi derīga ārzemnieka uzturēšanās atļauja. Proti, vērā ir jāņem arī nepilnais mēnesis, ja tajā ir bijusi ārzemniekam derīga termiņuzturēšanās atļauja, kaut arī tās derīgums nav sācies pirmajā kalendārā mēneša datumā. Nepilnu mēnesi sadala dienās un aprēķina minimālo summu, kāda būtu jāmaksā par mēneša vienu dienu.

**Latvijas Republikas Senāta  
Administratīvo lietu departamenta  
2023.gada 14.jūnija**

**SPRIEDUMS**

**Lieta Nr. A420288119, SKA-158/2023**

[ECLI:LV:AT:2023:0614.A420288119.11.S](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/nolemumi/pdf/508775.pdf)

Senāts šādā sastāvā: senatore referente Indra Meldere, senatori Ermīns Darapoļskis un Līvija Slica

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „IFG Investment” pieteikumu par Pilsonības un migrācijas lietu pārvaldes 2019.gada 14.oktobra lēmuma Nr. 1056 atcelšanu un labvēlīga administratīvā akta izdošanu, ar kuru tiktu reģistrēta termiņuzturēšanās atļauja [pers. A] (*[pers. A]*), sakarā ar SIA „IFG Investment” kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2021.gada 3.marta spriedumu.

**Aprakstošā daļa**

[1] Ar Pilsonības un migrācijas lietu pārvaldes (turpmāk – pārvalde) 2019.gada 14.oktobra lēmumu Nr. 1056 kā galīgo administratīvo aktu ārzemniekam [pers. A] atteikts reģistrēt uzturēšanās atļauju, bet izsniegtā termiņuzturēšanās atļauja anulēta. Pārvalde konstatēja, ka pieteicēja, kuras dalībnieks ir [pers. A], par periodu no 2018.gada 20.septembra līdz 2018.gada 31.decembrim nav iemaksājusi valsts un pašvaldību budžetos nodokļu maksājumus kopsummā vidēji mēnesī ne mazāk par 3300 *euro*. Tādējādi pieteicēja nav izpildījusi Imigrācijas likuma 23.panta 7.1daļu un Ministru kabineta 2010.gada 21.jūnija noteikumu Nr. 564 „Uzturēšanās atļauju noteikumi” (turpmāk – Uzturēšanās atļauju noteikumi) 83.punktu.

[2] Pieteicēja vērsās ar pieteikumu Administratīvajā rajona tiesā, lūdzot atcelt pārvaldes lēmumu par uzturēšanās atļaujas anulēšanu un izdot labvēlīgu administratīvo aktu par uzturēšanās atļaujas reģistrēšanu.

Pieteicēja uzskata, ka tā ir izpildījusi prasības, ko paredz Uzturēšanās atļauju noteikumu 83.punkts, jo valsts un pašvaldības budžetos samaksātās nodokļu summas par periodu no 2018.gada 20.septembra līdz 2018.gada 31.decembrim pārsniedz kopsummā vidēji mēnesī samaksāto nodokļu summu 3300 *euro*. Pieteicēja daļu no aprēķinātajiem nodokļiem par 2018.gada septembri samaksāja 2018.gada oktobrī, bet daļu – 2019.gada martā. Savukārt par 2018.gada decembri aprēķinātos nodokļus pieteicēja samaksāja 2019.gada janvārī. Pārvaldei, aprēķinot vidēji mēnesī samaksāto nodokļu summu, septembri nebija pamata ņemt vērā kā pilnu mēnesi, jo uzturēšanās atļauja [pers. A] izdota tikai 2018.gada 20.septembrī.

[3] Izskatījusi lietu apelācijas kārtībā, Administratīvā apgabaltiesa pieteikumu noraidīja. Tiesa atzina ka pieteicēja laika periodā no 2018.gada 20.septembra līdz 2018.gada 31.decembrim nav samaksājusi valsts budžetā nodokļus vidēji 3300 *euro* mēnesī. Pārvaldes atzītajiem un budžetā samaksātajiem nodokļiem 9763,12 *euro* apmērā ir pieskaitāmi arī 229,49 *euro*, kas ir samaksāti 2019.gada janvārī, jo Valsts ieņēmumu dienests minēto summu ir atzinis par parādu, kas bija izveidojies strīdus periodā, kā arī 2019.gada janvārī iemaksātā valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu summa 2129,96 *euro*, kas bija aprēķināta 2018.gada decembrī. No minētās kopsummas jāatskaita iedzīvotāju ienākuma nodokļa summa 1178,56 *euro* apmērā, jo tā ir attiecināma uz 2019.gada janvāri. Apgabaltiesa par nepamatotu atzina pieteicējas argumentu, ka valsts budžetā samaksātajās summās būtu jāieskaita arī 170,69 *euro*, kas par 2018.gada septembri samaksāti budžetā 2019.gada martā. Par to, ka pārvalde ir mainījusi praksi samaksāto nodokļu aprēķināšanai, neņemot vērā pirmo, nepilno mēnesi, apgabaltiesa norādīja, ka nekādi loģiski un detalizēti apsvērumi pārvaldes paskaidrojumos par šo nav norādīti, lai tiesa varētu tos izvērtēt. Tādēļ apgabaltiesa atzina, ka samaksātā nodokļu summa par 2018.gada 20.septembri līdz 2018.gada 31.decembri jādala ar četri (četriem mēnešiem), nevis ar trīs.

[4] Pieteicēja par Administratīvās apgabaltiesas spriedumu iesniedza kasācijas sūdzību, kas pamatota ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[4.1] Apgabaltiesa nav ņēmusi vērā pieteicējas iesniegtos apelācijas sūdzības grozījumus. Tajos pieteicēja norādījusi, ka pārvalde ir mainījusi savu praksi un samaksāto nodokļu aprēķinā vairs neņem vērā gada nepilno mēnesi. Rajona tiesa pamatoti norādīja, ka pilnā apmērā nodokļi par periodu no 2018.gada 1.septembra līdz 2018.gada 31.decembrim ir samaksāti vismaz 13 071,64 *euro* apmērā. Pārvalde pretapelācijas sūdzību nav iesniegusi.

[4.2] Apgabaltiesa ir pārkāpusi savas kompetences robežas, jo nepamatoti vērtējusi Valsts ieņēmumu dienesta vēstules saturu. Tiesai bija jāņem vērā tikai tas, kas vēstulē norādīts – ka visus aprēķinātos nodokļus pieteicēja ir samaksājusi, ievērojot samaksas termiņu. Turklāt aprēķinos apgabaltiesa ir pieļāvusi matemātisku kļūdu.

[4.3] Apgabaltiesa nav ņēmusi vērā tiesiskās paļāvības principu. Pieteicējai bija tiesības paļauties uz pārvaldes mainīto praksi samaksāto nodokļu summu aprēķināšanā. Pieteicēja uz to arī paļāvās un tāpēc iesniedza apelācijas sūdzības grozījumus. Ja šāda prakse nepastāvētu, pieteicēja iesniegtu Valsts ieņēmumu dienestā nodokļu deklarāciju precizējumus par strīdus periodu un veiktu papildu nodokļu maksājumus valsts budžetā. Tādēļ pieteicējas paļāvība ir aizsardzības vērta.

[5] Paskaidrojumā par kasācijas sūdzību pārvalde norādījusi, ka nepiekrīt kasācijas sūdzībai un lūdz to noraidīt. Pārvalde nepiekrīt, ka apgabaltiesa 2018.gadā samaksātajām nodokļu summām pieskaitījusi summas, kas samaksātas 2019.gadā, jo tas neatbilst Uzturēšanās atļauju noteikumu 83.punktā noteiktajam. Neskatoties uz minēto, pārvaldes ieskatā apgabaltiesa spriedumā ir nonākusi pie pareiza rezultāta.

**Motīvu daļa**

[6] Lietā ir strīds par to, kā ir piemērojams Uzturēšanās atļauju noteikumu 83.punkts.

Šī tiesību norma noteic, ka kapitālsabiedrības dalībnieks, kurš veicis ieguldījumu kapitālsabiedrības pamatkapitālā saskaņā ar Imigrācijas likuma 23.panta pirmās daļas 28.punkta „a” apakšpunktu, reģistrējot uzturēšanās atļauju, papildus šo noteikumu 79.punktā minētajiem dokumentiem iesniedz dokumentus, kas apliecina, ka kapitālsabiedrība visa termiņuzturēšanās atļaujas derīguma termiņa laikā katrā iepriekšējā pārskata gadā 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*.

Tātad atbilstoši minētajai tiesību normai, lai noteiktu, vai komersants ir samaksājis nodokļus valsts budžetā 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.

[7] Pieteicēja uzskata, ka par strīdus periodu ir deklarējusi un samaksājusi valsts budžetā iedzīvotāju ienākuma nodokli, valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas un riska valsts nodevu pietiekamā apmērā, lai ārzemniekam reģistrētu uzturēšanās atļauju. Lietā nav strīda par deklarēto un samaksāto riska valsts nodevas apmēru. Pieteicēja nepiekrīt Administratīvās apgabaltiesas veiktajam samaksātā iedzīvotāju ienākuma nodokļa un valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu aprēķinam un secinājumam, ka samaksāto nodokļu apmērs nav pietiekams. Savukārt pārvalde paskaidrojumā par kasācijas sūdzību norādījusi, ka apgabaltiesa nepamatoti samaksāto nodokļu apmērā ieskaitījusi summas, kas samaksātas 2019.gadā.

Senāts atzīst par nepieciešamu norādīt: lai nonāktu pie tiesību normām atbilstoša secinājuma par to, kuras samaksāto nodokļu summas ir jāsaskaita, vispirms ir jāņem vērā kārtība, kādā nodokļi par konkrētu taksācijas periodu tiek aprēķināti, deklarēti un samaksāti. Var būt situācijas, kad pārskata mēnesis, par kuru tiek aprēķināts nodoklis, ir viens, bet nodokļa samaksas termiņš ir citā mēnesī.

[8] Iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksāšanas pienākuma rašanās brīdi nosaka likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” normas par ar nodokli apliekamo objektu un normas par to, kurš brīdis ir uzskatāms par ienākumu gūšanas dienu.

Šā likuma 3.panta pirmajā daļā (redakcijā, kāda bija spēkā no 2018.gada 1.oktobra līdz 2019.gada 15.aprīlim) citastarp noteikts, ka algas nodokļa objekts ir maksātāja mēneša apliekamie ienākumi. Savukārt šā likuma 16.1panta pirmajā daļā noteikts, ka par ienākuma gūšanas dienu uzskatāma diena, kad maksātājs saņem naudu vai citas lietas, ja šajā pantā nav noteikts citādi.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 17.panta piektajā daļā noteikts, ka algas nodoklis iemaksājams budžetā reizi mēnesī, kad bankā tiek saņemta nauda iedzīvotāju ienākumu izmaksai. Darba devēji, kas iedzīvotāju ienākumus izmaksā no kases ieņēmumiem, nesaņemot naudu bankā, iemaksā algas nodokli budžetā nākamajā dienā pēc algas izmaksas. Darba devējs, kas darbiniekam darba samaksu izmaksā bezskaidras naudas norēķinu veidā, algas nodokli iemaksā budžetā tajā pašā dienā, kurā viņš devis maksājuma uzdevumu darba samaksas pārskaitīšanai no sava konta uz darbinieka kontu.

Tātad par darba algu, ko kārtējā mēnesī darba devējs izmaksā darbiniekam par iepriekšējo mēnesi, darba devējs samaksā iedzīvotāju ienākuma nodokli kārtējā mēnesī, kā arī to deklarē (norāda darba devēja ziņojumā) kārtējā mēnesī. Tā kā Uzturēšanās atļauju noteikumu 83.punkta piemērošanā nozīme ir tām samaksātajām summām, kas maksātas atbilstoši nodokļu deklarācijām, tad attiecībā par iedzīvotāju ienākuma nodokli šajā lietā nozīme ir tikai tām samaksātajām summām, kas attiecas uz 2018.gada oktobrī, novembrī un decembrī deklarēto un samaksāto iedzīvotāju ienākuma nodokli. Attiecīgi nozīmes nav tām samaksātajām iedzīvotāju ienākuma nodokļa summām, kuras deklarētas un samaksātas 2019.gada janvārī par darba algu, ko darbinieks nopelnījis 2018.gada decembrī. Proti, 2019.gada janvārī izmaksātā alga vēl nebija uzskatāma par nodokļu maksātāja ienākumu 2018.gada decembrī un attiecīgi ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamu objektu.

Kārtību, kādā faktiski notiek šīs tiesību normas piemērošana, Valsts ieņēmumu dienests ir izskaidrojis arī Administratīvajai rajona tiesai 2020.gada 30.aprīļa vēstulē Nr. 8.16.4-4/69074. Senāts atzīst, ka Administratīvā apgabaltiesa ir pamatoti ņēmusi vērā minēto Valsts ieņēmumu dienesta vēstuli un vērtējusi to kā vienu no pierādījumiem par pieteicējas deklarētajām un samaksātajām nodokļu summām par 2018.gadu. Pienākumu vērtēt visus lietā esošos pierādījumus nosaka Administratīvā procesa likuma 154.panta pirmā daļa, tādēļ nepamatots ir pieteicējas kasācijas sūdzībā norādītais arguments, ka tiesa nebija kompetenta analizēt minēto vēstuli, jo deklarācijās uzrādīto datu ticamību un pareizību pārbauda Valsts ieņēmumu dienests. Arī tiesai, kas izskata lietu pēc būtības, ir pienākums noskaidrot, kuras samaksātās nodokļu summas attiecas uz izskatāmo gadījumu, jo tas tieši ir viens no noskaidrojamajiem jautājumiem šajā lietā. Apgabaltiesa savas kompetences ietvaros to ir pamatoti darījusi. Turklāt pieteicēja kasācijas sūdzībā nav norādījusi, ka vēstulē ietvertās ziņas par deklarētajām un samaksātajām iedzīvotāju ienākuma nodokļa summām, kam ir nozīme šajā lietā, būtu nepareizas, tas ir, neatbilstošas kādiem citiem lietā esošiem pierādījumiem, piemēram, izdrukām no Valsts ieņēmumu dienesta Nodokļu informācijas sistēmas.

Ņemot vērā minēto, Senāts atzīst, ka apgabaltiesa ir pamatoti ņēmusi vērā 2018.gada oktobrī, novembrī un decembrī deklarēto iedzīvotāju ienākuma nodokli. No apgabaltiesas sprieduma ir redzams, ka apgabaltiesa aprēķinos nav ņēmusi vērā tās iedzīvotāju ienākuma nodokļa summas, kas uz strīdus laika periodu neattiecas, proti, iedzīvotāju ienākuma nodokli, kas jādeklarē un jāsamaksā 2019.gada janvārī. Tādējādi nepamatots ir pārvaldes paskaidrojumos norādītais arguments, ka apgabaltiesa ir nepamatoti ņēmusi vērā 2019.gada janvārī iemaksātos nodokļus.

[9] Valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu deklarēšanas un maksāšanas kārtība ir atšķirīga.

Atbilstoši likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu” 21.panta pirmajai daļai (redakcijā, kāda bija spēkā no 2018.gada 1.janvāra līdz 2019.gada 12.aprīlim) darba devējs iemaksā speciālā budžeta kontā obligātās iemaksas par katru darba ņēmēju reizi mēnesī termiņos, kādi norādīti Valsts ieņēmumu dienesta izsniegtajā paziņojumā. Ministru kabineta 2010.gada 7.septembra noteikumu Nr. 827 „Noteikumi par valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu veicēju reģistrāciju un ziņojumiem par valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām un iedzīvotāju ienākuma nodokli” (redakcijā, kāda bija spēkā no 2018.gada 1.janvāra līdz 2020.gada 19.jūnijam) 21.punktā noteikts, ka darba devējs (maksātnespējas procesa administrators) katru mēnesi līdz datumam, kas noteikts kā ikmēneša obligāto iemaksu veikšanas termiņš (2.pielikums), iesniedz Valsts ieņēmumu dienestā darba devēja ziņojumu (3.pielikums). Šo noteikumu 2.pielikumā ir ietverts Valsts ieņēmumu dienesta paziņojuma veidlapas paraugs, no kura ir nepārprotami secināms, ka par pārskata mēnesi aprēķinātās iemaksas jāsamaksā līdz pārskata mēnesim sekojošā mēneša noteiktam datumam.

Lietā nav skaidrots, kāds bija valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu veikšanas termiņš pieteicējai, tomēr šo iemaksu samaksas termiņi ir norādīti Valsts ieņēmumu dienesta 2020.gada 30.aprīļa vēstulē Nr. 8.16.4-4/69074, kur arī norādīts, ka par kārtējo mēnesi aprēķinātās valsts sociālās apdrošināšanas iemaksas ir maksātas nākamajā mēnesī, ievērojot noteiktos samaksas termiņus, bet nepilnā apmērā. Visas aprēķinātās summas par periodu no 2018.gada 1.septembra līdz 2018.gada 31.decembrim ir samaksātas 2019.gada 14.janvārī.

Tādējādi Senāts secina, ka attiecībā par valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām Administratīvā apgabaltiesa pamatoti ņēma vērā 2019.gada 14.janvārī samaksātās valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas, kas bija paziņotas par 2018.gada decembri. Tādējādi arī šajā ziņā pārvaldes arguments, ka apgabaltiesa nepamatoti ņēma vērā 2019.gadā veikto nodokļu samaksu, nav pamatots.

[10] Pieteicēja kasācijas sūdzībā norādījusi, ka apgabaltiesa nepareizi veikusi aprēķinus un tādējādi nepareizi konstatējusi nodokļos par 2018.gadu samaksāto summu. Proti, skaitlis 1178,56 jau bija atņemts no pārvaldes aprēķinātās samaksāto nodokļu summas.

Senāts atzīst, ka pieteicējas arguments par matemātisko kļūdu apgabaltiesas spriedumā ir pamatots.

Apgabaltiesa sprieduma motivāciju par aprēķiniem ir konstruējusi tādējādi, ka ņēmusi vērā par periodu no 2018.gada 20.septembra līdz 2018.gada 31.decembrim faktiski samaksātās un pārvaldes atzītās nodokļu summas (9763,12 *euro*), tām pieskaitot gan vēlāk samaksāto iedzīvotāju ienākuma nodokļa un valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu parādu (229,49 *euro*), gan 2019.gada 14.janvārī samaksātās valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas 2129,96 *euro*. Senāts iepriekš atzina, ka apgabaltiesa pamatoti 2018.gadā samaksātajām nodokļu summām ir pieskaitījusi tās summas, kas ir attiecināmas uz 2018.gadu, bet samaksātas 2019.gadā. Vienlaikus apgabaltiesa ir kļūdījusies, no šī rezultāta atņemot neattiecināmo iedzīvotāju ienākuma nodokli par 2019.gada janvāri 1178,56 *euro* apmērā, jo šis skaitlis nemaz nebija iekļauts faktiski samaksātajās nodokļu summās, ko bija atzinusi pārvalde, tas ir, 9763,12 *euro* (3091,80 + 3354,48 + 3316,84). Senāts atzīst, ka šāda kļūda varēja ietekmēt lietas iznākumu.

[11] Pieteicēja arī nepiekrīt apgabaltiesai, ka samaksāto nodokļu summu bija jādala ar četri (četriem mēnešiem), lai secinātu, vai pieteicēja samaksājusi tiesību normā prasīto nodokļu summu – vidēji mēnesī 3300 *euro*. Pieteicējai esot izveidojusies tiesiskā paļāvība uz pārvaldes mainīto praksi, ka, aprēķinot vidēji mēnesī samaksāto nodokļu summu, pārvalde neņem vērā pirmo mēnesi.

Administratīvā procesa likuma 10.pants noteic, ka privātpersona var paļauties, ka iestādes rīcība ir tiesiska un konsekventa, iestādes kļūda, kuras pieļaušanā privātpersona nav vainojama, nedrīkst radīt privātpersonai nelabvēlīgas sekas.

Senāts vērš pieteicējas uzmanību, ka tiesiskā paļāvība ir konstatējama, ja personai ir bijis uz ko paļauties, proti, iestādes skaidrs un beznosacījuma apsolījums, ja privātpersona uz šo apsolījumu ir paļāvusies un ja privātpersonas paļāvība ir aizsardzības vērta (*Briede J. 10.panta komentārs. Grām.: Administratīvā procesa likuma komentāri. A un B daļa. Briede J. (Zin. Red.) Rīga: Tiesu namu aģentūra, 2013, 167.–169.lpp.*).

Senāts nepiekrīt pieteicējai, ka tai varēja izveidoties tiesiskā paļāvība uz tiesību normas piemērošanas praksi, ko pārvalde ir mainījusi šīs lietas izskatīšanas laikā. No pieteicējas argumentiem izriet, ka pārvalde ir mainījusi praksi pēc tam, kad [pers. A] atteikts reģistrēt uzturēšanās atļauju un pēc pieteicējas vēršanās tiesā. Tādējādi pirms atteikuma pieteicēja nebija no iestādes saņēmusi skaidru apsolījumu, ka iestāde tiesību normu piemēros konkrētā veidā. Tādēļ pieteicējai nebija uz ko paļauties. Kopš brīža, kad pieteicēja vērsās ar pieteikumu Administratīvajā rajona tiesā, Uzturēšanās atļauju noteikumu 83.punkta piemērošanas pareizības pārbaude ir tiesas kompetencē.

Senāts atzīst par nepamatotu pieteicējas argumentu, ka apgabaltiesa nebija ņēmusi vērā pieteicējas apelācijas sūdzības grozījumus, kuros bija norādīts, ka pārvalde ir mainījusi tiesību normas piemērošanas praksi, uz ko pieteicēja paļāvās. No apgabaltiesas sprieduma ir redzams, ka tiesa ir ņēmusi vērā minēto pieteicējas argumentu, tātad arī grozījumus apelācijas sūdzībā, jo šāds arguments bija izteikts pirmo reizi tieši apelācijas sūdzības grozījumos. Tas, ka apgabaltiesas argumenti spriedumā šajā sakarā neatbilst argumentiem, ko no tiesas sagaidīja pieteicēja, nenozīmē, ka apgabaltiesa to nebija ņēmusi vērā un vērtējusi.

[12] Lietā ir arī strīds par to, kā ir piemērojams Uzturēšanās atļauju noteikumu 83.punkts daļā, kas attiecas uz nepilnu pārskata gadu, lai konstatētu, vai nodokļu maksātājs ir samaksājis valsts budžetā nodokļus vidēji mēnesī 3300 *euro* apmērā. Apgabaltiesa nav akceptējusi pārvaldes pieeju, ka minētajā aprēķinā pirmo nepilno mēnesi neskaita, jo pārvaldes pamatojums šādai tiesību normas piemērošanas izvēlei nav argumentēts. Apgabaltiesa atzinusi, ka jāņem vērā arī nepilnais mēnesis kā pilns mēnesis, tādējādi konkrētajā gadījumā samaksātā nodokļu summa bija jādala ar četri (četriem mēnešiem).

Senāts atzīst, ka arī paskaidrojumā par kasācijas sūdzību pārvalde nav pamatojusi, kāpēc tā ir secinājusi, ka tiesību normas piemērošana, aprēķinos neņemot vērā pirmo mēnesi, ir akceptējama. Tādējādi lietā ir strīds par to, kā piemērojams Uzturēšanās atļauju noteikumu 83.punkts gadījumā, kad nepilnais pārskata gads nesākas kalendāra mēneša pirmajā datumā.

No tiesību normas teksta izriet, ka jāņem vērā viss periods, kad ir bijusi derīga uzturēšanās atļauja. Minēto apliecina gan tiesību normā norādītais, ka kapitālsabiedrība *visa termiņuzturēšanās atļaujas derīguma termiņa laikā* katrā iepriekšējā pārskata gadā atbilstoši nodokļu deklarācijās norādītajam iemaksājusi valsts budžetā un pašvaldību budžetos nodokļu maksājumus, kā arī, ka 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*.

Minēto apliecina arī tiesību normas izstrādes mērķis – dot ieguldījumu tautsaimniecībā. Proti, Imigrācijas likuma (redakcijā, kāda bija spēkā no 2018.gada 18.jūlija līdz 2019.gada 30.jūnijam) 23.panta otrajā daļā noteikts, ka Ministru kabinets izdod noteikumus, kas paredz kritērijus (ņemot vērā samaksātos nodokļus, apgrozījumu, nodarbināto skaitu, peļņu u.c.), lai konstatētu, ka komercsabiedrība, ārzemju komersanta filiāle, individuālais komersants vai pašnodarbinātā persona veic aktīvu saimniecisko darbību un dod ekonomisku labumu Latvijas Republikai vai ārvalsts komersanta pārstāvniecība veic aktīvu darbību, kuras rezultātā tiek veicināta Latvijas Republikas tautsaimniecības attīstība, kā arī, ievērojot Latvijas Republikas ekonomiskās un iekšējās drošības intereses, ir tiesīgs noteikt komercdarbības ierobežojumus ārzemniekiem. Uzturēšanās atļauju noteikumu anotācijā norādīts, ka sakarā ar likumprojektu „Grozījumi Imigrācijas likumā” mainīsies informācijas apjoms, kas uzturēšanās atļaujas pieprasīšanai vai reģistrēšanai jāiesniedz ārzemniekiem, kuri vēlas veikt komercdarbību Latvijas Republikā. Šajos gadījumos būs jāpierāda, ka iepriekšējā gada laikā komersants veicis aktīvu saimniecisko darbību un veiktā komercdarbība ir devusi ekonomisko labumu Latvijas Republikas tautsaimniecībai (sk. *Uzturēšanas atļauju noteikumu* [*anotācija*](https://likumi.lv/wwwraksti/ANOTACIJAS/IEMAnot_100610_UA.1638.doc)). Tādēļ Senāts atzīst, ka nodokļu samaksas aprēķinā ir būtisks arī tas mēnesis, kas ir nepilns, jo arī šādā mēnesī komersants var veikt aktīvas darbības, kas būs vērstas uz ieguldījumu tautsaimniecībā. Tādējādi arī tiesību normas mērķis norāda, ka jāņem vērā viss laika periods, kad personai ir bijusi derīga uzturēšanās atļauja, kaut arī tās derīgums nav sācies pirmajā kalendārā mēneša datumā. Tas nodrošina gan vienveidīgu tiesību nomas piemērošanu, gan vienlīdzīgu attieksmi pret visām salīdzināmā situācijā esošām personām.

[13] Kaut arī pieteicējai kasācijas sūdzībā vairs nebija aktuāls jautājums, kā aprēķināt samaksātos nodokļus par 2018.gada septembri (nepilnu mēnesi), jo tā uzskata, ka jāakceptē pārvaldes mainītā prakse neņemt vērā pirmo nepilno mēnesi, tomēr Senāts atzīst, ka iepriekš minēto argumentu dēļ šis jautājums izskatāmajā gadījumā ir būtisks. Tādēļ Senāts tam pievērsīsies.

Līdz apelācijas sūdzības grozījumu iesniegšanai apgabaltiesai pieteicēja uzskatīja, ka nepilnais mēnesis aprēķinu veikšanai būtu jāņem vērā līdzīgi, kā tiek ņemts vērā nepilnais pārskata gads. Proti, ja nepilno pārskata gadu sadala mēnešos, tad nepilno mēnesi var sadalīt dienās.

Senāts atzīst, ka šāds pieteicējas arguments ir pamatots. Administratīvā procesa likuma 17.panta otrajā daļā noteikts, ja iestāde vai tiesa konstatē tiesību sistēmā nepilnību, tā var šo nepilnību novērst, arī lietojot analoģijas metodi, tas ir, sistēmiski analizējot līdzīgu gadījumu tiesisko regulējumu un šīs analīzes rezultātā konstatētos tiesību principus piemērojot konkrētajā gadījumā.

Tātad Uzturēšanās atļauju noteikumu 83.punkts nodokļu samaksas apmēra aprēķinam pamatā prasa ņemt vērā iepriekšējo pārskata gadu, bet, ja iepriekšējais pārskata gads ir nepilns – vidēji mēnesī samaksāto nodokļu summu. Senāts atzīst, ka līdzīgi var sadalīt arī nepilnu mēnesi – proti, dienās – un aprēķināt minimālo summu, kāda būtu jāmaksā par mēneša vienu dienu. Tas atbilstu Uzturēšanās atļauju noteikumu 83.punktā norādītajai prasībai, ka vidēji mēnesī jābūt samaksātiem nodokļiem vismaz 3300 *euro* apmērā, kā arī prasībai, ka nodokļiem jābūt samaksātiem visā uzturēšanās atļaujas derīguma termiņa laikā.

Tādējādi, lai secinātu, kāda nodokļu summa pieteicējai bija jāsamaksā par nepilno 2018.gadu, jāņem vērā gan minimālā kopsumma, kāda jāsamaksā par pilniem mēnešiem, gan minimālā kopsumma par nepilna mēneša dienām, kurās ārzemniekam bija derīga uzturēšanās atļauja.

[14] Tā kā apgabaltiesa ir pieļāvusi matemātisku kļūdu pieteicējas samaksāto nodokļu aprēķinā, kā arī piemērojusi tiesību normas jēgai neatbilstošu aprēķinu metodi, un tas varēja ietekmēt lietas rezultātu, apgabaltiesas spriedums ir atceļams. Izskatot lietu no jauna, apgabaltiesai ir jānoskaidro, kāda minimālā nodokļu summa būtu maksājama par nepilnā mēneša dienām, kurās ārzemniekam bija derīga uzturēšanās atļauja, un jāpieskaita summai, kāda būtu jāsamaksā par pilnajiem gada mēnešiem. Secīgi apgabaltiesai jāpārbauda, vai pieteicēja nodokļus minētajā apmērā ir samaksājusi.

**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 2021.gada 3.marta spriedumu un nosūtīt lietu jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai;

atmaksāt SIA „IFG Investment” drošības naudu 70 *euro*.

Spriedums nav pārsūdzams.