Lietas arhīva Nr. A42-00133-25
ECLI:LV:ADRJLTN:2025:0205.A420259123.3.S

Administratīvā rajona tiesa
Liepājas tiesu nams
SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā
Liepājā 2025.gada 5.februārī

Tiesa šādā sastāvā: tiesnese Stella Blūma,

piedaloties pieteicējas SIA /Nosaukums A/ pārstāvjiem zvērinātiem advokātiem Karīnai Džeriņai un Normundam Vaiteikam, kā arī atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes – Valsts ieņēmumu dienesta – pārstāvei /pers. A/,

tiesas sēdē, izmantojot *Microsoft Teams* videokonferenču platformu, izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc SIA /Nosaukums A/ pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta 2023.gada 16.novembra lēmuma Nr. /numurs A/ atcelšanu daļā par papildu aprēķinātajām valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām 38 445,38 *euro* un nokavējuma naudu 8747,95 *euro*.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta amatpersonas laikā no 2022.gada 29.novembra līdz 28.decembrim veica pieteicējas SIA /Nosaukums A/ tematisko pārbaudi, kā arī datu atbilstības pārbaudi par 2021.gada jūliju – 2022.gada septembri, konstatējot, ka pieteicēja ir izvairījusies no nodokļu nomaksas. Valsts ieņēmumu dienesta Nodokļu nomaksas veicināšanas pārvaldes Piektās algas nodokļu daļas vadītāja p.i. 2023.gada 5.jūlijā pieņēma lēmumu Nr./numurs B/(ar 2023.gada 1.augusta lēmuma labojumiem Nr./numurs C/) (turpmāk – sākotnējais lēmums), ar kuru pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķināja valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas 45 539,26 *euro* un nokavējuma naudu 10 323,69 *euro*.

Pieteicēja sākotnējam lēmumam nepiekrita un to apstrīdēja.

Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektore 2023.gada 16.novembrī pieņēma lēmumu Nr. /numurs A/ (ar 2023.gada 13.decembra lēmuma labojumiem Nr./numurs D/) (turpmāk – pārsūdzētais lēmums) sākotnējo lēmumu daļā par papildu nomaksai noteiktajām sociālajām iemaksām 38 445,38 e*uro* un nokavējuma naudu 8747,95 *euro* atstāt negrozītu, atcelt sākotnējo lēmumu daļā par papildu nomaksai noteiktajām valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām 7093,88 *euro* un nokavējuma naudu 1575,74 *euro*.

Pārsūdzētais lēmums pamatots ar turpmāk norādītiem argumentiem.

[1.1] Pieteicēja veic ražošanas iekārtu un ierīču uzstādīšanu (NACE kods 33.20) dažādās Eiropas Savienības dalībvalstīs un Eiropas Ekonomikas zonas valstīs, faktiski nodarbojoties ar metāla izstrādājumu montāžu un arī citu metāla konstrukciju noliktavu uzstādīšanu Vācijā, Francijā, Somijā, Nīderlandē, Dānijā, Zviedrijā un Norvēģijā reģistrētiem nodokļu maksātājiem. Par sniegto pakalpojumu klientam tiek izrakstīts rēķins.

Pieteicējas darba ņēmējiem Valsts ieņēmumu dienestā deklarēts profesijas kods 711105 – metāla būvkonstrukciju montētājs. Minētā profesija ir iekļauta Būvniecības nozares ģenerālvienošanās, tāpēc noteikts, ka pieteicējas darba ņēmēji tiek nodarbināti būvniecības nozarē.

[1.2] Konkrētajā lietā atbilstoši Darba likuma 14.panta pirmās daļas 1.punktam konstatējama darbinieku nosūtīšana saistībā ar starptautisko pakalpojumu sniegšanu, kad darba devējs (pieteicēja), pamatojoties uz līgumu, kas noslēgts ar personu, kuras labā tiks veikts darbs, nosūta darbinieku uz citu valsti. Savukārt saskaņā ar Eiropas Parlamenta un Padomes direktīvas (ES) 2018/957, ar ko groza direktīvu 96/71/EK par darba ņēmēju norīkošanu darbā pakalpojumu sniegšanas jomā (turpmāk – Direktīva (ES) 2018/957) 17. un 18.punktu norīkotā darba ņēmēja darba devējam jāgarantē tas, ka darba ņēmējam faktiski izmaksātā summa norīkošanas laikā ir vismaz līdzvērtīga atalgojumam, kas paredzēts uzņēmējas dalībvalsts noteikumos.

Tādējādi, ja darbinieka darba pienākums ir būvnieka darbu veikšana darba devēja objektos starptautisko pakalpojumu sniegšanas ietvaros, nosūtījumi komandējumos uzskatāmi par darbinieku nosūtīšanu uz citu valsti, un darba devējam ir pienākums šim darbiniekam nodrošināt tādus nodarbinātības noteikumus un darba apstākļus, kuri atbilst attiecīgās valsts normatīvajiem aktiem vai darba koplīgumiem.

[1.3] Valsts ieņēmumu dienests konstatēja, ka darba algu aprēķināšanā pieteicēja nav piemērojusi attiecīgajā valstī noteikto normatīvo regulējumu saistībā ar atbilstošas stundas tarifa likmes piemērošanu. Līdz ar to pieteicēja, nosūtot darbiniekus veikt darbu citā ES dalībvalstī vai EE zonas valstī, nav ievērojusi Direktīvas (ES) 2018/957 17. un 18.punktu, kā arī nav ievērojusi Darba likuma 14.^{2}pantā noteiktos darba devēja pienākumus. Pieteicējas darba ņēmējiem 2021.gada jūlijā – 2022.gada septembrī aprēķinātā darba alga ir zemāka par ES dalībvalstī un EE zonas valstī, kurās sniegti pakalpojumi, noteikto minimālo darba algu būvniecībā nodarbinātajiem.

[1.4] Pieteicēja nepamatoti iebilst par piemēroto likmju likumisko pamatojumu, jo veiktajos aprēķinos pamatoti izmantotas nevis konkrētās valsts minimālās stundas tarifa likmes, bet stundas tarifa likmes būvstrādniekiem.

[1.5] Eiropas Komisijas 2023.gada 24.februāra atbildē norādīts, ka tieši dalībvalstu ziņā ir nodrošināt direktīvu pareizu piemērošanu. Eiropas Komisija neiejaucas atsevišķos nepareizas piemērošanas gadījumos ne darba devēju, ne nacionālo iestāžu gadījumā. Atbildē norādīts, ka iesniedzējas situācija attiecas uz darba ņēmēju norīkošanu darbā, kas Latvijas tiesību aktos ir transponēti Latvijas Darba likuma 14.panta 1.punktā un sekojošos pantos. Minētais papildus apstiprina, ka pieteicējai ir pienākums ievērot Darba likuma normas, nodarbinātajiem darba ņēmējiem par darbu Vācijā, Francijā, Somijā, Nīderlandē, Dānijā, Zviedrijā un Norvēģijā, aprēķinot darba algu atbilstoši minētajās valstīs attiecīgajā nozarē esošajai nodarbināto darba algai.

Apstrīdēšanas iesniegumā citēta arī Darba likuma 14.^{2}panta trešā daļa (*spēkā līdz 2021.gada 4.janvārim*). Atbilstoši minētajai normai darbinieka nosūtīšanas gadījumā piemērojami noteikumi par komandējumiem, un komandējuma dienas naudu, kas saistīta ar attiecīgo nosūtījumu, uzskata par

minimālās darba algas daļu, ja to paredz tās valsts noteikumi, uz kuru darbinieks ir nosūtīts veikt darbu.

Pārsūdzētajā lēmumā norādīts, ka datu atbilstības pārbaude veikta par 2021.gada jūliju – 2022.gada septembri, kad minētā direktīva ir grozīta ar 2018.gada 28.jūnija Eiropas Parlamenta un Padomes direktīvu (ES) 2018/957 par darba ņēmēju norīkošanu darbā pakalpojumu sniegšanas jomā. Tās piemērošanai Latvijā 2020.gada 21.decembrī ir veikti grozījumi Darba likuma 14. un 14.^{2}pantā (*spēkā no 2021.gada 5.janvāra*). No Darba likuma 14.^{2}pantā (*spēkā no 2021.gada 5.janvāra*), kā arī Direktīvas (ES) 2018/957 19.punktā noteiktā neizriet, ka atalgojumā iekļauj jebkādu komandējuma naudu, kas attiecas uz konkrēto norīkojumu, ja vien tā netiek izmaksāta kā izdevumu atlīdzinājums vai kompensācija.

[2] Pieteikumā tiesai par pārsūdzētā lēmuma atcelšanu daļā norādīts, ka Valsts ieņēmumu dienests nav ņēmis vērā Eiropas Komisijas 2023.gada 23.februāra atbildi par Direktīvas (ES) 96/71/EK par darba ņēmēju norīkošanu darbā piemērošanu, kas grozīta ar Direktīvu 2018/957, kurā ir norāde par praktiska informatīva materiāla par norīkošanu darbā izmantošanu. Pieteicēja norāda, ka saskaņā ar Direktīvas (ES) 2018/957 regulējumu atalgojumā iekļauj jebkādu komandējuma naudu, kas attiecas uz konkrēto norīkojumu, ja vien tā netiek izmaksāta kā ceļa, ēdināšanas un naktsmītnes izdevumu atlīdzinājums vai kompensācija. Pieteicējas darbiniekiem minētās kompensācijas nav veiktas un komandējuma nauda izmaksāta tikai un vienīgi, lai garantētu līdzvērtīgu atalgojumu konkrētā valstī noteiktajam.

[2.1] Pieteicēja vairākkārt lūdza Valsts ieņēmumu dienestam norādīt precīzu aprēķina kārtību un normatīvos aktus, kas piemēroti, veicot aprēķinus, par katru valsti, norādot katram darbiniekam veikto aprēķinu par konkrētiem periodiem. Līdz šim brīdim pieteicējai nav skaidra aprēķināšanas metodika, ņemot vērā arī to, ka 2020.gadā nebija noteiktas minimālās algas stundu likmes Norvēģijā, Dānijā un Zviedrijā.

[2.2] Interneta resursos, uz kuriem atsaucas Valsts ieņēmumu dienests, nav norādes uz Vācijas minimālās stundu likmes apmēru 2020.un 2021.gadā. Attiecībā uz Franciju norādīto interneta adresi nav iespējams atvērt un nav zināms, vai tāda eksistē. Savukārt interneta adresē, kas norādīta saistībā ar Nīderlandi, arī nav atrodami dati par minimālo algu stundu likmi 2020. un 2021.gadā.

[2.3] Valsts ieņēmumu dienests par katru attiecīgo valsti nav norādījis normatīvo regulējumu, kurš būtu pārkāpts un uzliek par pienākumu veikt minimālās algas izmaksu tieši tādā apmērā, kādā to ir aprēķinājis Valsts ieņēmumu dienests.

[2.4] Aprēķinot un izmaksājot darbiniekiem komandējuma dienas naudu un darba algu par faktiski nostrādātajām stundām, pieteicēja nav pārkāpusi tās valsts noteikumus, uz kuru darbinieks nosūtīts.

[3] Paskaidrojumā tiesai Valsts ieņēmumu dienests pieteikumu neatzīst, pamatojoties uz pārsūdzētajā lēmumā norādīto.

[4] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvji uzturēja pieteikumā ietverto prasījumu.
Iestādes pārstāve pieteikumu neatzina.

Motīvu daļa

[5] Lietā nav strīda par to, ka pieteicējas darba ņēmēji 2021.gadā no jūlija līdz decembrim un 2022.gadā no janvāra līdz septembrim atradās komandējumā dažādās valstīs – Vācijā, Nīderlandē, Francijā, Somijā, Dānijā, Zviedrijā un Norvēģijā.

Lietā pastāv strīds par to, vai Valsts ieņēmumu dienests pamatoti uzskatīja, ka pieteicējas darba ņēmējiem aprēķinātās darba algas bija zemākas par Vāciju, Nīderlandē, Francijā, Somijā, Dānijā, Zviedrijā un Norvēģijā 2021. un 2022.gadā esošo vidējo darba algu konkrētajā nozarē. Līdz ar to strīds ir par to, vai Valsts ieņēmumu dienests pamatoti aprēķināja un pieteicējai noteica papildu nomaksai budžetā papildu aprēķinātās valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas 38 445,38 *euro* un nokavējuma naudu 8747,95 *euro*.

[6] Pieteicēja veic ražošanas iekārtu un ierīču uzstādīšanu, sniedzot pakalpojumu dažādās ES dalībvalstīs vai EE zonas valstī reģistrētiem nodokļu maksātājiem.

Dienests no 2022.gada 29.novembra līdz 2022.gada 28.decembrim, veicot pieteicējai tematisko pārbaudi, konstatēja, ka par periodu no 2021.gada jūlija līdz 2022.gada septembrim pieteicējas darba ņēmējiem aprēķinātā darba alga ir zemāka par Vāciju, Nīderlandē, Francijā, Somijā, Dānijā un Zviedrijā esošo vidējo darba algu konkrētajā nozarē 2021. un 2022.gadā (*lietas 1.sējuma 78.-100.lapa*).

Aplūkojot lietā esošos darba līgumus, kas noslēgti ar pieteicējas darbiniekiem, konstatējams, ka 2017.gada 13.novembrī pieteicēja uz nenoteiktu laiku noslēgusi darba līgumu ar būvnieku, kas veic ēku celtniecības pienākumus (profesijas klasifikatora kods 7111 02) /pers. B/ (*lietas 2.sējuma 26.-27.lapa*), izdarot grozījumus darba līgumā 2020.gada 2.decembrī (*lietas 2.sējuma 28.lapa*). Darba līgumā norādīts, ka darbinieks par atlīdzību apņemas veikt darba devēja noteiktos darba pienākumus, bet darba devējs apņemas nodrošināt darbinieku ar Latvijas Republikas normatīvajiem aktiem un veicamajiem darba pienākumiem atbilstošiem darba apstākļiem; darbinieks var tikt nodarbināts dažādās vietās – darba devēja celtniecības objektos – saskaņā ar noslēgtajiem līgumiem. 2022.gada 4.janvārī pieteicēja uz nenoteiktu laiku noslēgusi darba līgumu (jaunā redakcijā) ar būvnieku (profesijas klasifikatora kods 7111 02) /pers. C/ (*lietas 2.sējuma 31.-33.lapa*). Darba līgumā norādīts, ka darba vieta – mobila, darbinieks var tikt nodarbināts dažādās vietās – darba devēja objektos – saskaņā ar noslēgtajiem līgumiem. Tāpat norādīts, ka darba devējam ir tiesības norīkot darbinieku komandējumā citās ES dalībvalstīs un EE zonas valstīs, izmaksājot komandējuma dienas naudu, šādā gadījumā nodrošinot uzturēšanos un transportu. 2022.gada 27.septembrī pieteicēja uz nenoteiktu laiku noslēgusi darba līgumu ar būvnieku (profesijas klasifikatora kods 7111 02) /pers. D/ (*lietas 2.sējuma 34.-36.lapa*). Darba līgumā norādīts, ka darba vieta – mobila, darbinieks var tikt nodarbināts dažādās vietās – darba devēja objektos – saskaņā ar noslēgtajiem līgumiem; darba devējam ir tiesības norīkot darbinieku komandējumā citās ES dalībvalstīs un EE zonas valstīs, izmaksājot komandējuma dienas naudu, šādā gadījumā nodrošinot uzturēšanos un transportu.

2021.gada 31.oktobrī un 30.novembrī pieteicēja norīkoja komandējumā darbam Francijā, Nīderlandē un Vācijā darbiniekus montāžas darbu veikšanai līguma objektos (*lietas 2.sējuma 43.-46.lapa*); 2022.gada 20.jūnijā pieteicēja norīkoja komandējumā darbam Francijā darbiniekus montāžas darbu veikšanai līguma objektos (*lietas 2.sējuma 47.lapa*); 2022.gada 1.jūnijā pieteicēja norīkoja komandējumā darbam Dānijā, Norvēģijā, Francijā, Nīderlandē darbiniekus montāžas darbu veikšanai līguma objektos (*lietas 2.sējuma 48.lapa*); 2022.gada 13.maijā pieteicēja norīkoja komandējumā darbam Nīderlandē darbinieku montāžas darbu veikšanai līguma objektos (*lietas 2.sējuma 49.lapa*); 2022.gada 5.janvārī, 1.februārī, 1.martā, 1.aprīlī un 29.aprīlī pieteicēja norīkoja komandējumā darbam Francijā un Nīderlandē darbiniekus montāžas darbu veikšanai līguma objektos (*lietas 2.sējuma 50.-54.lapa*); 2022.gada 15.jūlijā pieteicēja norīkoja komandējumā darbam Somijā darbiniekus montāžas darbu veikšanai objektos pēc klienta norīkojuma (*lietas 2.sējuma 55.lapa*).

Pieteicēja laika posmā no 2021.gada jūlija līdz 2022.gada septembrim darbiniekiem ir izmaksājusi darba algu (*lietas 1.sējuma 101.-138.lapa*), kā arī komandējuma naudu (*tematiskās pārbaudes akta 2.tabula, 1.sējuma 92.-98.lapa*). Pieteicēja uzskata, ka saskaņā ar Direktīvas (ES) 2018/957

regulējumu atalgojumā iekļauj jebkādu komandējuma naudu, kas attiecas uz konkrēto norīkojumu, ja vien tā netiek izmaksāta kā ceļa, ēdināšanas un naktsmītnes izdevumu atlīdzinājums vai kompensācija. Pieteicēja norāda, ka darbiniekiem komandējuma nauda izmaksāta, lai garantētu līdzvērtīgu atalgojumu konkrētajā valstī noteiktajam.

[7] Saskaņā ar Darba likuma 14.panta pirmo daļu (*redakcijā spēkā no 2021.gada 5.janvāra*) darbinieka nosūtīšana šā likuma izpratnē ir tie gadījumi, kad saistībā ar starptautisko pakalpojumu sniegšanu: 1) darba devējs, pamatojoties uz līgumu, ko viņš noslēdzis ar personu, kuras labā tiks veikts darbs, nosūta darbinieku uz citu valsti; 2) darba devējs nosūta darbinieku uz citā valstī esošu filiāli vai koncernā ietilpstošu uzņēmumu; 3) darbaspēka nodrošināšanas pakalpojuma sniedzējs kā darba devējs nosūta darbinieku darbaspēka nodrošināšanas pakalpojuma saņēmējam, kura labā un vadībā tiks veikts darbs, ja tā uzņēmums atrodas citā valstī vai arī tas veic savu darbību citā valstī.

Atbilstoši šā panta otrajai daļai nosūtītais darbinieks šā likuma izpratnē ir darbinieks, kas noteiktu laiku veic darbu citā valstī, nevis valstī, kurā viņš parasti veic darbu.

Atbilstoši Darba likuma 14.^{2}panta pirmajā daļā noteiktajam darba devējam, kas nosūta darbinieku veikt darbu citā Eiropas Savienības dalībvalstī vai Eiropas Ekonomikas zonas valstī, neatkarīgi no darba līgumam un darba tiesiskajām attiecībām piemērojamā likuma ir pienākums šim darbiniekam nodrošināt tādus nodarbinātības noteikumus un darba apstākļus, kuri atbilst attiecīgās valsts normatīvajiem aktiem vai darba koplīgumiem, kas atzīti par vispārsaistošiem.

Saskaņā ar minētā panta trešo daļu darba devējam, kas nosūta darbinieku veikt darbu citā Eiropas Savienības dalībvalstī vai Eiropas Ekonomikas zonas valstī, papildus šā likuma 40.panta otrajā daļā minētajām prasībām ir pienākums rakstveidā pirms nosūtīšanas informēt darbinieku par: 1) valsti vai valstīm, kurās paredzēts veikt darbu, un paredzamo darba veikšanas ilgumu; 2) valūtu, kādā izmaksās darba samaksu; 3) naudas pabalstiem vai pabalstiem natūrā saistībā ar darba uzdevumiem, ja tādi tiek nodrošināti; 4) repatriācijas iespēju un tās kārtību, ja tā tiek nodrošināta; 5) darba samaksu, kas darbiniekam pienākas saskaņā ar tās valsts normatīvo regulējumu, kurā viņš veiks darbu; 6) atlīdzību, kas saistīta ar darbinieka nosūtīšanu, un kārtību, kādā tiek kompensēti izdevumi par ceļu, ēdināšanu un izmitināšanu; 7) tās valsts, kurā tiks veikts darbs, vienoto oficiālo tīmekļvietni, kur ietverta informācija par darbinieku nosūtīšanu.

Savukārt atbilstoši minētā panta ceturtajā daļā noteiktajam, nosūtot darbinieku veikt darbu citā Eiropas Savienības dalībvalstī vai Eiropas Ekonomikas zonas valstī, attiecīgi piemērojami normatīvie akti, kas regulē ar komandējumiem saistīto izdevumu atlīdzināšanu, ciktāl šajā likumā nav noteikts citādi.

Ņemot vērā minētajās normās noteikto, secināms, ka pieteicēja ir veikusi darbinieku nosūtīšanu veikt darbu citā ES dalībvalstī vai EE zonas valstī un tādējādi pieteicējai bija pienākums šiem darbiniekiem nodrošināt tādus nodarbinātības noteikumus un darba apstākļus, kuri atbilst attiecīgās valsts normatīvajiem aktiem.

Pirms darbinieku nosūtīšanas pieteicēja nav darbiniekus informējusi atbilstoši Darba likuma 14.^{2}panta trešajā daļā noteiktajam, nav nodrošinājusi līdzvērtīgu atalgojumu, kas paredzēts attiecīgās valsts normatīvajos aktos, bet ir izmaksājusi komandējuma naudu.

[8] Atbilstoši Direktīvas (ES) 2018/957 6.punktam vienlīdzīgas attieksmes princips,diskriminācijas aizliegums, vienādas darba samaksas attiecas arī uz darba ņēmējiem un salīdzināmiem pastāvīgajiem darba ņēmējiem. Minētie principi ietver visu tādu pasākumu aizliegumu, kuri tieši vai netieši diskriminē valstspiederības dēļ. Saskaņā ar minētās direktīvas 17. un 18.punktu dalībvalstu kompetencē ir paredzēt noteikumus par atalgojumu saskaņā ar valsts tiesību aktiem un/vai praksi. Jautājums par algu noteikšanu ir tikai un vienīgi dalībvalstu un sociālo partneru pārziņā. Darba devējam nepieciešams salīdzināt darbiniekam faktiski izmaksāto summu un summu, kas pienākas saskaņā ar attiecīgās dalībvalsts noteikumiem, turklāt tam jābūt balstītam uz bruto atalgojumu. Ja vien komandējuma nauda, kas saistīta ar attiecīgo norīkojumu neattiecas uz tādiem izdevumiem, kas faktiski radušies saistībā ar norīkojumu darbā, piemēram, ar ceļa, ēdināšanas un naktsmītnes izdevumiem, tā būtu jāuzskata par atalgojuma daļu un tā būtu jāņem vērā, lai salīdzinātu atalgojuma kopējās bruto summas.

Darba likuma 14.^{2}panta piektā daļa paredz, ka, nosūtot darbinieku veikt darbu citā ES dalībvalstī vai EE zonas valstī, darba devējs nosūtītajam darbiniekam izmaksā komandējuma dienas naudu 30 procentu apmērā no komandējuma dienas naudas normas, kas noteikta normatīvajos aktos, kuri regulē ar komandējumiem saistīto izdevumu atlīdzināšanu.

Minētā panta sestā daļa noteic, ja darba līgumā vai koplīgumā nav noteikts citādi, darba devējam nav pienākuma nosūtītajam darbiniekam izmaksāt šā panta piektajā daļā paredzēto komandējuma dienas naudu, ja ir spēkā viens no šādiem nosacījumiem: 1) darbiniekam tiek nodrošināta ēdināšana trīs reizes dienā; 2) darbiniekam izmaksājamā darba samaksa ir tāda pati kā salīdzināmam darbiniekam valstī, uz kuru darbinieks ir nosūtīts veikt darbu.

Konkrētajā gadījumā pieteicēja nosūtītajiem darbiniekiem atbilstoši darba līgumā noteiktajam ir izmaksājusi komandējuma naudu, lai garantētu līdzvērtīgu atalgojumu konkrētajā valstī noteiktajam. Pieteicēja ir iesniegusi tiesai lidsabiedrības rēķinus par atsevišķiem darbiniekiem, *Stena Line* rezervācijas apstiprinājumu, BTA ceļojumu apdrošināšanu par sešiem darbiniekiem, naktsmītnes rēķinu par periodu no 2022.gada 12.jūlija līdz 10.septembrim (*lietas 3.sējuma 219.-234.lapa*), lai apliecinātu ceļa un uzturēšanās izmaksu segšanu.

Atbilstoši Darba likuma 14.^{2}panta septītajai daļai, ja darba devējs atbilstoši likumam, darba līgumam vai koplīgumam izmaksā darbiniekam komandējuma dienas naudu, tā jebkurā gadījumā uzskatāma par izdevumu kompensāciju, bet ne darba samaksas daļu. Līdz ar to nav izšķirošas nozīmes pieteicējas norādītajam par nokļūšanas un uzturēšanās izdevumu segšanu.

Pieteikumā norādīts, ka Valsts ieņēmumu dienests nav ņēmis vērā Eiropas Komisijas 2023.gada 23.februāra atbildi par Direktīvas (ES) 96/71/EK par darba ņēmēju norīkošanu darbā piemērošanu, kas grozīta ar Direktīvu 2018/957, nenorādot konkrēti, kas pieteicējas vērtējumā liecina par no Valsts ieņēmuma dienesta atšķirīgu viedokli šajā jautājumā.

Iepazīstoties ar minēto Eiropas Komisijas atbildi, tiesa konstatē, ka tajā norādīts, ka dalībvalstu ziņā ir nodrošināt direktīvu pareizu piemērošanu. Pieteicējas situācija attiecas uz darba ņēmēju norīkošanu darbā, kas Latvijas tiesību aktos ir transponēti ar Latvijas Darba likuma 14.panta 1.punktu un sekojošiem pantiem (*lietas 2.sējuma 82.lapa*). Tādējādi tiesa nekonstatē, ka Valsts ieņēmumu dienests būtu rīkojies pretēji minētajā atbildē norādītajam.

Grozījumi Darba likuma 14.^{2}pantā, kas stājās spēkā 2021.gada 5.janvārī, izdarīti ar 2020.gada 21.decembra likumu „Grozījumi Darba likumā". Likumprojekta anotācijā norādīts, ka likumprojekts izstrādāts, lai pilnveidotu darba tiesisko attiecību regulējumu, pārņemot Direktīvas (ES) 2018/957 prasības. Direktīvas (ES) 2018/957 mērķis ir izveidot līdzsvarotu regulējumu attiecībā uz pakalpojumu sniegšanas brīvību un darbā norīkoto darbinieku aizsardzību, kurš ir nediskriminējošs, pārredzams un samērīgs. Darba likuma 14.pantā ietvertais regulējums pārņem arī Direktīvas (ES) 2018/957 prasību attiecībā uz darba samaksas jautājumiem. Darba likumā tiek ietverts pamatprincips – darbinieka nosūtīšanas gadījumā darba samaksas jēdziens un darba samaksas obligātie elementi ir nosakāmi atbilstoši tās valsts normatīvajiem aktiem, uz kuras teritoriju darbinieks tiek nosūtīts. Darba likuma 14.^{2}pants veicina tiesisko noteiktību un sniedz Latvijas darba devējiem ieskatu par būtiskākajiem principiem, kas ievērojami, nosūtot savus darbiniekus uz citām ES vai EE zonas valstīm. Darba devējam, kurš nosūta savu darbinieku veikt darbu citā valstī, ir jānoskaidro kādi noteikumi ir piemērojami darbinieka

nosūtīšanas jomā attiecīgajā valstī. Ņemot vērā, ka ar Direktīvu (ES) 2018/957 ir mainīti darba samaksas noteikumi, kas bija iepriekš ietverti Direktīvā 96/71/EK, Darba likuma 14.^{2}pants papildināts ar jaunu regulējumu attiecībā uz komandējuma naudas izmaksu. Tā kā ar jauno, no direktīvas izrietošo, regulējumu darba devējiem būs pienākums nodrošināt nosūtītajiem darbiniekiem tādu samaksu, kāda ir uzņemošajā valstī, papildus komandējuma naudas izmaksa pilnā apmērā rada papildus finansiālo slogu. Līdz ar to likumā ietverts noteikums par komandējuma dienas naudu 30% apmērā izmaksu; gadījumiem, kad nav pienākums to izmaksāt, kā arī noteikts, ka izmaksātā komandējuma dienas nauda nav uzskatāma par darba samaksas daļu (*https://titania.saeima.lv/LIVS13/SaeimaLIVS13.nsf/0/058B9FF01195FA88C2258601004D5D09?OpenDocument*).

Ievērojot minēto, nav atzīstami par pamatotiem pieteicējas argumenti, ka, aprēķinot un izmaksājot darbiniekiem komandējuma dienas naudu un darba algu par faktiski nostrādātajām stundām, pieteicēja nav pārkāpusi tās valsts noteikumus, uz kuru darbinieks nosūtīts.

Valsts ieņēmumu dienests pamatoti norāda, ka pieteicējas pienākums darbinieku nosūtīšanas gadījumā bija ievērot ne tikai Darba likuma 14. un 14.^{2}panta prasības, bet arī attiecīgās valsts normatīvos aktus un vispārsaistošus darba koplīgumus, ko pieteicēja nav ievērojusi.

[9] Valsts ieņēmumu dienests konstatēja, ka pieteicēja darbiniekiem darba algu un nodokļus no tās nav aprēķinājusi pilnā apmērā, tas ir, atbilstoši ES dalībvalsts un EE zonas valsts, kurās tiek sniegti pakalpojumi (Vācijā, Francijā, Somijā, Nīderlandē, Dānijā, Zviedrijā un Norvēģijā) konkrētajā nozarē (būvniecībā) esošajai nodarbināto darba algai:

Francija – likme 2021.gadā stundā 10,57 *euro*, 2022.gadā stundā – no 2022.gada 1.janvāra 10,57 *euro*, no 2022.gada 1.maija 10,85 *euro*; Nīderlande – likme 2021. un 2022.gadā stundā 14,04 *euro*; Zviedrija – likme 2021.gadā stundā 202,47 *SEK* (19,98 *euro* augustā un 20,19 *euro* septembrī un oktobrī); Norvēģija – likme 2022.gadā stundā 191,00 *NOK* (18,59 *euro*); Dānija – likme 2022.gadā stundā 119,60 *DKK* (16,07 *euro*); Vācija – likme 2021.gadā stundā 12,85 *euro*, 2022.gadā stundā 10,45 *euro*; Somija – likme 2022.gadā stundā 12,68 *euro* (*lietas 1.sējuma 42.lapas otra puse, 3.sējuma 132.lapa*).

Valsts ieņēmumu dienests ir nosūtījis informācijas pieprasījumus par darba ņēmēju norīkošanu uz ārzemēm, ko veicis pakalpojumu sniedzējs Francijai 2022.gada 21.aprīlī (*lietas 2.sējuma 94.-95.lapa, tulkojums no angļu valodas 2.sējuma 96.-97.lapa*); Nīderlandei 2022.gada 21.aprīlī un 2022.gada 9.septembrī saņēmis atbildi (*lietas 2.sējuma 98.-109., tulkojums 112.-117.lapa*). Tāpat informācija pieprasīta Vācijai 2022.gada 21.aprīlī (*lietas 2.sējuma 110.-111.lapa*) un no Vācijas saņemta atbilde (*lietas 2.sējuma 118.-135.lapa*).

Valsts ieņēmumu dienests, veicot aprēķinus, būvstrādniekiem Dānijā norādījis darba algu 2022.gadā stundā 119,60 *DKK*, kas atbilst interneta vietnē *https://www.constructionworkers.eu* norādītajai likmei (*aplūkots 2025.gada 3.februārī*) nekvalificētam darbiniekam, kuri sasnieguši 18 gadu vecumu.

Lietā iesniegts Federālais būvniecības nozares pamatlīgums (*lietas 2.sējuma 2.-13.lapa*), kurā tostarp norādītas algas būvniecības nozarē par periodu no 2021.gada maija līdz 2021.gada decembrim 1.algu grupai (attiecas uz vienkāršām būvniecības un montāžas darbībām, kurām nav nepieciešama kvalifikācija, visā valstī) 12,85 *euro*, 2.algu grupai (attiecas uz kvalificētiem darbiniekiem) vecās federālās zemes – 15,70 *euro*, Berlīnes štata teritorija – 15,55 *euro*; no 2022.gada janvāra būvniecības nozarē tiek piemērota tikai likumā noteiktā minimālā alga 10,45 *euro*. Tas izriet no 2022.gada 28.aprīļa atbildes uz pieprasījumu par darba algu būvstrādniekiem Vācijā (*lietas 3.sējuma 136.-151.lapa*).

Stundas tarifa likmi Francijā Valsts ieņēmumu dienests ieguvis no atbildes uz informācijas pieprasījumu, kurā redzams, ka stundas tarifa likme no 2021.gada jūlija līdz 2022.gada maijam ir 10,57 *euro*, bet no 2022.gada maija 10,85 *euro* (*lietas 3.sējuma 152.-154.lapa, tulkojums no angļu valodas lietas 3.sējuma 155.-157.lapa, lietas 3.sējuma 192.lapa, tulkojums lietas 3.sējuma 200.lapa*). Stundas tarifa likme 10,85 *euro* Francijā no 2022.gada maija atbilst interneta vietnē *https://www.constructionworkers.eu* norādītajai minimālajai bruto algai (*aplūkots 2025.gada 3.februārī*).

Valsts ieņēmumu dienests būvstrādniekiem Zviedrijā norādījis darba algu 2021.gadā stundā 202,47 *SEK*, kas atbilst interneta vietnē *https://www.constructionworkers.eu* norādītajai likmei (*aplūkots 2025.gada 3.februārī*).

Tāpat būvstrādniekiem Somijā Valsts ieņēmumu dienests norādījis stundas tarifa likmi 2021.gadā 12,68 *euro* atbilstoši interneta vietnē *https://www.constructionworkers.eu* norādītajai likmei darba ņēmējiem ar minimālu darba pieredzi uz 2022.gada 9.jūniju (*lietas 3.sējuma 186.lapa*).

Būvstrādniekiem Nīderlandē Valsts ieņēmumu dienests norādījis stundas tarifa likmi 2021. un 2022.gadā stundā 14,04 *euro*; atbilstoši interneta vietnē *https://www.constructionworkers.eu* norādītajai minimālajai bruto algai uz 2022.gada 17.februāri (*lietas 3.sējuma 186.lapas otra puse*).

Valsts ieņēmumu dienests būvstrādniekiem Norvēģijā norādījis darba algu 2022.gadā stundā 191,00 *NOK*, kas atbilst interneta vietnē *https://www.constructionworkers.eu* norādītajai likmei nekvalificētiem strādniekiem ar vismaz viena gada pieredzi celtniecības darbos (*aplūkots 2025.gada 3.februārī*).

Ievērojot minēto, tiesa atzīst, ka Valsts ieņēmumu dienests ir pamatojis piemēroto stundas tarifa likmi attiecīgajā valstī, ņemot vērā saņemtās atbildes uz informācijas pieprasījumiem un tīmekļa vietnēs pieejamo informāciju, attiecībā uz Vāciju un Nīderlandi piemērojot zemāko likmi.

Lietā nav strīda par Valsts ieņēmumu dienesta aprēķinos norādītajiem pieteicējas nosūtītajiem darbiniekiem veikt darbu citā ES dalībvalstī vai EE zonas valstī, kā arī laika periodiem. Pieteicējas iebildumi vērsti uz Valsts ieņēmuma dienesta piemērotajām stundas tarifa likmēm, ko tiesa ir pārbaudījusi un atzinusi par pareizu.

Ņemot vērā minēto, tiesa atzīst, ka Valsts ieņēmumu dienests pamatoti pieteicējai papildus nomaksai budžetā aprēķināja valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas 38 445,38 *euro* un nokavējuma naudu 8747,95 *euro*.

Līdz ar to pārsūdzētais lēmums ir atzīstams par tiesisku un pamatotu, bet pieteicējas pieteikums ir noraidāms.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246.-251., 289.-291.pantu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda

noraidīt SIA /Nosaukums A/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2023.gada 16.novembra lēmuma Nr. /numurs A/ atcelšanu daļā par papildu aprēķinātajām valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām 38 445,38 *euro* un nokavējuma naudu 8747,95 *euro*.

Spriedumu var pārsūdzēt apelācijas kārtībā Administratīvajā apgabaltiesā viena mēneša laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvās rajona tiesas Liepājas tiesu namā.

Tiesnese S.Blūma