ECLI:LV:AT:2024:1121.A420186121.10.S
Lieta Nr. A420186121, SKA-160/2024
Administratīvo lietu departaments

Latvijas Republikas Senāts
SPRIEDUMS
Rīgā 2024.gada 21.novembrī

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

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „Ideas Motors Limited", kuras tiesību pārņēmēja ir SIA „INNOVATOR", pieteikumu par labvēlīgāka administratīvā akta izdošanu, sakarā ar Valsts ieņēmumu dienesta kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2022.gada 30.novembra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Pieteicēja SIA „Ideas Motors Limited", kuras tiesību pārņēmēja ir SIA „INNOVATOR", iesniedza Valsts ieņēmumu dienestam (turpmāk – dienests) dokumentus nodokļu atvieglojumu piemērošanai maksājumiem par ienākumiem no profesionālās darbības ar Amerikas Savienoto Valstu rezidentu /pers. A/ (*/pers. A/*). Dienests apstiprināja nodokļu atvieglojumu piemērošanu no 2020.gada 8.oktobra līdz 2020.gada 31.decembrim.

Pieteicēja nepiekrita dienesta noteiktajam nodokļu atvieglojumu termiņam un lūdza nodokļu atvieglojumus noteikt piecus gadus no dienas, ar kuru tiek prasīts piemērot nodokļu atvieglojumus. Dienests lūgumam atteica; process noslēdzās ar dienesta 2021.gada 27.maija lēmumu Nr. 30.1-22.13/22.13/6258.

Pieteicēja nepiekrita dienesta lēmumam, tāpēc vērsās tiesā un lūdza izdot labvēlīgāku administratīvo aktu.

[2] Administratīvā apgabaltiesa ar 2022.gada 30.novembra spriedumu pieteikumu apmierināja. Spriedumā norādīti turpmāk minētie argumenti.

[2.1] Lietā nav strīda par to, ka pieteicēja ir dienestam iesniegusi rezidenta apliecību–iesniegumu nodokļu atvieglojumu piemērošanai (turpmāk – atvieglojumu apliecība), aizpildot tās I, II, III un IV daļu, un pievienojusi Amerikas Savienoto Valstu nodokļu administrācijas 2020.gada 7.decembra rezidences sertifikātu. Lietā ir pārbaudāms, vai šis pieteicējas iesniegtais rezidences sertifikāts ir uzskatāms par Ministru kabineta 2001.gada 30.aprīļa noteikumu Nr. 178 „Kārtība, kādā piemērojami starptautiskajos līgumos par nodokļu dubultās uzlikšanas un nodokļu nemaksāšanas novēršanu noteiktie nodokļu atvieglojumi" (turpmāk – noteikumi Nr. 178) 14.punktā minēto otras līgumslēdzējas valsts kompetentās iestādes apstiprinātai noteikta parauga rezidences apliecībai līdzīgu dokumentu.

[2.2] Pārbaudot rezidences sertifikātā ietverto informāciju, konstatējams, ka tajā ir visa nepieciešamā informācija, tostarp informācija par taksācijas gadu. Līdz ar to pieteicēja ir iesniegusi visus nepieciešamos dokumentus, lai saņemtu atvieglojumu apliecību ar derīguma termiņu uz pieciem gadiem no tās apstiprināšanas dienas.

[2.3] Nav konstatējams, ka Amerikas Savienoto Valstu nodokļu administrācija nodokļu atvieglojumu iegūšanas vajadzībām izdotu apliecinājumus, ka nodokļu maksātājs ir Amerikas Savienoto Valstu rezidents par tādu termiņu, kas pārsniedz konkrēto taksācijas gadu. Tāpat no noteikumu Nr. 178 14.punktā noteiktā nav secināms, ka maksājumu saņēmēja rezidences valsts kompetentās iestādes apstiprinājumam būtu jābūt par kādu noteiktu termiņu nākotnē.

[2.4] No noteikumu Nr. 178 13.punkta izriet dienesta pienākums izdot atvieglojumu apliecību ar derīguma termiņu uz pieciem gadiem no tās apstiprināšanas dienas. Īsāks termiņš var tikt noteikts tikai gadījumā, ja dienests saziņā ar otras līgumslēdzējas valsts kompetento iestādi ir noskaidrojis, ka izsniegtās apliecības derīguma termiņš ir īsāks. Tā kā rezidences sertifikātā ir iekļautas noteikumu Nr. 178 14.punktā noteiktās ziņas un dienests informācijas apmaiņas gaitā nav noskaidrojis, ka izsniegtās apliecības derīguma termiņš ir īsāks, dienestam nebija tiesiska pamata atteikties izdot pieteicējai atvieglojumu apliecību ar derīguma termiņu uz pieciem gadiem.

Līdz ar to pieteikums ir apmierināms un dienestam ir uzliekams pienākums izdot atvieglojumu apliecību ar derīguma termiņu uz pieciem gadiem no tās apstiprināšanas dienas.

[3] Dienests iesniedza kasācijas sūdzību par apgabaltiesas spriedumu. Kasācijas sūdzībā norādīti turpmāk minētie argumenti.

[3.1] Tiesa ir nepareizi interpretējusi noteikumu Nr. 178 13. un 14.punktu. Interpretējot šīs tiesību normas gramatiski, secināms: vispārējos gadījumos (ārvalstu kompetentā iestāde ir apstiprinājusi 1. vai 2.pielikuma V daļu) atvieglojumu apliecības derīguma termiņš ir pieci gadi no tās apstiprināšanas dienas. Izņēmuma gadījums ir situācija, kad maksājumu saņēmējs tiek atzīts par otras līgumslēdzējas valsts rezidentu tikai uz noteiktu laikposmu, proti, tad dienestā tiek iesniegta aizpildīta noteikumu Nr. 178 1. vai 2.pielikuma I, II, III un IV daļa un pievienota rezidences apliecība vai līdzīgs dokuments, kurā ir norādīts taksācijas periods.

[3.2] Noteikumu Nr. 178 3.punkta otrajā teikumā noteikts, ka maksājumu saņēmējs atvieglojumu apliecībā apliecina rezidences statusu maksājumu izmaksas dienā. Savukārt noteikumu Nr. 178 13.punkta otrajā teikumā noteikts: ja ir noskaidrots, ka derīguma termiņš ir īsāks, Valsts ieņēmumu dienests rakstiski informē izmaksātāju par atvieglojumu apliecības derīguma termiņa beigām. Teleoloģiski interpretējot šīs tiesību normas, secināms, ka to mērķis ir noteikt, ka atvieglojumu apliecība ir derīga tikai par tādu periodu, par kuru ir saņemts ārvalstu kompetentās iestādes rezidences apliecinājums.

[3.3] Vērtējot noteikumu Nr. 178 13.punkta otrajā teikumā noteikto kopsakarā ar pieteicējas iesniegtajā rezidences sertifikātā norādīto taksācijas gadu (2020.gads), secināms, ka tiesai nebija pamata atzīt, ka pieteicējai ir tiesības saņemt atvieglojumu apliecību ar derīguma termiņu uz pieciem gadiem. Ja rezidences sertifikātā ir norādīts konkrēts rezidences periods, tad dienestam nav tiesiska pamata piešķirt atvieglojumu apliecību ar derīguma termiņu uz pieciem gadiem.

[3.4] Daudzās valstīs pastāv problemātika maksājuma saņēmējiem iegūt rezidenta statusa apstiprinājuma dokumentu. Tomēr, ja maksājuma saņēmējs šādu dokumentu saņem tikai taksācijas gada beigās vai pēc tā, tad Latvijā esošais ienākuma izmaksātājs ir tiesīgs labot deklarācijas triju gadu laikā pēc likumā noteiktā maksāšanas termiņa.

[3.5] Tiesa spriedumā ir uzdevusi dienestam mēneša laikā no šā sprieduma spēkā stāšanās dienas izdot pieteicējai atvieglojumu apliecību ar derīguma termiņu uz pieciem gadiem no tās apstiprināšanas dienas. Tomēr dienests šādu pienākumu atbilstoši spēkā esošajam tiesiskajam regulējumam nevar izpildīt, jo pieteicējas iesniegtajā rezidences sertifikātā kā taksācijas periods norādīts tikai 2020.gads. Spriedums nevar aizvietot citas valsts kompetentās iestādes izsniegtu rezidences apliecinājumu. Turklāt, ja spriedums to aizvietotu, veidotos situācija, kad nodokļus var nemaksāt nevienā valstī.

[4] Pieteicēja ir iesniegusi paskaidrojumus par kasācijas sūdzību, kuros norāda, ka tā nav pamatota.

Motīvu daļa

[5] Izskatāmajā lietā ir strīds par noteikumu Nr. 178 13.punkta interpretāciju un piemērošanu, nosakot dienesta apstiprināto nodokļu atvieglojumu derīguma termiņu.

Dienests uzskata, ka strīdus normā paredzētais piecu gadu termiņš ir nosakāms tikai gadījumā, ja tiek iesniegti dokumenti atbilstoši noteikumu Nr. 178 1. un 2.pielikumam, tostarp ar aizpildītu V daļu, proti, otras līgumslēdzējas valsts kompetentās iestādes apliecinājumu, ka maksājumu saņēmējs ir tās rezidents. Tomēr gan pieteicēja, gan tiesa uzskata, ka piecu gadu termiņš ir piemērojams visos gadījumos, kad iesniegti atvieglojumu piemērošanai nepieciešamie dokumenti, ja vien dienests saziņā ar otras līgumslēdzējas valsts kompetento iestādi nav identificējis kādus šķēršļus atvieglojumu apliecības izsniegšanai uz piecu gadu termiņu.

[6] Noteikumu Nr. 178 3.punkts noteic: ja izmaksātājs pārskata periodā maksājuma saņēmējam izmaksā attiecīgos maksājumus un nodokļu līgumā ir noteikta šo maksājumu aplikšana ar nodokļiem (nodokļu ieturēšana) pēc samazinātās likmes vai ir noteikts atbrīvojums no aplikšanas ar nodokļiem (nodokļu ieturēšanas) Latvijā, maksājumu saņēmējs līdz dienai, kad iesniedzams gada pārskats par pārskata periodu vai iedzīvotāju gada ienākumu deklarācija, iesniedz izmaksātājam aizpildītu noteikta parauga rezidenta apliecību–iesniegumu nodokļu atvieglojumu piemērošanai (1. pielikums) vai šo noteikumu 9.[1]punktā minēto dokumentu vai noteikumu 9.[3]punktā minēto otras līgumslēdzējas valsts noteikta parauga rezidences apliecību vai līdzīgu dokumentu. Maksājumu saņēmējs atvieglojumu apliecībā apliecina rezidences statusu maksājumu izmaksas dienā.

Noteikumu Nr. 178 9.[1]punkts paredz: izmaksātājs nodokļu līgumos noteiktos nodokļu atvieglojumus var piemērot, pamatojoties uz otras līgumslēdzējas valsts noteikta parauga rezidences apliecību vai līdzīgiem dokumentiem, ja nerezidents minēto apliecību vai līdzīgu dokumentu iesniedz kopā ar aizpildītu šo noteikumu 1.pielikumā norādītās rezidences apliecības I, II, III un IV daļu un ja tiek izpildīti šādi nosacījumi: otras līgumslēdzējas valsts rezidences apliecībā vai līdzīgā dokumentā ir iekļauta šo noteikumu 14.punktā minētā informācija (*9.[1]1.apakšpunkts*) un tas ir vienā vai vairākās svešvalodās, no kurām viena ir angļu valoda, vai maksājumu saņēmējs kopā ar attiecīgo dokumentu iesniedz tulkojumu latviešu valodā (*9.[1]2.apakšpunkts*).

Tātad noteikumi Nr. 178 paredz, ka nodokļu atvieglojumu piemērošanai maksājuma saņēmējs izmaksātājam var iesniegt trīs veidu dokumentus:

1) aizpildītu atvieglojumu apliecību (1.pielikums) kā vienīgo dokumentu;

2) 9.[1]punktā minētos dokumentus – rezidences apliecību vai līdzīgu dokumentu kopā ar aizpildītu atvieglojumu apliecības (1.pielikums) I, II, III un IV daļu;

3) 9.[3]punktā minētos dokumentus.

Noteikumu Nr. 178 5.punkts paredz, ka atvieglojumu apliecību vai šo noteikumu 9.[1]punktā minēto dokumentu izmaksātājs iesniedz dienestam, izmantojot dienesta elektroniskās deklarēšanas sistēmu, ne vēlāk kā mēneša laikā pēc gada pārskata par pārskata periodu vai iedzīvotāju gada ienākumu deklarācijas iesniegšanas termiņa beigām. Savukārt dienests izskata saņemto dokumentu un mēneša laikā pēc saņemšanas apstiprina to vai sniedz atteikumu apstiprināt atvieglojumu apliecību.

[7] Konkrētajā gadījumā apgabaltiesa ir konstatējusi: lietā nav strīda par to, ka pieteicēja ir iesniegusi aizpildītu atvieglojumu apliecību (1.pielikuma I, II, III un IV daļu) un ka tā ir pievienojusi Amerikas Savienoto Valstu nodokļu administrācijas 2020.gada 7.decembra rezidences sertifikātu, kurā pieteicējas ieskatā ir norādīta noteikumu Nr. 178 14.punktā minētā informācija. Secīgi apgabaltiesa pārbaudījusi pieteicējas iesniegtā rezidences sertifikāta atbilstību noteikumu Nr. 178 14.punktam (*pārsūdzētā sprieduma 8.punkts*).

Līdz ar to noskaidrojams, vai un kādos gadījumos noteikumu Nr. 178 14.punktā ietvertās prasības ir piemērojamas.

[8] Noteikumu Nr. 178 14.punkts noteic: ja otras līgumslēdzējas valsts kompetentā iestāde nevar apstiprināt šo noteikumu 2.pielikumā norādīto rezidences apliecību, nerezidents minēto apliecību iesniedz ar aizpildītu 2.pielikuma I, II, III un IV daļu un pievieno otras līgumslēdzējas valsts kompetentās iestādes apstiprinātu noteikta parauga rezidences apliecību vai līdzīgu dokumentu. Otras līgumslēdzējas valsts kompetentās iestādes noteikta parauga rezidences apliecībā vai līdzīgā dokumentā iekļauj šādu informāciju: maksājumu saņēmēja vārds, uzvārds un personas kods (personām, kas nav fiziskās personas, – firma (nosaukums) un reģistrācijas numurs) (*14.1.apakšpunkts*); maksājumu saņēmēja rezidences valsts kompetentās iestādes izsniegts apstiprinājums (vienā vai vairākās svešvalodās, no kurām viena ir angļu valoda, vai maksājumu saņēmējs kopā ar attiecīgo dokumentu iesniedz tulkojumu latviešu valodā), ka maksājuma saņēmējs ir attiecīgās valsts rezidents saskaņā ar Latvijas Republikas un šīs valsts nodokļu līgumu un ir tiesīgs izmantot pieprasītos nodokļu atvieglojumus (*14.2.apakšpunkts*); taksācijas gads (periods), uz kuru attiecas šo noteikumu 14.2.apakšpunktā minētais apstiprinājums (*14.3.apakšpunkts*).

Senāts konstatē, ka šī noteikumu Nr. 178 norma ir piemērojama situācijā, ja nav iespējams iegūt kompetentās iestādes apstiprinājumu 2.pielikumā norādītajai rezidences apliecībai. Atbilstoši noteikumu Nr. 178 10.punktam šāda apliecība dienestā iesniedzama gadījumos, kad nodokļu atvieglojumi nav tikuši piemēroti un ir nepieciešama pārmaksāto nodokļu atmaksa. Turklāt to dienestam iesniedz maksājumu saņēmējs, nevis izmaksātājs.

Tā kā apgabaltiesa atzina, ka pieteicēja ir iesniegusi dienestā aizpildītu atvieglojumu apliecību (I, II, III un IV daļu), uz kuru attiecas 1.pielikums, nevis rezidenta apliecību–iesniegumu nodokļu atmaksāšanai, uz kuru attiecas 2.pielikums, noteikumu Nr. 178 14.punkts tiešā veidā neregulē pieteicējas gadījumu. Attiecīgi no sprieduma nav skaidrs, kādēļ noteikumu Nr. 178 14.punkta prasības ir analizētas pieteicējas gadījumā.

Noteikumu Nr. 178 14.punkta piemērošanu varētu pamatot, noskaidrojot, atbilstoši kuram no trijiem noteikumu Nr. 178 3.punktā minētajiem gadījumiem būtu apspriežama nodokļu atvieglojumu piešķiršana pieteicējai. Apgabaltiesa nav identificējusi, ievērojot pieteicējas faktiski iesniegto dokumentu kopumu, atbilstoši kuram regulējumam, uz kuru dotas norādes noteikumu Nr. 178 3.punktā, konkrētajā gadījumā apspriežama nodokļu

atvieglojumu piešķiršana pieteicējai. Šāda vērtējuma neesība radījusi neskaidrības ar pārsūdzētajā spriedumā ietverto pamatojumu, tomēr tas nav novedis pie nepareizas lietas izspriešanas turpmāk minēto apsvērumu dēļ.

[9] Senāts norāda, ka noteikumu Nr. 178 9.[1]punkts paredz regulējumu gadījumam, kad otras līgumslēdzējas valsts rezidences apliecībā vai līdzīgā dokumentā ir iekļaujama šo noteikumu 14.punktā minētā informācija.

Apgabaltiesa spriedumā, kā jau konstatēts iepriekš, nav tieši norādījusi, kuram no noteikumu Nr. 178 3.punktā norādītajiem iesniedzamo dokumentu variantiem atbilst pieteicējas iesniegto dokumentu kopums. Vienlaikus Senāts uzskata, ka apgabaltiesas faktiski konstatētais pieteicējas iesniegto dokumentu kopums liecina tieši par noteikumu Nr. 178 9.[1]punkta piemērošanas nepieciešamību konkrētajā gadījumā. Tā kā šī tiesību norma prasa arī iesniegto dokumentu satura izvērtējumu atbilstoši noteikumu Nr. 178 14.punktam, ko apgabaltiesa ir veikusi (*pārsūdzētā sprieduma 8.–9.punkts*) un kam dienests kasācijas sūdzībā neiebilst, Senāts uzskata, ka minētā neprecizitāte nevarēja ietekmēt lietas iznākumu un tādēļ nav pamats sprieduma atcelšanai.

Tā kā lietā nav strīda par noteikumu Nr. 178 14.punkta prasību ievērošanu, Senāts turpmāk pārbaudīs, vai apgabaltiesa pamatoti uz pieteicējas gadījumu attiecinājusi noteikumu Nr. 178 13.punktu un pareizi noteikusi termiņu atvieglojumu piemērošanai.

[10] Noteikumu Nr. 178 13.punkts paredz, ka atvieglojumu apliecības derīguma termiņš ir pieci gadi no dienas, ar kuru tiek pieprasīts piemērot maksājuma aplikšanu ar nodokli pēc samazinātās likmes vai atbrīvojumu no aplikšanas ar nodokļiem, ja dienests un otras līgumslēdzējas valsts kompetentā iestāde informācijas apmaiņas gaitā nav noskaidrojušas, ka izsniegtās apliecības derīguma termiņš ir īsāks (piemēram, maksājumu saņēmējs tiek atzīts par otras līgumslēdzējas valsts rezidentu tikai uz noteiktu laikposmu, bet ne uz visu šajā punktā minēto periodu). Ja ir noskaidrots, ka derīguma termiņš ir īsāks, dienests rakstiski informē izmaksātāju par atvieglojumu apliecības derīguma termiņa beigām.

Noteikumu Nr. 178 13.punkta tekstā ir minēta tikai atvieglojumu apliecība. Tomēr, kā tas konstatēts iepriekš, pieteicēja konkrētajā gadījumā faktiski ir iesniegusi noteikumu Nr. 178 9.[1]punktā minēto dokumentu kopumu. Proti, pieteicēja ir iesniegusi nevis aizpildītu atvieglojumu apliecību kā vienīgo dokumentu, bet gan daļēji aizpildītu atvieglojumu apliecību kopā ar rezidences sertifikātu.

Vienlaikus noteikumu Nr. 178 9.[2]punkts paredz, ka nodokļu līgumos noteiktie nodokļu atvieglojumi šo noteikumu 9.[1]punktā minētajā kārtībā ir piemērojami šo noteikumu 13.punktā noteiktajā termiņā. Līdz ar to noteikumos Nr. 178 ir ietverta konkrēta tiesību norma, kas paredz, ka arī šo noteikumu 9.[1]punktā minēto dokumentu iesniegšanas gadījumā ir piemērojams noteikumu 13.punktā noteiktais piecu gadu termiņš. Līdz ar to apgabaltiesa pamatoti konkrētajā gadījumā ir konstatējusi noteikumu Nr. 178 13.punkta piemērošanas nepieciešamību.

[11] Saturiski analizējot noteikumu Nr. 178 13.punktu, konstatējams, ka piecu gadu termiņš ir piemērojams visos gadījumos, izņemot, ja dienests un otras līgumslēdzējas valsts kompetentā iestāde informācijas apmaiņas gaitā ir noskaidrojušas, ka izsniegtās apliecības derīguma termiņš ir īsāks. Secināms: ja vien netiek identificēti konkrēti šķēršļi, kas liedz atvieglojumu apliecību izsniegt uz piecu gadu termiņu, dienestam, konstatējot pamatu nodokļu atvieglojumu piemērošanai, gan atvieglojumu apliecības kā vienīgā dokumenta, gan noteikumu Nr. 178 9.[1]punkta minēto dokumentu kopuma iesniegšanas gadījumā ir jānosaka piecu gadu termiņš.

Konkrētajā gadījumā dienests šķēršļus nodokļu atvieglojumu piešķiršanā uz pieciem gadiem saskata tajā, ka pieteicējas iesniegtajā rezidences sertifikātā ir ietverta informācija par tikai vienu, konkrētu taksācijas gadu un tādējādi dienests var pārliecināties par maksājuma saņēmēja statusu tikai attiecīgajā gadā, nevis turpmākajā piecu gadu periodā.

[12] Taksācijas gada norādīšanas nepieciešamība izriet no noteikumu Nr. 178 9.[1]punkta kopsakarā ar šo noteikumu 14.2. un 14.3.apakšpunktu. Minētās tiesību normas paredz, ka rezidences apliecībā vai līdzīgā dokumentā ir jābūt iekļautam maksājumu saņēmēja rezidences valsts kompetentās iestādes apstiprinājumam, ka maksājuma saņēmējs ir attiecīgās valsts rezidents, kā arī taksācijas gadam (periodam), uz kuru attiecas šis apstiprinājums. Līdz ar to noteikumu Nr. 178 9.[1]punkta piemērošanas gadījumā taksācijas gads ir obligāti norādāma informācija.

Salīdzinoši aplūkojot, kādu apstiprinājumu sniedz līgumslēdzēja valsts gadījumā, ja tiek iesniegta atvieglojumu apliecība kā vienīgais dokuments, Senāts konstatē, ka arī šajā gadījumā tiek dots apstiprinājums tikai par maksājuma saņēmēja statusu konkrētā brīdī. Proti, noteikumu Nr. 178 1.pielikuma V daļa paredz, ka otras līgumslēdzējas valsts kompetentā iestāde sniedz apliecinājumu, ka maksājumu saņēmējs ir (maksājuma izmaksas brīdī bija) attiecīgās valsts rezidents saskaņā ar nodokļu līgumu.

Konstatējams, ka abos gadījumos otras līgumslēdzējas valsts kompetentā iestāde sniedz apstiprinājumu tikai par to, ka attiecīgajā brīdī maksājuma saņēmējs ir šīs valsts rezidents. Ne vienā, ne otrā gadījumā tiesību normas neprasa, lai otras līgumslēdzējas valsts kompetentā iestāde norādītu uz periodu nākotnē, cik ilgi maksājumu saņēmējs tiek uzskatīts par rezidentu, jo īpaši ņemot vērā, ka šāda nākotnes informācija iestādei var nebūt zināma vai droši paredzama.

Līdz ar to Senāts atzīst, ka konkrēta taksācijas gada norādīšana rezidences sertifikātā neizslēdz piecu gadu termiņa piemērošanu. Noteikumu Nr. 178 13.pants ir interpretējams tādējādi, ka gadījumā, ja otras līgumslēdzējas valsts kompetentā iestāde apstiprina, ka maksājuma saņēmējs attiecīgajā laikā ir tās rezidents, neesot pretējai informācijai, tiek prezumēts, ka persona turpinās būt šīs valsts rezidents turpmākos piecus gadus, un attiecīgi tiek piemērots piecu gadu termiņš atvieglojumiem.

[13] Vienlaikus minētais nenozīmē, ka, maksājuma saņēmējam zaudējot rezidenta statusu, joprojām būtu attaisnojama nodokļu atvieglojumu piemērošana, ja dienests nodokļu atvieglojumus ir apstiprinājis uz ilgāku laiku. Noteikumu Nr. 178 9.punkts paredz regulējumu gadījumiem, kad izmaksātājs ir piemērojis nodokļu līgumā noteiktos nodokļu atvieglojumus, bet maksājumu saņēmējs nav bijis tiesīgs tos izmantot. Šajā tiesību normā kā konkrēts piemērs norādīta ne tikai situācija, kad maksājumu saņēmējs nav iesniedzis izmaksātājam apstiprinātu atvieglojumu apliecību vai šo noteikumu 9.[1]punktā minēto dokumentu, bet arī situācija, kad maksājumu saņēmējs maksājumu saņemšanas brīdī vairs nav uzskatāms par otras līgumslēdzējas valsts rezidentu saskaņā ar attiecīgo nodokļu līgumu. Minētā tiesību norma paredz, ka šādos gadījumos nodokli no maksājumiem, kuru nosaka kā starpību starp nodokļa summu, kas aprēķināta, piemērojot Latvijas Republikas likumos noteiktās nodokļu likmes, un nodokļa summu, kas aprēķināta, piemērojot attiecīgajā nodokļu līgumā noteiktās likmes, samaksā izmaksātājs. Turklāt šajā gadījumā izmaksātājs valsts budžetā samaksā arī likumā „Par nodokļiem un nodevām" noteikto nokavējuma naudu, bet apliekamo ienākumu nepalielina likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 6.panta pirmās daļas 4.punktā noteiktajā kārtībā.

Līdz ar to no maksājuma saņēmēja un izmaksātāja sagaidāms, ka, mainoties faktiskajai situācijai un zūdot tiesiskajam pamatam nodokļu atvieglojumu piemērošanai, šādi apstākļi tiktu laicīgi paziņoti, lai dienests varētu atbilstoši reaģēt un samazināt iepriekš noteikto termiņu nodokļu atvieglojumu piemērošanai. Turklāt, kā par to liecina pats noteikumu Nr. 178 13.punkts, dienestam šaubu gadījumā ir iespējams iegūt informāciju, kas

var būt par pamatu atkāpties no šajā tiesību normā minētās prezumpcijas par nodokļu atvieglojumu piešķiršanu uz pieciem gadiem.

[14] Senāts atzīst, ka, lai gan apgabaltiesas spriedumā ir vairākas neprecizitātes, tās nerada šaubas par lietas iznākuma pareizību. Apgabaltiesa ir pamatoti konstatējusi, ka taksācijas gada norādīšana pieteicējas iesniegtajā rezidences sertifikātā neliedz noteikumu Nr. 178 13.pantā noteiktā piecu gadu termiņa piemērošanu. Tieši pret šo tiesas secinājumu galvenokārt vērsti kasācijas sūdzības iebildumi, tomēr Senāta iepriekš konstatētais liecina, ka tie nav pamatoti.

Līdz ar to Senāts atzīst, ka apgabaltiesas spriedums ir atstājams negrozīts, bet dienesta kasācijas sūdzība ir noraidāma.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

atstāt Administratīvās apgabaltiesas 2022.gada 30.novembra spriedumu negrozītu, bet Valsts ieņēmumu dienesta kasācijas sūdzību noraidīt.

Spriedums nav pārsūdzams.

J. Pleps V. Kakste D. Makarova