Lietas Nr. A420217023
AA43-0340-25/16
ECLI:LV:ADAT:2025:0917.A420217023.9.S

Administratīvā apgabaltiesa

SPRIEDUMS

Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2025.gada 17.septembrī

Tiesa šādā sastāvā: tiesnesis referents Valters Poķis, tiesneses Līga Hāzenfuse un Anita Šteinberga

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz /Organizācija A/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2023.gada 11.augusta lēmuma Nr.30.1/22.7/3165 atcelšanu, sakarā ar /Organizācija A/ apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2024.gada 26.jūnija spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1]Ar Valsts ieņēmumu dienesta 2023.gada 27.februāra lēmumu /Organizācija A/ (turpmāk arī – pieteicēja) noteikts pienākums iemaksāt budžetā valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu (turpmāk – VSAOI) 42 414,01 *euro* un nokavējuma naudu 5631,89 *euro*, iedzīvotāju ienākuma nodokli (turpmāk – IIN) 26 003,31 *euro* un nokavējuma naudu 3452,81 *euro* (turpmāk – sākotnējais lēmums). Pieteicēja sākotnējo lēmumu apstrīdēja.

Ar dienesta 2023.gada 11.augusta lēmumuNr.30.1/22.7/3165 (turpmāk – pārsūdzētais lēmums) sākotnējais lēmums atstāts negrozīts, pamatojoties uz šādiem argumentiem.

[1.1] Pārsūdzētais lēmums pamatots ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta $2.^2$ daļu, kas paredz, ka gadījumā, ja tiek konstatēts, ka uz fiziskās personas sniegto pakalpojumu var attiecināt kaut vienu no likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta $2.^2$ daļā minētajām pazīmēm, tad par šādu pakalpojuma sniegšanu saņemtais ienākums atzīstams par tādu, par kuru jāmaksā algas nodoklis un attiecīgi arī VSAOI.

[1.2] Dienests lēmumā konstatējis, ka pieteicēja nodarbojas ar dzīvojamo un nedzīvojamo ēku būvniecību. Pieteicēja ar vairākiem uzņēmumiem noslēgusi apakšuzņēmuma līgumus par ēkas sienu apmešanas darbu veikšanu. Pieteicējai no 2021.gada 1.jūnija līdz 2022.gada 30.jūnijam nebija neviena deklarēta darba ņēmēja šādu darbu izpildei, proti, tai bija deklarēti tikai divi darba ņēmēji – amatpersona un būvdarbu vadītājs. Pieteicēja saistību izpildei piesaistīja fiziskās personas /Persona F/, /Persona C/ (*/Persona C/*), /Persona B/, /Persona D/ un /Persona A/ (turpmāk arī – pašnodarbinātās personas), noformējot ar tām sadarbības līgumus par pakalpojumu sniegšanu. Minētās personas bija reģistrētas dienestā kā pašnodarbinātie – saimnieciskās darbības veicēji, kas no ienākumiem maksā mikrouzņēmuma nodokli (turpmāk – MUN).

Pieteicējas sadarbība ar minētajām personām noformēta šādā veidā, lai samazinātu budžetā maksājamos algas nodokļus.

[1.3] Pašnodarbinātās personas reģistrētas dienestā kā saimnieciskās darbības veicējas neilgi pirms sadarbības līgumu noslēgšanas. Rēķini pēc noformējuma ir identiski, sastādīti vienā stilā, kas netieši norāda, ka tie

izrakstīti pieteicējas grāmatvedībā. Nedz līgumā, nedz pirms darbu uzsākšanas objektā nav atrunāts veicamo darbu apjoms un termiņi, līdz ar to nav saprotams, kā pie šādiem apstākļiem būtu iespējams piesaistīt apakšuzņēmējus. Līgumā noteikts, ka persona ir tiesīga pārtraukt līgumu, brīdinot par to otru pusi vienu mēnesi iepriekš. Līgumi neparedz, ka šādā gadījumā darbu izpildītājam viena mēneša periodā ir jāpabeidz objektā uzsāktie darbi. Minētais liecina par darba tiesisko attiecību pastāvēšanu. Ievērojot minēto, konstatējama likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta $2.^2$ daļas 1.punkta pazīme.

[1.4] Līgumi paredzēja pašnodarbinātajām personām darbu izpildi nodrošināt ar savām ierīcēm, mehānismiem un instrumentiem, taču pieteicēja iegādājās būvmateriālus pasūtījumu izpildei. Pašnodarbinātās personas nevarēja uzrādīt dokumentus, ka tām pieder savas apmetuma mašīnas, bez tam iekārtas tiek glabātas un pārvietotas uz būvobjektiem ar pieteicējas pārstāvjiem. Līdz ar to iestājās likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta $2.^2$ daļas 6.punktā noteiktā pazīme.

[1.5] Līgumos nav norādīts konkrēts darba objekts, uzdevums un izpildes termiņš, savukārt uzņēmuma līgums tiek noslēgts par konkrēta uzdevuma izpildi. Līgumi atbilst darba līgumam, kur saistību mērķis ir noteikts darbs vispār. Attiecīgi konstatējama likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta $2.^2$ daļas 2.punkta pazīme.

[2] Nepiekrītot minētajam lēmumam, pieteicēja vērsās Administratīvajā rajona tiesā. Pieteikums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[2.1] Būvniecībā biznesa modelis, kad tiek nolīgti apakšuzņēmēji, nevis pielīgtas darba attiecības, ir plaši izplatīts. Katrā būvniecības fāzē ir nepieciešams veikt cita veida darbus, līdz ar to racionālāk ir slēgt uzņēmuma līgumus un vienoties par konkrētu darbu izpildi. Dienests nav pārliecinājies, kāda ir normālā komercprakse būvniecības nozarē.

[2.2] Tas, ka pašnodarbinātās personas reģistrējušās dienestā neilgi pirms līgumu noslēgšanas, norāda, ka pieteicējas partneri ir bijuši apzinīgi nodokļu maksātāji.

[2.3] Pašnodarbinātās personas nemeklēja citus objektus pieteicējai, viņi nebija ekonomiski atkarīgi no pieteicējas. Pašnodarbinātās personas iepriekš nav atradušās darba tiesiskajās attiecībās ar pieteicēju. Sadarbības forma nebija uzspiesta.

[2.4] Līguma detalizācijai nav nozīmes lietā, jo līguma veids un saturs neatbilst nevienai no likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" uzskaitītajām pazīmēm, ko vēlas konstatēt dienests.

Veikto darbu apjoms un kvalitāte var atšķirties, izpildītajiem darbiem ir jāatbilst noteiktām kvalitātes prasībām. Pieteicējai kā pakalpojumu pircējam ir vispirms jāpārliecinās par izpildīto un tad ir nosakāma izmaksājamā summa. Šādā situācijā abām pusēm ir ērtāk, ja pieteicēja noformē dokumentus. Rēķinu izrakstīšana piegādātāju vārdā ir plaši izplatīta komercprakse. Šādu rēķinu izrakstīšanu pieļauj Pievienotās vērtības nodokļa likuma 130.pants. Tā kā apakšuzņēmēji nebija pievienotās vērtības nodokļa maksātāji, izrakstītajos rēķinos nav jābūt norādei „pašaprēķins".

[2.5] Lai veiktu apmešanas darbus, ir nepieciešams mazvērtīgs inventārs vai apmetuma mašīna. Pašnodarbinātās personas dienestam paskaidroja, ka šādi instrumenti viņiem ir bijuši, un iesniedza īpašumtiesību apliecinošus dokumentus.

[2.6] Darbu izpilde ar centralizēti iepirktiem materiāliem ir izplatīta prakse un ļauj izmantot vienveidīgus risinājumus lielākos objektos. Ja pašnodarbinātās personas darbus izpildītu ar atšķirīgiem maisījumiem, ciestu objekta kvalitāte. Pieteicējai, iegādājoties materiālus vairākiem objektiem, darījumam apjoma dēļ tiks piemērota zemāka cena.

[2.7] Starp pieteicēju un pašnodarbinātajām personām nav darba attiecību, jo darba attiecībās darba devējam saskaņā ar Darba likumu atļauts ieturēt sabojātā materiāla vērtību tikai ar darbinieka piekrišanu (ir daži atsevišķi izņēmumi).

[2.8] Apstāklis, ka netiek noformēts pieņemšanas nodošanas akts, neizslēdz to, ka tiek fiksēts nodoto materiālu apjoms. Tā kā darījuma abas puses ilgstoši ir nodarbinātas būvniecības sektorā, tām ir zināmas pieļaujamās materiālu izlietojuma normas un nepieciešamais materiālu daudzums katra veida objektā.

[3] Ar Administratīvās rajona tiesas 2024.gada 26.jūnija spriedumu pieteikums noraidīts. Spriedums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[3.1] Atbilstoši likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu" 1.panta 2.punkta „k" apakšpunktam darba ņēmējs ir persona, kura ir noslēgusi Civillikuma IV daļas 15.nodaļā paredzēto uzņēmuma, graudniecības vai pārvadājuma līgumu un attiecībā uz kuru tiek konstatēta vismaz viena no likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta $2.^2$ daļā noteiktajām pazīmēm. Dienests pamatoti ir konstatējis virkni likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta $2.^2$ daļā noteikto pazīmju.

Dienests konstatējis, ka par maksātāja ekonomisko atkarību no personas, kurai tas sniedz pakalpojumus, norāda tas, ka pašnodarbinātās personas reģistrētas dienestā kā saimnieciskās darbības veicējas neilgi pirms sadarbības līgumu noslēgšanas.

Lietā nav strīda, ka pieteicējai no 2021.gada 1.jūnija līdz 2022.gada 30.jūnijam nebija neviena deklarēta darba ņēmēja šādu darbu izpildei, proti, tai pamatā bija deklarēti divi darba ņēmēji – amatpersona un būvdarbu vadītājs. Būvniecības praksei nav raksturīgi, ka uzņēmējam, kas nodarbojas tikai ar apmetumu darbu veikšanu, nav savu darbinieku, kas spēj šādu darbu veikt. Pieteicēja saistību izpildei piesaistīja fiziskās personas /Persona F/, /Persona C/, /Persona B/, /Persona A/ un /Persona D/, noformējot ar viņiem uzņēmuma līgumus par pakalpojumu sniegšanu. Lielākā daļa no pašnodarbinātajām personām dienestā reģistrējušās neilgi pirms uzņēmumu līgumu noslēgšanas, /Persona B/ kā pašnodarbinātā persona ir reģistrējies dienestā pēc uzņēmuma līguma noslēgšanas. /Persona C/ pārrunu laikā ar dienestu norādījis uz ieteikumu no pieteicējas valdes locekļa /Persona E/ puses, proti, ka pirms sadarbības uzsākšanas ir nepieciešams reģistrēties kā saimnieciskās darbības veicējam. Nav pamata uzskatīt, ka /Persona C/, sniedzot šo informāciju, gūtu kādu labumu sev, jo personai, kurai jāveic darbu, ir vairāk priekšrocību, esot darba attiecībās.

Izvērtējot 2021.gada 26.novembra rēķinu saturu un noformējumu, konstatējams, ka tie pēc noformējuma ir identiski, sastādīti vienā stilā, rēķinu numura zīmēs ir iekļauta burtu kopa „/burtu kopa/, kas saistās ar pieteicējas nosaukuma saīsinājumu, nevis konkrēto fizisko personu iniciāļiem. Rēķinos nav norādīts pakalpojuma apjoms, par kādu rēķins izrakstīts. Tajā kā pakalpojuma mērvienība norādīta „gb.". Konkrētajā gadījumā nav piemērojams Pievienotās vērības nodokļa likuma 130.pants, kas noteic gadījumus, kad pakalpojumu saņēmējs ir tiesīgs izrakstīt pats sev nodokļa rēķinu pakalpojumu sniedzēja vārdā, tomēr tiesa neapšauba, ka vispār praksē ir pieļaujams, ka pakalpojuma saņēmējs pats izraksta sev rēķinu. Ja līgumos nav atrunāts konkrēts objekts, kurā veicams pakalpojums, pakalpojuma apjoms, pēc kura būtu nosakāma samaksa, kā arī vienlaikus paveiktā pakalpojuma apjomu uzskaita pieteicēja, bet pašnodarbinātās personas paļaujas un vienaldzīgi izturas pret korektas dokumentācijas izstrādi, tad apstāklis, ka papildus pieteicēja kā pasūtītājs sastāda un izraksta arī rēķinus, liecina par pašnodarbināto personu ekonomisko atkarību no pieteicējas.

Pārsūdzētajā lēmumā konstatēts, ka pieteicēja bija personu vienīgā ienākumu gūšanas vieta.

Var piekrist pieteicējas norādītajam, ka iepriekš konstatētie apstākļi paši par sevi neliecina par ekonomisko atkarību no pieteicējas, bet, ievērojot konstatēto apstākļu kopumu, secināms, ka dienests pamatoti norādījis, ka šie apstākļi papildus liecina par sadarbības partneru ekonomisko atkarību. Tādējādi izpildījies likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta $2.^2$ daļas 1.punkts, proti, ir konstatējama pašnodarbināto personu ekonomiskā atkarība no pieteicējas.

[3.2] Lai konstatētu starp pusēm nodibināto tiesisko attiecību veidu un būtību, ir svarīgi izvērtēt noslēgtā līguma saturu, proti, vai pastāvošās līgumiskās attiecības pēc savas būtības uzskatāmas par darba tiesiskajām attiecībām vai pakalpojumu sniegšanu.

Izvērtējot pieteicējas un pašnodarbināto personu noslēgtos uzņēmuma līgumus, konstatējams, ka pašnodarbinātās personas izpilda darbus jomā, kas atbilst pieteicējas darbības veidam. Līgumos nav noteikts konkrēts darba rezultāts, bet gan vispārīgi sniedzami pakalpojumi, jo nav atrunāts objekts, kurā veicams darbs, un nav saprotama darba izpildes kārtība. Līgumi noslēgti uz nenoteiktu laiku, un līguma priekšmets paredz ilgstošā laika posmā sniegt pakalpojumus, nevis kādu vienu pakalpojumu noteiktā apjomā, kas sasniedzams noteiktā laika periodā. Neesot noteiktam konkrētam objektam, termiņam, apjomam, nav saprotama kārtība, kādā iespējams noteikt atbildību konkrētajai personai par zaudējumiem. Saskaņā ar līgumiem samaksa tiek noteikta pēc padarītā apjoma, bet apjoms nav konkrēti atrunāts līgumos. Līgumi paredz, ka sadarbības partneriem ir jāpakļaujas iekšējās kārtības noteikumiem, kas ir raksturīgi darba attiecībām. Tāpat līgumi paredz, ka persona ir tiesīga pārtraukt līgumu, brīdinot par to otru pusi vienu mēnesi iepriekš (šādu priekšnosacījumu paredz arī Darba likuma 100.panta pirmā daļa), taču neparedz, ka darbu izpildītājam šajā viena mēneša periodā ir jāpabeidz attiecīgajā objektā uzsāktie darbi.

[3.3] Līgumos ir paredzēta pašnodarbināto atbildība par radītajiem zaudējumiem un nekvalitatīvi veikto darbu. Lietā nav pierādījumu, kas apliecina pašnodarbinātajām personām izsniegto materiālu uzskaiti. Pie šādiem apstākļiem nav saprotams, kā pieteicēja pierādītu par nekvalitatīvi veiktiem darbiem iztērēto izejmateriālu vērtību, ja rastos zaudējumi konkrētas pašnodarbinātās personas dēļ. No pašnodarbināto personu paskaidrojumos sniegtās informācijas izriet, ka personas strādāja pāros. Ja līgumos nav atrunāts konkrēti kur, kādā apjomā un termiņā katrai personai individuāli bija jāveic darbi, tad nav iespējams dokumentāri pierādīt katrai personai piekritīgo atbildības apmēru. Secināms, ka līgumos atbildības norma ir ietverta formāli, jo strīda apstākļos tā nav piemērojama. Prasība izlabot nekvalitatīvi izpildītu darbu ir attiecināma arī uz darba tiesisko attiecību ietvaros nodarbinātām personām. Ņemot vērā minēto, ir izpildījies arī likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 8.panta $2.^2$ daļas 2.punkts.

[3.4] Dienests konstatējis, ka pašnodarbināto personu darbība notiek pieteicējas vadībā un kontrolē.

Ievērojot iesaistīto personu paskaidrojumus un iesniegtos EDLUS (Elektroniskā darba laika uzskaites sistēma) datus, secināms, ka tieša darba laika kontrole no pieteicējas puses netika veikta. Tomēr EDLUS dati nesniedz pilnīgu objektīvu visa darba laika uzskaiti. Tiesa piekrīt, ka pašnodarbinātās personas kā pieredzējuši speciālisti objektos veica vienveidīgus apmešanas darbus, līdz ar to nebija nepieciešams nepārtraukti uzraudzīt darbu izpildi. Minētais kopsakarā ar to, ka līgumos, kā arī citos dokumentos nav atrunāts nedz darba nodošanas termiņi, nedz apjoms, norāda uz kontroli un vadību no pieteicējas puses. Pieteicēja norādījusi uz vairākām pazīmēm, kas nav raksturīgas darba attiecībām. Lai arī atsevišķi skatot, šīs pazīmes var norādīt uz darba attiecību neesamību, tomēr vērtējot kopumā un ņemot vērā nozares specifiku, tas neietekmē lietas iznākumu, jo tiesa jau ir konstatējusi pašnodarbināto personu ekonomisko atkarību no pieteicējas.

[3.5] Dienests konstatējis, ka pašnodarbinātajām personām nav pamatlīdzekļu, materiālu un citu saimnieciskajā darbībā izmantoto aktīvu.

Saskaņā ar līgumu nosacījumiem pašnodarbinātajām personām ir pienākums kvalitatīvi un savlaicīgi veikt darbus ar saviem spēkiem, t.i., ar savām ierīcēm, mehānismiem un instrumentiem. Dienests konstatējis, ka pašnodarbinātajiem nepieder apmetuma mašīnas, ar kurām veikti apmešanas darbi. Personas veic mašīnapmešanas darbus, strādājot pāros un izmantojot apmetuma mašīnu. Viena no apmetuma mašīnām nopirkta sen no „Aboras”, otra no SIA „Būvuzņēmums R.B.”. No lietas materiāliem secināms, ka viena pieder /Persona B/, lietas materiālos nav īpašuma tiesību apliecinošu dokumentu par apmetuma mašīnas iegādi no „Aboras”. Divas personas skaidrojušas, ka iegādes dokumenti nav saglabājušies. Ņemot vērā dzīvē gūtos novērojumus, jānorāda, ka būvniecības jomā personām, kuras nestrādā lielos uzņēmumos, bet pa vienam vai pāros, nav padziļinātas izpratnes par grāmatvedības vešanu un lielākoties tās nepievērš pastiprinātu uzmanību dokumentāru pierādījumu saglabāšanai. Lai gan šāda rīcība nav attaisnojama, kā arī dienests konstatējis, ka apmetuma mašīnas palīdz pārvest no objekta uz objektu pieteicējas darbu vadītājs, tomēr minētais pats par sevi vēl nepierāda, ka konkrēta apmetuma mašīna pieder pieteicējai. Dienests nav ieguvis tam pietiekošus pierādījumus. Tādēļ nav izpildījis likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 8.panta $2.^2$ daļas 6.punkts.

[4] Par Administratīvās rajona tiesas 2024.gada 26.jūnija spriedumu pieteicēja iesniedza apelācijas sūdzību, kurā norādīts turpmāk minētais.

[4.1] Pieteicēja nepiekrīt tiesas norādītajam, ka pieteicējas darba ņēmēju (apmetēju) neesība neatbilst būvniecības praksei. Pieteicēja nodarbojās ar apmetuma darbu organizēšanu, nevis veikšanu, proti, atrodot objektu, pieteicēja arī sameklē apmetējus. Tādēļ pieteicējai nav nodarbināts neviens apmetējs. Starpniecības pakalpojumu sniegšana ir atzīstama par vispārpieņemtu pakalpojuma sniegšanas veidu. Minēto apliecina tīmekļvietnē *www.ss.com*ievietotie sludinājumi un arī nozares lielāko uzņēmumu, piemēram, SIA „Merks" un SIA „YIT Latvia" komercprakse.

[4.2] Pašnodarbināto personu paskaidrojumi dienestam un atbildes uz advokāta pieprasījumu liecina par to, ka personas nebija pakļautas pieteicējas kontrolei un bija ekonomiski neatkarīgas, taču tiesa nav tam pievērsusi pietiekamu uzmanību. 2024.gada 27.maija paskaidrojumos pieteicēja detalizēti aprakstīja katras pašnodarbinātās personas norādīto dienestam un tā nozīmi, atsaucoties arī uz konkrēto audio ierakstu laiku. Neviena no šīm personām nav iepriekš nodarbināta pie pieteicējas. Šādam apstāklim ir nozīme, jo tiesu praksē ir atzīts, ka par mērķi izvairīties no IIN un VSAOI nomaksas var liecināt apstāklis, ka persona – MUN maksātājs – iepriekš ir bijusi darba tiesiskajās attiecībās ar personu, kuras labā tā sniedz pakalpojumu, vai arī šīs personas vārdā ir nodrošinājusi pakalpojuma sniegšanu un pārstāvējusi to, proti, šādos apstākļos ir pamats runāt par to, ka sadarbības forma mikrouzņēmuma nodokļa maksātājam ir uzspiesta. Attiecīgi pieteicējas gadījumā nav iespējams runāt par to, ka sadarbības forma bija uzspiesta. Tāpat, salīdzinot pieteicējas sadarbību ar apmetējiem ar personu nodarbinātību SIA „Apmetējs" darbinieku statusā, ir noteikti konstatējamas atšķirības, piemēram, uzņēmums šādus darbiniekus nodrošināja ar darba apģērbu, instrumentiem, tika saņemta laika darba samaksa, tika nozīmēts konkrēts darba grafiks. Uz šādām atšķirībām ir norādījis arī /Persona C/ paskaidrojumos dienestam.

[4.3] Tiesa selektīvi izvērtēja sadarbības līgumu saturu, proti, tiesa ir piešķīrusi nozīmi noteiktiem punktiem, kas paredz iekšējās kārtības ievērošanas pienākumu pašnodarbinātām personām un pienākumu brīdināt pieteicēju par attiecību izbeigšanu vienu mēnesi iepriekš, neanalizējot, vai šī līguma punkti vispār tika ievēroti. Tā, piemēram, /Persona D/ pabeidza sadarbību ar pieteicēju ātrāk nekā ir noteikts sadarbības līgumā ar pieteicēju. Pieteicēja lūdza tiesu izsaukt šo personu liecību sniegšanai, taču tiesa ir noraidījusi lūgumu. Lietas materiālos nav arī pierādījumu tam, ka pieteicējai būtu kāda speciālā iekšējā kārtība, kuru pašnodarbinātām personām būtu jāievēro. Kaut arī starp pusēm tika noslēgts viens sadarbības līgums (tā saucamais „jumta" līgums), nedz Civillikums, nedz arī kāda speciālā tiesību norma nenosaka pusēm pienākumu slēgt līgumu pie katra jauna objekta uzsākšanas. No Grāmatvedības likuma un MUN likuma izriet, ka rēķinu izrakstīšana nav obligāts priekšnoteikums sadarbībā ar MUN maksātāju. Tādējādi tas, ka līgumā un rēķinos ir norādītas kādas neprecizitātes, nenozīmē, ka apmetuma veicēji nav sadarbojušies ar pieteicēju neatkarīgi.

[4.4] Izsniegto materiālu neuzskaitīšana nenorāda uz pašnodarbināto personu ekonomisko atkarību no pieteicējas. Tiesa pievērsa ļoti lielu uzmanību sadarbības līgumā norādītajam punktam, kas paredz izpildītāja pienākumu atlīdzināt pasūtītājam nodarītos zaudējumus. Parasti ģenerāluzņēmums, centralizēti iegādājoties materiālus, neveic katram apakšuzņēmējam izsniegtā materiāla detalizētu uzskaiti. No tā apakšuzņēmēji nepaliek ekonomiski atkarīgi no ģenerāluzņēmuma. Apmetuma patēriņš ir atkarīgs no sienas stāvokļa. Nav iespējams paredzēt un noteikt nepieciešamā apmetuma apjomu, kā arī ir apgrūtinoši un gandrīz neiespējami uzskaitīt un precīzi noteikt patērētā apmetuma apjomu konkrētajā segmentā. Turklāt no pašnodarbināto personu paskaidrojumiem dienestam konstatējams, ka tie bija atbildīgi par paveikto darbu un tā kvalitāti.

[4.5] Līgumu un rēķinu vispārīgais saturs neliecina par pašnodarbināto personu ekonomisko atkarību no pieteicējas vai pieteicējas kontroli. Tiesa spriedumā atsaucas uz dzīvē gūtajiem novērojumiem. Pieteicējas ieskatā, dzīvē gūtos novērojumus var attiecināt arī uz pašnodarbināto personu vieglprātību, detalizēti neanalizējot līguma noteikumus un patstāvīgi negatavojot rēķinus. Cena par padarīto, konkrētais objekts un padarāmais objekts abām darījuma pusēm bija zināms pirms darba uzsākšanas, proti, cena par paveikto darbu tika atrunāta līgumos. Ja personas piekrita darbam konkrētajā objektā, tad objekts un padarāmais apjoms tika uzrādīts klātienē. Paveiktā mērījumi tika veikti pašnodarbināto personu klātbūtnē. Šajā sakarā ir nepamatoti norādīt, ka pieteicēja patstāvīgi diktēja pašnodarbinātām personām samaksas apmērus vai objektus.

Nav pamatots tiesas norādītais, ka personai ir vairākas priekšrocības, esot darba attiecībās. Piemēram, esot pašnodarbinātās personas statusā, persona var sniegt pakalpojumus vairākiem darījumu partneriem, var patstāvīgi plānot savu darba laiku. Iespējams, tādēļ /Persona C/ tomēr izvēlējās reģistrēties kā pašnodarbinātā persona.

Pieteicēja lūdza izsaukt /Persona C/ liecību sniegšanai, tomēr tiesa noraidīja šo lūgumu. Turklāt pašnodarbināto personu oficiālu ienākumu neuzrādīšana nenozīmē, ka tās bija nodarbinātas tikai pie pieteicējas. Piemēram, /Persona A/ veica apmešanas darbus tikai vienā objektā periodā no 2022.gada 30.marta līdz 7.jūnijam, tādēļ apšaubāms, ka /Persona A/ pārējā laikā nebija ienākumu gūšanas avotu.

Faktam, ka pašnodarbinātās personas reģistrējās dienestā kā saimnieciskās darbības veicēji neilgi pirms sadarbības uzsākšanas, nav nozīmes lietā, jo šīs personas nekad iepriekš nav atradušās ar pieteicēju darba tiesiskajās attiecībās. Savukārt attiecībā uz tiesas norādīto, ka /Persona B/ par saimnieciskās darbības veicēju tika reģistrēts vēlāk, nekā ir sastādīts sadarbības līgums, pieteicēja jau iepriekš paskaidrojusi, ka, visticamāk, līguma datums tika norādīts nekorekti. Uzsverams, ka pašnodarbināto personu paviršību, vieglprātību un pasivitāti nevar vērtēt pieteicējai par sliktu.

[4.6] Tiesa nav ņēmusi vērā, ka strīdus periodā pieteicēja bija piesaistījusi arī citas pašnodarbinātās personas, par kurām dienests nav cēlis iebildumus. Dienests tiesas sēdes laikā norādīja, ka tur ir bijušas mazas summas un tāpēc neveica padziļinātu pārbaudi. Proti, pašnodarbināto darījumus ar pieteicēju dienests izvērtēja, ņemot vērā darījumu vērtību, nevis pašu darījumu būtību. Tiesas sēdē pieteicējas pārstāve minēja, ka viens no izvērtējamajām pašnodarbinātām personām /Persona A/ veica darbus tikai vienā objektā. Taču šo personu dienests un tiesa joprojām pieskaita pie darbiniekiem, jo /Persona A/ veica darbus objektā vairākus mēnešus, saņemot ienākumus, kurus dienests uzskatījis par pietiekamiem uzrēķina veikšanai. Šis apstāklis pierāda, ka tiesa un dienests vispār neņēma vērā būvniecības īpatnības un normālo komercpraksi, bet vērtēja situāciju formāli. Proti, būvniecības jomā darbs vienā objektā var aizņemt ne tikai vairākus mēnešus, bet arī vairākus gadus. Bet šis apstāklis vispār netika ņemts vērā, izvērtējot situāciju tikai pēc saņemto ienākumu apmēra. Uzsverams, ka tiesa nevar uzstāt, lai pieteicēja un tās darījumu partneri rīkotos vienā konkrētā un, tiesas ieskatā, vissaprātīgākajā veidā.

[5] Dienests rakstveida paskaidrojumā par apelācijas sūdzību norāda, lai arī vispārīgi katram no pieteicējas minētajiem argumentiem varētu rast izskaidrojumu vai attaisnojumu, tomēr visu šo apstākļu kopums izslēdz iespēju, ka runa varētu būt par sakritību vai nejaušību. Vispusīgi izvērtējot lietas apstākļus, dienests un tiesa pamatoti konstatēja, ka pieteicējas uz uzņēmuma līguma pamata noformētās darba attiecības ar pakalpojuma sniedzējiem – saimnieciskās darbības veicējiem – atbilst darba līguma nosacījumiem un izpildās vairākas likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta $2.^2$ daļas pazīmes. Līdz ar to starp pašnodarbinātajām personām un pieteicēju pastāvēja darba tiesiskās attiecības.

Motīvu daļa

[6] Lietā ir strīds par to, vai tiesiskās attiecības starp pieteicēju un pašnodarbinātajām personām, kuras bija reģistrējušās kā MUN maksātāji, ir darba tiesiskās attiecības.

Savukārt, ja šīs attiecības ir jāuzskata par darba tiesiskajām attiecībām likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu" 1.panta 2.punkta „k" apakšpunkta un likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta $2.^2$ daļas izpratnē, tad tas secīgi noved pie tā, ka pieteicējai ir budžetā jāmaksā VSAOI un IIN no šīm personām veiktajiem maksājumiem par paveikto darbu.

[7] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturto daļu, ja tiesa, izskatot lietu, atzīst, ka zemākās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams, tā sprieduma motīvu daļā var norādīt, ka pievienojas zemākās instances tiesas sprieduma motivācijai. Šādā gadījumā šī likuma 251.panta piektajā daļā noteiktos apsvērumus sprieduma motīvu daļā var nenorādīt.

Administratīvā apgabaltiesa, izskatījusi lietu pēc būtības, pārbaudījusi un novērtējusi lietā iesniegtos pierādījumus, izvērtējusi apelācijas sūdzībā minētos argumentus, secina, ka pirmās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs, tādēļ Administratīvā apgabaltiesa pievienojas pirmās instances spriedumā izteiktajai motivācijai (sk. *šā sprieduma 3.punktu*) un atkārtoti to nenorāda.

[8] Likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu" 1.panta 2.punkta „k" apakšpunktā noteikts, ka darba ņēmējs ir persona, kura ir noslēgusi Civillikuma IV daļas 15.nodaļā paredzēto uzņēmuma, graudniecības vai pārvadājuma

līgumu un attiecībā uz kuru tiek konstatēta vismaz viena no likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta $2.^2$ daļā noteiktajām pazīmēm.

Atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta $2.^2$ daļā noteiktajam, uzskatāms, ka fiziskā persona (maksātājs) gūst ienākumu, par kuru jāmaksā algas nodoklis, ja tiek konstatēta vismaz viena no šādām pazīmēm: 1) maksātāja ekonomiskā atkarība no personas, kurai tas sniedz pakalpojumus; 2) finansiālā riska neuzņemšanās peļņu nenesoša darba izpildes vai zaudētu debitoru parādu gadījumā; 3) maksātāja integrācija uzņēmumā, kuram viņš sniedz savus pakalpojumus (integrācija uzņēmumā šā panta izpratnē ir darba vai atpūtas vietas esamība, pienākums ievērot uzņēmuma iekšējās kārtības noteikumus un citas līdzīgas pazīmes); 4) maksātāja faktisko brīvdienu un atvaļinājumu esamība un to ņemšanas kārtības saistība ar uzņēmuma iekšējo darba kārtību vai citu uzņēmumā nodarbināto fizisko personu darba grafiku; 5) maksātāja darbība notiek citas personas vadībā vai kontrolē, maksātājam nav iespējas piesaistīt darbu izpildē savu personālu vai izmantot apakšuzņēmējus; 6) maksātājs nav pamatlīdzekļu, materiālu un citu saimnieciskajā darbībā izmantoto aktīvu īpašnieks (šis kritērijs neattiecas uz personīgo autotransportu vai atsevišķiem personīgajiem instrumentiem, kas izmantoti darba uzdevumu izpildei).

Dienests lēmumā ir norādījis, ka pašnodarbinātās personas faktiski bija ekonomiski atkarīgas, neuzņēmās finansiālos riskus un bija integrētas pieteicējas uzņēmumā (likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta $2.^2$ daļas 1., 2., 3.punkta pazīmes). Tāpat darbi tika izpildīti pieteicējas vadībā un kontrolē ar pieteicējas pamatlīdzekļiem un materiāliem (likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta $2.^2$ daļas 5., 6.punkts).

[9] Apgabaltiesas vērtējumā pierādījumu kopums norāda, ka dienests pamatoti lēmumā ir konstatējis likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta $2.^2$ daļas 1., 2., 3., 5., 6.punkta pazīmes.

Līgums starp pieteicēju un pašnodarbinātajiem satur vispārīga rakstura vienošanos par to, ka pašnodarbinātie izpildīs apmešanas darbus, dažādus palīgdarbus un citus līdzīga satura uzdevumus. Līdz ar to līguma priekšmets nav par konkrētiem darbiem, bet par ilgtermiņa nodarbināšanu noteiktā amatā (profesijā).

Aplūkojot dokumentus, kas raksturo šī līguma realizācijas procesu (faktiskās tiesiskās attiecības ar pašnodarbinātajiem), var konstatēt, ka darba uzdevumus (objektus) un izpildes termiņus nosaka pieteicēja (darbu vadītājs), neslēdzot atsevišķas vienošanās par darbu izpildi konkrētā objektā. Lietā nav pierādījumu, ka ar pašnodarbinātajiem būtu apspriesti būtiskie elementi par darbu konkrētā objektā (darba apjoms, materiālu izmaksas, dažādi papildus izdevumi par inventāra izmantošanu, darba izpildes termiņi un citi). Ja personas darbotos organizatoriski patstāvīgi, tad pašnodarbinātie paši sastādītu tāmes (piedāvājumus) par konkrētiem objektiem, norādot šajās tāmēs darba apjomu, izcenojumu, materiālu izmaksas, dažādus virsizdevumus, nodokļus un citus aspektus. Turklāt arī norēķini notiktu saskaņā ar pieņemšanas nodošanas aktiem par konkrētiem objektiem, pamatojoties uz iepriekš saskaņotajām darba tāmēm.

Vienošanās neesība par konkrētu darbu izpildi (konkrēts objekts, darbu saraksts, termiņu, izcenojumi utt..) norāda arī uz to, ka pašnodarbinātie neatbild par darbu pilnvērtīgu uzskaiti, nepieciešamo materiālu iegādi, darba procesa organizēšanu objektā kopumā. Tā vietā ar katru pašnodarbināto ir izmantota norēķinu kārtība, kas ir pielīdzināma darbinieku nodarbināšanai pēc izstrādes daudzuma (gabaldarba norēķinu veids).

Lietā esošie naudas pārvedumu datumi, kas norādīti dienesta sākotnējā lēmumā un rēķinos, norāda, ka savstarpējie norēķini notiek vienu reizi mēnesī. Rēķinos nav atspoguļots summas aprēķins. Saskaņā ar pašas pieteicējas norādīto rēķinus sagatavoja un izrakstīja pati pieteicēja. Pašnodarbinātie šo informāciju ir apstiprinājuši.

Iepriekš minētais norāda, ka pašnodarbinātajiem tiek maksāts regulāri vienu reizi mēnesī (pamatā mēneša beigās). Turklāt no tā, ka netiek sākotnēji noslēgtas vienošanās par konkrētu darbu apjomu un vēlāk izrakstītajos rēķinos iztrūkst jebkāda informācija par izpildīto darbu apjomu, izpildes termiņiem un citiem aspektiem, loģiski izriet secinājums, ka kopumā darbu kontrolē un uzskaita pieteicēja, kura arī noformē dokumentus par darba apmaksu (gabaldarba apmaksas sistēma). Līdz ar to var secināt, ka pašnodarbinātie faktiski darbojas kā darba ņēmēji, kas ir nolīgti noteikta veida darba izpildei par fiksētu gabaldarba cenu.

Nav arī strīda, ka pašnodarbinātie pietiekami ilgstoši strādāja tikai pie pieteicējas un izpildīja darba uzdevumus daudzos objektos pēc pieteicējas norādījumiem.

Pieteicējas noslēgtais vispārīgais līgums par pašnodarbināto nodarbināšanu noteiktā amatā, ja netiek turpmāk slēgti līgumi par katru atsevišķo objektu, arī norāda, ka pašnodarbinātie nenes finansiālu atbildību par darbu izpildi konkrētā objektā kopumā.

Arguments, ka darbinieks nes finansiālu atbildību, jo nesaņem samaksu, ja nestrādā, šādā kontekstā nav pamatots. Darbinieks nenes finansiālu atbildību par to, vai darbi kopumā objektā tiek izpildīti noteiktā kvalitātē un termiņā.

Iepriekš minētais ļauj secināt, ka darbu nolīgšanas, izpildes un apmaksas sistēma liecina, ka tiesiskajā attiecībās starp pieteicēju un pašnodarbinātajiem ir saskatāmas likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta $2.^2$ daļas 1., 2., 3.punkta pazīmes.

[10] Lietā pēc būtības nav strīda arī par to, ka pašnodarbinātie neiegādājas materiālus darbu izpildei, kas kopumā norāda, ka pašnodarbinātie arī nenes finansiālos riskus par objektā ieguldītajiem materiāliem. Tāpat nav šaubu, ka pašnodarbinātie nedarbojas kā patstāvīga organizatoriska vienība, kas uzņemas un izpilda pilna apjoma darbus konkrētā objektā. Tas kopsakarībā norāda, ka var saskatīt likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta $2.^2$ daļas 2., 3., 5., 6.punkta pazīmju elementus.

Pirmās instances tiesa atzina, ka vismaz viena apmešanai izmantotā iekārta pieder pašnodarbinātajam, taču šim aspektam konkrētajā gadījumā nav izšķirošas nozīmes tiesisko attiecību novērtējumā likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta $2.^2$ daļas izpratnē. Nenoliedzami, ka tas var liecināt, ka vismaz daļēji neizpildās likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta $2.^2$ daļas 6.punkta pazīme, taču kopsakarā ar citiem aspektiem tam nav izšķirošas nozīmes, jo likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta $2.^2$ daļa paredz, ka ir pietiekami, ja konstatē vismaz vienu pazīmi, kas norādīta šajā tiesību normā.

[11] Nav pamatots apelācijas sūdzības arguments, ka pirmās instances tiesa nepamatoti ir norādījusi, ka tas, ka pieteicējai nebija darba ņēmēju (apmetēju), neatbilst būvniecības praksei. Pieteicēja norāda, ka apakšuzņēmēju (arī pašnodarbināto) iesaistīšana ir ierasta būvniecībā, jo nav iespējams vienlaicīgi nodarbināt visa veida būvniecības speciālistus.

Pieteicējas tēze par apakšuzņēmumu piesaistīšanu ir vispārīga un nav sasaistāma ar konkrētās lietas apstākļiem.

Var piekrist tam, ka būvdarbu izpildē nereti ir nepieciešams iesaistīt dažādus būvniecības speciālistus, kas tiek īstenots, piesaistot darbu izpildē apakšuzņēmējus. Taču apgabaltiesa vērš uzmanību, ka pieteicēja ilgstoši (jau no 2004.gada) nodarbojas tieši ar apmetuma darbu izpildi, proti, pieteicēja ir specializējusies konkrētu darbu izpildei. Līdz ar to loģiski ir sagaidāms, ka tās rīcībā ir tieši šo specifisko darbu izpildei nepieciešamā tehnika (pieteicējas iesniegtajos sludinājumos tiek norādīts, ka tiek veikta apmešana ar apmešanas iekārtām) un atbilstoša profila darbaspēks.

Šāda situācija nav atzīstama par līdzīgu situācijai, kurā, ņemot vērā būvējamā objekta kopējo darba apjomu vai darbu specifiku, galvenais būvuzņēmējs piesaista dažādus apakšuzņēmējus.

Pieteicēja auditā apskatītajā periodā regulāri slēdza līgumus ar dažādiem pasūtītājiem (*lietas 2.sējuma 7.lapa*) tieši par apmešanas darbu izpildi. Turklāt visos šajos objektos pati pieteicēja ir norādījusi, ka pamatā strādā tieši lietā norādītie pašnodarbinātie (faktiski nemainīgas darba brigādes). Šie dati jau paši par sevi norāda uz to, ka pieteicēja ilgstoši nodarbina konkrētas fiziskās personas savā galvenajā darbības jomā. Savukārt pieteicējas pietiekami šaurā specializācija jau pati par sevi norāda, ka tā ir specializējusies konkrētu darbu izpildē, kas loģiski norāda, ka tā paredz ilgstoši nodarbināt tieši šīs jomas speciālistus.

Ņemot vērā arī to, ka pieteicēja jau sākotnēji ar pašnodarbinātajiem noslēdza līgumu, kas nesatur vienošanos par konkrētu darba apjomu (vai objektu), tad var secināt, ka pieteicēja jau sākotnēji zināja, ka tā nodarbinās šīs personas ilgstoši dažādos objektos, kuros darbu vadīs pati pieteicēja.

[12] Apelācijas sūdzībā pieteicēja uzsver, ka pašnodarbinātās personas savos rakstveida paskaidrojumos norāda, ka tos nekontrolēja pieteicēja. Līdz ar to pieteicējas ieskatā nav saskatāma likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta $2.^2$ daļas 5.punktā minētā pazīmes esība faktiskajās attiecībās ar pašnodarbinātajiem.

Apelācijas sūdzības arguments nav pamatots.

Lietā esošie materiāli apstiprina ne tikai to, ka darbus kopumā objektā vada pieteicējas amatpersona un būvdarbu vadītājs, bet to, ka tikai pieteicējas vadība nosaka konkrētā objekta darba apjomu, izmantojamos materiālus, nodrošina materiālu piegādi, transportu un secīgi arī kontrolē darbu izpildes kvalitāti un termiņus objektā kopumā. Pašnodarbinātie nav norādījuši, ka tie būtu sastādījuši tāmes, aprēķinājuši darba apjomu, pieņēmuši jebkādus lēmumus, kas saistāmi ar materiālu iegādi un transportēšanu, vai lēmuši par citu personu iesaistīšanu darbu izpildē konkrētā objektā. Tāpat lietā nav iegūti pierādījumi, ka pēc darbu izpildes ar katru pašnodarbināto individuāli būtu parakstīts darbu pieņemšanas – nodošanas akts, kas atspoguļoto izpildīto darbu apjomu. Iepriekš minētais ļauj secināt, ka pieteicēja pilnā apmērā nodrošināja darba procesa vadību un kontroli un nesa arī pilnvērtīgu finansiālo atbildību par darbu izpildi kopumā.

Tas, ka darbu vadītājs „nestāv klāt" apmetējam brīdī, kad tas apmet sienas, kā arī nekontrolē darbinieku ierašanos objektā, pusdienas laiku un došanos projām, nenozīmē, ka pieteicējai nav pilnīga kontrole par procesiem. Būvdarbu vadītājs, kas ir pieteicējas pārstāvis, dod uzdevumus un pārbauda darbu izpildi. Savukārt pašnodarbinātie individuāli nenes atbildību par kopējiem darba izpildes termiņiem un kvalitāti. Tas savukārt nozīmē arī to, ka kontrole par šiem procesiem viennozīmīgi ir pieteicējas pārstāvju pienākums un atbildība. Piemēram, ja kāds pašnodarbinātais neierodas darbā, tad tieši pieteicēja nodrošina darbinieka aizstāšanu (vai nes atbildību par darbu aizkavēšanos).

[13] Apelācijas sūdzībā ir ietvertas virkne dažādu argumentu, kurus apkopojoši varētu ietvert tēzē, ka atsevišķi dokumentu noformēšanas trūkumi nevar būt par pamatu, lai izdarītu secinājumus, ka ir saskatāmas likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta $2.^2$ daļas pazīmes (faktiskās nodarbinātības attiecības). Piemēram, pieteicēja norāda, ka nedz Civillikums, nedz arī kāda speciālā tiesību norma nenosaka pusēm par pienākumu slēgt līgumu pie katra jauna objekta uzsākšanas vai, piemēram, līgumu un rēķinu vispārīgais raksturs neliecina par pašnodarbināto personu ekonomisko atkarību no pieteicējas vai par pieteicējas kontroli.

Var daļēji piekrist tam, ka pašnodarbinātās personas var vieglprātīgi attiekties pret dokumentu noformēšanu, proti, ka atsevišķu dokumentu trūkums pats par sevi vēl nebūtu pamats izdarīt noslēdzošos secinājumus par attiecību veidu. Taču šīs lietas ietvaros nav pamata runāt par atsevišķiem trūkumiem pieteicējas (vai pašnodarbināto) grāmatvedības uzskaites dokumentācijā.

Pierādījumu kopums pārliecinoši ļauj konstatēt sistēmisku pieeju pieteicējas attiecībās ar tās objektos nodarbinātajām fiziskajām personām. Pieteicēja, lai arī tā nodarbojas tieši ar apmešanas darbu izpildi, nenodarbina nevienu apmetēju, bet noformē attiecības ar fiziskām personām, kurām ir pašnodarbinātās personas statuss.

Apgabaltiesa vērš uzmanību, ka katrā objektā objektīvi ir nepieciešams vairāku pašnodarbināto kopējs darbs. Turklāt katra atsevišķā pašnodarbinātā darbu ne vienmēr ir iespējams nodalīt, jo, piemēram, strādājot ar apmešanas mašīnu, ir nepieciešami divi darbinieki, kas strādā vienotā komandā. Pieteicēja pēc būtības izmanto tieši nelielas darba brigādes, turklāt lielākos objektos darbojas vairākas apvienotās vienības, kas tikai kopumā spēj nodrošināt objektā paredzēto darbu izpildi.

Lietā esošo pierādījumu kopums arī pārliecinoši norāda, ka pieteicēja nevis slēdz līgumu ar katru pašnodarbināto par darbu izpildi konkrētā objektā, bet integrē darbiniekus brigādēs, kuras vienoti vada pati pieteicēja. Pie šādas darba organizācijas pat teorētiski ir apšaubāms, ka var noslēgt līgumu ar katru pašnodarbināto par konkrētu darba apjomu, kvalitāti un termiņiem, jo šāda mākslīga darbu nodalīšana neatbilst pieteicējas darba

procesa organizācijai objektā. Līdz ar to nav arī pamata runāt par to, ka ir pieļautas vienīgi atsevišķas neprecizitātes dokumentu noformēšanā.

Iepriekš minētais noved pie secinājuma, ka pieteicēja ir izvēlējusies nodarbināt personas pašnodarbināto personu statusā tikai tādēļ, ka tas dod iespēju samazināt izdevumus saistībā ar nodokļu samaksu. Taču šāda veida nodokļu „minimizācija" nav pieļaujama saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta $2.^2$ daļas prasībām. Šīs tiesību normas mērķis ir aizliegt tieši šāda veida nodokļu samaksas minimizāciju.

[14] Apgabaltiesa nesaskata nepieciešamību detalizēti aprakstīt katru atsevišķo apelācijas sūdzības argumentu, jo lielā mērā tie balstās uz jau iepriekš izvērtētajām pieteicējas tēzēm, kuras apgabaltiesa neatzina par pamatotām.

Apkopjot iepriekš minēto, secināms, ka dienests pamatoti ir konstatējis virkni likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta $2.^2$ daļas pazīmju, kas ļauj izdarīt secinājumu, ka pieteicēja nav pareizi aprēķinājusi IIN un VSAOI par nodarbinātajām personām. Pieteicējas izteiktie argumenti nav pamatoti, līdz ar to pieteikums ir noraidāms.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307. un 309.pantu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda

noraidīt /Organizācija A/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2023.gada 11.augusta lēmuma Nr.30.1/22.7/3165 atcelšanu.

Spriedumu var pārsūdzēt Senāta Administratīvo lietu departamentā viena mēneša laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, kasācijas sūdzību iesniedzot Administratīvajā apgabaltiesā.

Tiesnesis Tiesnese Tiesnese

V.Poķis L.Hāzenfuse A.Šteinberga