**Darba devēja atbildība par iedzīvotāju ienākuma nodokļa samaksu darba algas vai slimības pabalsta izmaksas gadījumā**

Lai arī iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksātājs ir pati persona, likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” ir noteikts, ja persona saņem darba algu vai slimības pabalstu, tieši darba devējam vai ienākuma izmaksātājam ir pienākums ieturēt nodokli un iemaksāt to budžetā. Tomēr nodokļa maksātājam ir jāseko līdzi nodokļa samaksai. Ja darba devējs kļūdas dēļ nav ieturējis nodokļus, bet pārskaitījis šo summu pašam nodokļu maksātājam, personai būtu jāapzinās, ka tā ir nepamatoti saņēmusi labumu, un jāvērš uz to darba devēja uzmanība.

**Latvijas Republikas Augstākās tiesas**

**Administratīvo lietu departamenta**

**2016.gada 3.jūnija**

**SPRIEDUMS**

**Lieta Nr. A420440612, SKA-61/2016**

Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments šādā sastāvā:

tiesnesis A.Guļāns

tiesnese V.Krūmiņa

tiesnese L.Slica

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz [pers. A] pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2012.gada 23.marta lēmuma Nr.22.4.7/24836 atcelšanu, sakarā ar Valsts ieņēmumu dienesta kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2014.gada 6.oktobra spriedumu.

## Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienests (turpmāk – dienests) pieņēma lēmumu, ar kuru pieteicējam [pers. A] par 2008.gadu aprēķināja iedzīvotāju ienākuma nodokļa piemaksu 208,10 Ls apmērā, kā arī novirzīja iedzīvotāju ienākuma nodokļa pārmaksu par 2009.gadu 13,48 Ls budžetā iemaksājamā iedzīvotāju ienākuma nodokļa piemaksas segšanai.

Process iestādē noslēdzās ar Valsts ieņēmumu dienesta 2012.gada 23.marta lēmumu Nr.22.4.7/24836 (turpmāk – Lēmums).

Pieteicējs vērsās Administratīvajā rajona tiesā, lūdzot atcelt Lēmumu.

[2] Apgabaltiesa, izskatījusi lietu apelācijas kārtībā, ar 2014.gada 6.oktobra spriedumu pieteikumu apmierināja, pievienojoties pirmās instances tiesas spriedumā ietvertajai motivācijai. Spriedumā norādīti turpmāk minētie apsvērumi.

[2.1] Pieteicējam 2004.gada decembrī piešķirta militārpersonas izdienas pensija. 2008.gadā pieteicējs saņēma gan militārpersonas izdienas pensiju, gan arī darba algu SIA „Soldomirk”. Tā kā neapliekamais minimums 1980 Ls piemērots pieteicēja saņemtajai izdienas pensijai, līdz ar to viņa darba algai SIA „Soldomirk” neapliekamais minimums nebija jāpiemēro. SIA „Soldomirk” pieteicēja darba algai tomēr ir piemērojusi neapliekamo minimumu, tādējādi iedzīvotāju ienākuma nodokli nepamatoti ieturot no mazākas summas. Līdz ar to 2008.gadā pieteicējs nav samaksājis nodokli 208,10 Ls.

Savukārt 2009.gadā pieteicējs ir saņēmis militārpersonas izdienas pensiju, darba algu SIA „Soldomirk”, darba algu AS „Cata”, kā arī slimības pabalstu (lapa „B”). Neapliekamais minimums 1980 Ls piemērots pieteicēja saņemtajai izdienas pensijai, līdz ar to viņa darba algām SIA „Soldomirk” un AS „Cata”, kā arī slimības pabalstam (lapa „B”) neapliekamais minimums nebija jāpiemēro. Tomēr Valsts sociālās apdrošināšanas aģentūra (turpmāk – aģentūra), izmaksājot pieteicējam slimības pabalstu, ir piemērojusi neapliekamo minimumu kā personai, kura nesaņem pensiju.

Dienests veicis korekcijas pieteicēja 2008. un 2009.gada ienākumu deklarācijās, kā arī ar Lēmumu pieteicējam papildu samaksai budžetā par 2008.gadu aprēķināja iedzīvotāju ienākuma nodokļa piemaksu 208,10 Ls, kā arī tās segšanai novirzīja pārmaksu par 2009.gadu 13,48 Ls.

[2.2] Izskatāmajā lietā nav strīda par to, ka pieteicējs 2008.gadā guvis ar nodokli apliekamus ienākumus, par kuriem nav samaksāts iedzīvotāju ienākuma nodoklis.

Lietā ir strīds par to, kam jāmaksā pieteicēja darbavietā SIA „Soldomirk” neieturētais nodoklis, proti, vai šis pienākums ir uzliekams nodokļu maksātājam, kurš guvis ienākumus, vai arī viņa darba devējam, kas nav ieturējis nodokli, izmaksājot darba samaksu.

[2.3] No likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 4.panta otrās daļas, 20.panta pirmās un otrās daļas, 17.panta pirmās daļas ir secināms vispārējais nosacījums, ka nodokļu maksātājs iedzīvotāju ienākuma nodokli maksā atbilstoši deklarācijai rezumējošā kārtībā. Tomēr šim vispārējam nosacījumam ir noteikti izņēmumi, kad nodokļu maksātājam gūtie ienākumi nav jāuzrāda deklarācijā, proti, deklarācija nav jāiesniedz. Viens no šādiem izņēmumiem, ja nodokļu maksātājs taksācijas gada laikā ir saņēmis Latvijas Republikā ienākumus, par kuriem iedzīvotāju ienākuma nodoklis ieturēts izmaksas vietā, tai skaitā, ja nodokļu maksātājs ir saņēmis darba algu vai slimības pabalstu (likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 17.panta desmitās daļas 9.punkts). Šajā gadījumā iedzīvotāju ienākuma nodokļa ieturēšanas un maksāšanas pienākums uzlikts darba devējam, kas nodarbina darbinieku – nodokļa maksātāju.

Izskatāmajā lietā strīds ir par pieteicēja 2008. un 2009.gadā gūtajiem ienākumiem no darba algas un slimības pabalsta, tātad par ienākumiem, kurus pieteicējam nebija jāuzrāda deklarācijā, jo iedzīvotāju ienākuma nodokļa ieturēšana un iemaksāšana valsts budžetā bija attiecīgā darba devēja un aģentūras pienākums. Tādējādi par nepamatotu atzīstama dienesta rīcība, koriģējot pieteicēja 2008. un 2009.gada ienākumu deklarācijas un nosakot tajās apliekamos ienākumus no darba algas un slimības pabalsta.

[2.4] No likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 31.3pantā pirmās daļas un trešās daļas secināms, ka par iedzīvotāju ienākuma nodokļa neaprēķināšanu no visa apliekamā ienākuma, izņemot tos ienākumus, no kuriem nodoklis bija jāietur izmaksas vietā darba devējam vai citai personai, iztrūkstošā summa, jāmaksā pašam nodokļu maksātājam. Pašam nodokļu maksātājam jāmaksā arī tā taksācijas gada iztrūkstošā nodokļa summa, kuru darba devējs taksācijas gada laikā nav ieturējis no maksātāja apliekamā ienākuma, ja darba devējs ir pārtraucis savu darbību Latvijā, ir likvidēts vai citādu iemeslu dēļ nav atrodams.

Savukārt, ņemot vērā likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 17.panta pirmajā daļā noteikto darba devēja pienākumu ieturēt algas nodokli un iemaksāt to budžetā kopsakarā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 31.3panta trešajā daļā noteikto izņēmumu, kad taksācijas gada iztrūkstošā nodokļa summa, kuru darba devējs taksācijas gada laikā nav ieturējis no maksātāja apliekamā ienākuma, jāmaksā pašam nodokļu maksātājam, ir secināms, ka vispārējā gadījumā, kad nav konstatējams minētais izņēmums, taksācijas gada iztrūkstošā nodokļa summa ir jāsamaksā darba devējam, kas faktiski nav izpildījis savu pienākumu un nav iemaksājis to budžetā.

[2.5] Konkrētajā gadījumā SIA „Soldomirk” 2008.gadā, izmaksājot pieteicējam darba algu, samazināja pieteicēja apliekamo ienākumu, līdz ar to nodokli ieturēja mazāk, nekā tas bija jāietur. Tādējādi atbildība, ņemot vērā iepriekš secināto, par šī pieteicēja apliekamā ienākuma samazināšanu iestājas nevis pieteicējam, bet gan viņa darba devējai – SIA „Soldomirk”, kurai tad bija uzliekams pienākums samaksāt iztrūkstošā nodokļa summu.

Konstatējams, ka SIA „Soldomirk” bija informēta par pieteicēja izdienas pensiju. Kaut arī pieteicēja algas nodokļu grāmatiņā nebija šāda ieraksta, tomēr, uzsākot darba tiesiskās attiecības, viņš par šo faktu bija informējis SIA „Soldomirk” grāmatvedi. Savā 2012.gada 6.janvāra paskaidrojumā viņa to atzīst un norāda, ka neapliekamo minimumu pieteicēja darba algai piemērojusi pieredzes trūkuma dēļ. Gluži pretēji rīkojusies nākamā pieteicēja darba devēja AS „Cata” personāla daļas darbiniece, kura telefoniski noskaidrojusi un ar zīmuli pieteicēja algas nodokļu grāmatiņā atzīmējusi informāciju par izdienas pensijas piešķiršanu.

Atbilstoši Ministru kabineta 2001.gada 5.jūnija noteikumu Nr.222 „Kārtība, kādā izsniedzama algas nodokļu grāmatiņa” (turpmāk – noteikumi Nr.222), (*bija spēkā Lēmuma pieņemšanas laikā*) 11.2.apakšpunktam nodokļa maksātājam, kuram ir piešķirta pensija, algas nodokļa grāmatiņā atzīmi par pensijas piešķiršanu, norādot datumu, ar kuru pensija piešķirta, izdara Aizsardzības ministrija, ja piešķirta izdienas pensija atbilstoši Militārpersonu izdienas pensiju likumam.

No minētās tiesību normas izriet, ka pienākums izdarīt atzīmi par pensijas piešķiršanu algas nodokļa grāmatiņā bija pieteicēja darbavietai, proti, Aizsardzības ministrijai, kas izskatāmajā gadījumā šo pienākumu nav veikusi.

Tā kā konkrētajā gadījumā darba devēji bija informēti par to, ka pieteicējam ir piešķirta izdienas pensija, tomēr, neskatoties uz to, nepareizi veica pieteicēja nodokļu aprēķinu, kā arī to, ka uzņēmumi nav likvidēti, Lēmums atzīstams par nepamatotu un tiesību normām neatbilstošu.

[3] Par apgabaltiesas spriedumu dienests iesniedza kasācijas sūdzību. Kasācijas sūdzībā norādīts, ka tiesa nav ņēmusi vērā noteikumu Nr.222 4.punktu.

**Motīvu daļa**

[4] Izskatāmajā lietā izšķirams jautājums par to, vai pieteicējam pamatoti uzlikts pienākums samaksāt iztrūkstošo nodokļa summu.

[5] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 4.panta pirmās daļas 1.punkts noteic, ka nodokļa maksātāja algas nodokli aprēķina un budžetā iemaksā – darba devējs. Arī likuma 17.panta pirmā daļa noteic, ka algas nodokļa ieturēšanu un maksāšanu (pārskaitīšanu budžetā) veic darba devējs, kas nodarbina darbinieku – nodokļa maksātāju. Savukārt 17.panta desmitās daļas 9.punkts paredz, ka ienākuma izmaksātājs ietur nodokli ienākuma izmaksas vietā un iemaksā to budžetā gadījumā, ja tiek izmaksāts slimības pabalsts.

Līdz ar to, lai arī iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksātājs ir pati persona, likumā ir noteikts, ka gadījumā, ja persona saņem darba algu vai slimības pabalstu, tieši darba devējam vai ienākuma izmaksātājam ir pienākums ieturēt nodokli un iemaksāt to budžetā.

Šādos gadījumos tieši darba devējs (ienākuma izmaksātās) ir atbildīgs par pareizu nodokļu ieturēšanu un maksāšanu. To apstiprina likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 31.2pants, kas nosaka darba devēja (ienākuma izmaksātāja) atbildību par nepilnīgu nodokļa ieturēšanu, kā arī likuma 31.3panta trešā daļa, kas nosaka konkrētus gadījumus, kādos pašam nodokļa maksātājam, nevis darba devējam, ir jāsamaksā iztūkstošā nodokļa summa.

Ievērojot minēto, apgabaltiesa pamatoti secināja, ka tieši darba devējs (ienākumu izmaksātājs), nevis pats nodokļa maksātājs šādos gadījumos ir atbildīgs par nodokļa samaksu, un Augstākā tiesa pievienojas šiem secinājumiem.

[6] Vienlaikus norādāms, ka arī pašam nodokļa maksātājam ir jāseko līdzi nodokļa samaksai.

Atbilstoši Darba likuma 71.pantam, izmaksājot darba samaksu, darba devējs izsniedz darba samaksas aprēķinu, kurā norādīti citstarp ieturētie nodokļi. Pēc darbinieka pieprasījuma darba devējam ir pienākums šo aprēķinu izskaidrot. Līdz ar to nodokļu maksātājam ir pieejama informācija par ieturētajiem nodokļiem.

Gadījumā, ja darba devējs kļūdas dēļ nav ieturējis nodokļus, bet pārskaitījis šo summu pašam nodokļu maksātājam, personai būtu jāapzinās, ka tā ir nepamatoti saņēmusi labumu, un jāvērš uz to darba devēja uzmanība.

[7] Kasācijas sūdzībā dienests norāda, ka konkrētajā gadījumā pieteicējam pašam ir jāsamaksā iztrūkstošā nodokļa summa, jo viņš atbilstoši noteikumu Nr.222 4.punktam nav nodrošinājis, ka viņa algas nodokļa grāmatiņā ir atzīme par izdienas pensijas piešķiršanu. Līdz ar to darba devējs (ienākumu izmaksātājs) nav ieturējis iedzīvotāju ienākuma nodokli pilnā apmērā pieteicēja vainas dēļ.

Saskaņā ar noteikumu Nr.222 4.punktu, lai saņemtu algas nodokļa grāmatiņu un aktualizētu grāmatiņā norādāmās ziņas, uz kuru pamata nosaka nodokļa maksātāja tiesības uz likuma „[Par iedzīvotāju ienākuma nodokli](http://m.likumi.lv/ta/id/56880-par-iedzivotaju-ienakuma-nodokli)” [13.pantā](http://m.likumi.lv/ta/id/56880-par-iedzivotaju-ienakuma-nodokli#p13) paredzētajiem nodokļa atvieglojumiem, nodokļa maksātājs uzrāda pasi vai citu personu apliecinošu dokumentu un šajos noteikumos paredzētos dokumentus, kas apliecina nodokļa maksātāja tiesības uz nodokļa atvieglojumiem**,** kā arī iesniedz šajos noteikumos noteiktos paziņojumus.

Minētā tiesību norma uzskaita nodokļu maksātāja pienākumus, kas viņam jāveic, lai varētu saņemt likuma „[Par iedzīvotāju ienākuma nodokli](http://m.likumi.lv/ta/id/56880-par-iedzivotaju-ienakuma-nodokli)” [13.pantā](http://m.likumi.lv/ta/id/56880-par-iedzivotaju-ienakuma-nodokli#p13) paredzētos nodokļa atvieglojumus. Izskatāmajā lietā strīds nav par pieteicēja tiesībām uz nodokļu atvieglojumiem (arī atzīme par pensijas piešķiršanu nav saistīta ar nodokļu atvieglojumiem). Līdz ar to šī norma izskatāmajā gadījumā nav piemērojama.

[8] Izskatāmajā lietā nav strīda par to, ka, neskatoties uz to, ka pieteicēja algas nodokļa grāmatiņā nebija attiecīgās atzīmes par izdienas pensiju, darba devējiem bija informācija par pieteicēja izdienas pensiju. Līdz ar to apstāklim, vai pieteicējs par attiecīgā ieraksta esību algas nodokļa grāmatiņā ir tiktāl atbildīgs, lai nodokļa maksāšanas pienākums no darba devēja pārietu viņam, nav izšķirošas nozīmes, jo, kā jau minēts iepriekš, darba devēji bija informēti par to, ka pieteicējs saņem izdienas pensiju.

[9] Ievērojot minēto, apgabaltiesas spriedums ir atstājams negrozīts, bet Valsts ieņēmumu dienesta kasācijas sūdzība ir noraidāma.

**Rezolutīvā daļa**

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 348.panta 1.punktu un 351.pantu, Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments

**nosprieda**

Atstāt negrozītu Administratīvās apgabaltiesas 2014.gada 6.oktobra spriedumu, bet Valsts ieņēmumu dienesta kasācijas sūdzību noraidīt.

Spriedums nav pārsūdzams.