**Slimības pabalsta piešķiršana valdes loceklim bez noteiktas atlīdzības**

Likuma „Par maternitātes un slimības apdrošināšanu” 18.panta 1.punktā ietvertais jēdziens „ienākumi” neattiecas uz situāciju, kad ienākumu gūšana tiek prezumēta tāpēc vien, ka par valdes locekli, kam nav noteikta atlīdzība, ir veiktas obligātās iemaksas, ja vien konkrētajā gadījumā netiek konstatēts, ka šī persona arī faktiski ir guvusi ienākumus.

**Latvijas Republikas Senāta**

**Administratīvo lietu departamenta**

**2020.gada 10.jūlija**

**SPRIEDUMS**

**Lieta Nr. A420287115, SKA-55/2020**

[ECLI:LV:AT:2020:0710.A420287115.2.S](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI:LV:AT:2020:0710.A420287115.2.S)

Tiesa šādā sastāvā: senatores Anita Kovaļevska, Līvija Slica, Ieva Višķere

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz [pers. A] pieteikumu par Valsts sociālās apdrošināšanas aģentūras 2015.gada 30.jūlija lēmuma Nr. 09-7/5326 atcelšanu, sakarā ar [pers. A] kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2017.gada 15.maija spriedumu.

**Aprakstošā daļa**

[1] Ar Valsts sociālās apdrošināšanas aģentūras (turpmāk arī – aģentūra) Rīgas pilsētas Zemgales reģionālās nodaļas 2015.gada 8.maija lēmumu pieteicējam [pers. A] piešķirts slimības pabalsts par laika periodu no 2015.gada 30.marta līdz 2015.gada 30.aprīlim 80 % apmērā no kalendāra dienas vidējās sociālās apdrošināšanas iemaksu algas, izmaksājot 1467,32 *euro*.

Ar aģentūras Rīgas pilsētas Zemgales reģionālās nodaļas 2015.gada 5.jūnija lēmumu pieteicējam piešķirts slimības pabalsts par laika periodu no 2015.gada 1.maija līdz 2015.gada 31.maijam 80 % apmērā no kalendāra dienas vidējās sociālās apdrošināšanas iemaksu algas, izmaksājot 1420,93 *euro*.

Ar aģentūras 2015.gada 30.jūlija lēmumu kā administratīvā akta galīgo noformējumu pieteicējam konstatēta slimības pabalsta pārmaksa par periodu no 2015.gada 1.marta līdz 2015.gada 31.maijam, nolemts anulēt valsts veiktās obligātās sociālās apdrošināšanas iemaksas (turpmāk – obligātās iemaksas) no pabalsta un nolemts pieprasīt atmaksāt pārmaksāto slimības pabalstu 2888,25 *euro*.

[2] Nepiekrītot lēmumam, pieteicējs vērsās tiesā ar pieteikumu par aģentūras 2015.gada 30.jūlija lēmuma atcelšanu. Ar Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 22.februāra spriedumu pieteikums apmierināts.

[3] Administratīvā apgabaltiesa, izskatot lietu sakarā ar aģentūras apelācijas sūdzību, ar 2017.gada 15.maija spriedumu pieteikumu noraidīja. Spriedums pamatots ar turpmāk minētajiem apsvērumiem.

[3.1] Lietā ir strīds par to, vai pieteicējam bija tiesības saņemt slimības pabalstu laikā, kad viņš bija sociāli apdrošināmā persona saskaņā ar likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu” 1.panta 2.punkta „m” apakšpunktu un kad par viņu veiktas obligātās iemaksas.

[3.2] Pieteicējs strīdus periodā bija reģistrēts Valsts ieņēmumu dienestā kā darba ņēmējs sešās komercsabiedrībās. Abās pieteicējam izsniegtajās darba nespējas lapās B komercsabiedrības apstiprinājušas, ka pieteicējs darba nespējas laikā no 2015.gada 20.marta (pirmā darba nespējas diena) līdz 31.maijam neieradās darbā, tostarp SIA „[Nosaukums A]” un SIA „[Nosaukums B]” vārdā pats pieteicējs kā darba devējs apstiprinājis savu kā darbinieka neierašanos darbā. Saskaņā ar Sociālās apdrošināšanas informācijas sistēmā reģistrētajām ziņām pieteicējam 2015.gada martā, aprīlī un maijā komercsabiedrībā SIA „[Nosaukums A]” reģistrēts ienākums un iemaksu objekts, kā arī aprēķinātas obligātās iemaksas.

[3.3] Likuma „Par maternitātes un slimības apdrošināšanu” 18.pantā uzskaitīti gadījumi, kādos slimības pabalstu nepiešķir, tostarp tas ir gadījumā, ja persona darba nespējas laikā gūst ienākumus kā darba ņēmējs vai pašnodarbinātais (18.panta 1.punkts). Tādējādi pats par sevi fakts, ka persona ir slimojusi un to apliecinājusi ārstniecības persona, nav pietiekams, lai personai rastos tiesības uz slimības pabalstu. Slimības pabalsts netiek izmaksāts, ja persona, kaut arī slimojusi, taču darba nespējas periodā ir guvusi ienākumus kā darba ņēmējs.

[3.4] Likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu” 14.panta 12.1daļa noteic, ka valdes loceklim, kam nav noteikta atlīdzība par pienākumu veikšanu kapitālsabiedrībā, obligātās iemaksas veicamas no obligāto iemaksu objekta, kas nav mazāks par valstī noteikto minimālo mēnešalgu. Minētajā punktā likumdevējs nav ietvēris nosacījumu, ka valdes loceklis ir uzskatāms par darba ņēmēju tikai tad, ja viņam faktiski bijuši ienākumi. Šādā gadījumā Valsts ieņēmumu dienestam sniegtās ziņas un tādējādi arī Sociālās apdrošināšanas informācijas sistēmā reģistrētās ziņas par ienākumiem (iemaksu objektu) neatspoguļo šīs sociāli apdrošināmās personas reālo ienākumu. Tātad arī pieteicēja gadījumā iemaksu objekts, kas reģistrēts viņam kā SIA „[Nosaukums A]” darba ņēmējam, neatspoguļo pieteicēja reālos ienākumus minētajā kapitālsabiedrībā.

[3.5] Likumprojekta, ar kuru valsts sociālajai apdrošināšanai tika pakļauti valdes locekļi, kuriem nav noteikta atlīdzība par šo pienākumu pildīšanu, anotācijā norādīts, ka fiziskām personām piederošo kapitālsabiedrību, kurās nav reģistrēts neviens darbinieks, bet komercdarbība tiek veikta, veidošanas motīvi var būt gan nodokļu (tostarp obligāto iemaksu) apmēra optimizēšana, citstarp – ienākumu saņemšana tikai kā dividendes, nemaksājot obligātās iemaksas, gan nelegālās nodarbinātības finansēšana u.c. Konstatēts arī risks, ka šādu uzņēmumu grāmatvedībās netiek atspoguļoti visi ienākumi, un nereģistrētie ienākumi citstarp tiek izmantoti valdes locekļu atlīdzībām. Tātad tiesību normas, ar kurām noteikts nodokļu maksātāja statuss valdes locekļiem, kam nav noteikta atlīdzība, ir bijis vērsts uz tādiem gadījumiem, kā tas konstatējams attiecībā uz pieteicēju. No lietas materiāliem redzams, ka pieteicējs ir SIA „[Nosaukums A]” valdes loceklis kopš 2009.gada augusta. Nav ticams, ka pieteicējs, veicot saimniecisko darbību, sešus gadus SIA „[Nosaukums A]” nav saņēmis nekādu atlīdzību.

[3.6] Ņemot vērā minēto, secināms, ka gadījumā, kad komercsabiedrības valdes loceklis veic savus pienākumus bez konkrēti noteiktas atlīdzības un sabiedrībai ir noteikts apgrozījuma līmenis, valsts sociālās apdrošināšanas normu izpratnē šāds valdes loceklis ir sociāli apdrošināms visā pienākumu veikšanas laikā, obligātās iemaksas veicot no likumā noteiktā objekta – valstī noteiktās minimālās algas ik mēnesi. Proti, nodokļu jomā valsts prezumē, ka visā pilnvaru laikā valdes loceklis, kurš veic saimniecisko darbību un nodrošina peļņas gūšanu, saņem atlīdzību, kas valsts institūcijām netiek paziņota. Obligāto iemaksu objekts ir nemainīgs, un to neietekmē arī fakts, ka valdes loceklim ir bijusi darba nespēja, jo valdes locekļa pienākumu izpilde notiek visā pilnvaru laikā. Līdz ar to persona, kas veic valdes locekļa pienākumus, nezaudē un nevar zaudēt to ienākumu apjomu, kas tai rodas, pildot valdes locekļa pienākumus un uzdevumus. Tādējādi valsts iestāžu pienākumos neietilpst valdes locekļa faktiski gūtā ienākuma konstatēšana un/vai pārbaude obligāto iemaksu objekta noteikšanai un aprēķināšanai.

Turklāt Valsts ieņēmumu dienests sniedza apgabaltiesai informāciju, ka pieteicējs laikā, kad viņam bija izsniegtas darba nespējas lapas B, kā SIA „[Nosaukums A]” amatpersona ir veicis savus pienākumus – iesniedzis un precizējis nodokļu deklarācijas, iesniedzis nodokļu administrācijai iesniegumus. 2017.gada 20.februāra papildu paskaidrojumos apgabaltiesai pieteicēja pārstāvis apliecināja, ka pārejoša darba nespēja neatbrīvo pieteicēju kā vienīgo komersanta valdes locekli no likumā noteikto pienākumu pildīšanas, ka pieteicējs, būdams slims un atrodoties mājās, vairākkārtīgi, izmantojot pieejamos sakaru līdzekļus, veica atsevišķas attiecīgajam komersantam svarīgas darbības, lai novērstu komersantam iespējamās nelabvēlīgās sekas. Lietā konstatējams, ka pieteicējs slimības laikā veicis arī citas komercsabiedrības – SIA „[Nosaukums B]” – valdes locekļa pienākumus. Līdz ar to apgabaltiesa secina, ka kritiski vērtējami pieteicēja veiktie apliecinājumi darba nespējas lapās B, ka viņš kā valdes loceklis slimības laikā nav strādājis.

[3.7] Līdz ar to pieteicējam nebija tiesību saņemt slimības pabalstu, jo uzskatāms, ka darba nespējas laikā viņš nezaudēja ienākumus, kas tika gūti, esot likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu” 1.panta 2.punkta „m” apakšpunktā minētā darba ņēmēja statusā.

[4] Pieteicējs iesniedzis kasācijas sūdzību, norādot turpmāk minētos iebildumus.

[4.1] Apgabaltiesa ir nepareizi interpretējusi likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu” 1.panta 2.punkta „m” apakšpunktu un 14.panta 12.1daļu un likuma „Par maternitātes un slimības apdrošināšanu” 18.panta 1.punktu. Minētās normas ir vērtējamas kopsakarā ar lietas faktiskajiem apstākļiem – pieteicēja slimību, pieteicēja neesību darbā, pieteicēja regulārajiem ienākumiem no citiem darba devējiem pirms slimības un ienākumu negūšanu slimības laikā, jo SIA „[Nosaukums A]” obligātās iemaksas veica no „domājamā” ienākuma, bet atlīdzību pieteicējam nemaksāja.

[4.2] Izdarot secinājumu, ka nav ticams, ka valdes loceklis, veicot saimniecisko darbību, vairākus gadus nav saņēmis atlīdzību, apgabaltiesa nav izvērtējusi visus lietā esošos pierādījumus, kas ir novedis pie nepareizas lietas izspriešanas. Proti, no informācijas par pieteicēja obligātajām iemaksām 2014.gadā ir redzams, ka pieteicējs saņēma algu, kas ir ievērojami lielāka par valstī noteikto minimālo algu. Komerclikumā noteikto valdes locekļa pienākumu veikšana nebūt neliecina par ienākumu gūšanu. Turklāt pieteicējs nav SIA „[Nosaukums A]” īpašnieks, kas izvairās no obligātajām iemaksām. Ja pieteicējs strādā pie vairākiem darba devējiem un slimības laikā no visiem zaudē ienākumus, tad pieteicējam ir Latvijas Republikas Satversmes (turpmāk – Satversme) 109.pantā noteiktās tiesības uz sociālo nodrošinājumu slimības gadījumā.

[4.3] Spriedumā nav vērtēts pieteicēja apgabaltiesai iesniegtais pierādījums – Latvijas Republikas tiesībsarga 2016.gada 18.maija viedoklis, ka Administratīvās rajona tiesas spriedums novērsa pieteicēja cilvēktiesību pārkāpumu.

[5] Aģentūra paskaidrojumā par kasācijas sūdzību norādījusi, ka tā nav pamatota.

[6] Pēc Senāta pieprasījuma lietā viedokli sniegusi Finanšu ministrija un Labklājības ministrija. Savukārt pieteicējs sniedzis paskaidrojumus par šiem viedokļiem.

[6.1] Finanšu ministrija norādīja, ka, piemērojot likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu” 14.panta 12.1daļu, obligātās iemaksas tiek rēķinātas no objekta, kas ir „domājams” ienākums, t.i. ienākums, kura faktiskā izmaksa nav nepieciešama. Obligāto iemaksu objekts ir nemainīgs un to neietekmē arī valdes locekļa darba nespējas periodi, jo valdes locekļa pienākumu izpilde notiek visā pilnvaru laikā. Normas piemērošana visā valdes locekļa darbības laikā neatkarīgi no viņa darba nespējas perioda ir noteikta, jo šis regulējums ir vērsts pret izvairīšanos no nodokļiem un, to nepiemērojot, fiziskām personām būtu iespēja, dibinot kapitālsabiedrību, visa veida ienākumu mākslīgi kvalificēt kā kapitāla ienākumu, tā izvairoties no darbaspēka nodokļu maksāšanas. Turklāt kapitālsabiedrībai, lai nebūtu jāpiemēro attiecīgās normas attiecībā uz tās valdes locekļiem, bija tiesības kā darba ņēmēju deklarēt (un maksāt vismaz minimālo algu) to personu (vismaz vienu), kura veic aktīvas darbības kapitālsabiedrības apgrozījuma radīšanā noteiktajā mēnesī. Pats valdes loceklis, zinot, ka kapitālsabiedrībai ir jāpiemēro minētās normas, varēja izmantot Komerclikuma 224.panta astotā daļā paredzētās tiesības valdes loceklim jebkurā laikā atstāt valdes locekļa amatu, par to iesniedzot paziņojumu sabiedrībai.

[6.2] Labklājības ministrija norādīja, ka obligātās iemaksas par valdes locekli, kuram nav noteikta atlīdzība, veic tikai kapitālsabiedrība, t.i., darba devējs. No kapitālsabiedrības valdes locekļa darba ņēmēja obligāto iemaksu daļa netiek ieturēta, jo nav ienākuma, no kura šo darba ņēmēja daļu ieturēt. Tādējādi šajos gadījumos obligāto iemaksu objekts ir, bet tas nav ienākums. Šādiem valdes locekļiem nav arī ienākumu, ko zaudēt, iestājoties darba nespējai. Līdz ar to valdes locekļi, par kuriem veic obligātās iemaksas no obligāto iemaksu objekta, kas nav ienākums, ir atšķirīgā situācijā nekā citi darba ņēmēji.

Arī laikā, kad valdes loceklim ir darba nespēja, kapitālsabiedrība veic saimniecisko darbību, t.i., kapitālsabiedrībai ir apgrozījums. Ja obligātās iemaksas tiktu samazinātas par darba nespējas laiku, tad norma par tādu valdes locekļu pakļaušanu sociālajai apdrošināšanai, kuriem nav noteikta atlīdzība, nesasniegtu mērķi. Ņemot vērā minēto un to, ka saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām” 1.panta 1.punktu un 8.panta 9.punktu obligātās iemaksas ir nodoklis, likumā „Par valsts sociālo apdrošināšanu” netika iekļauta norma, ka par valdes locekļiem, kuriem nav noteikta atlīdzība, ir tiesības neveikt obligātās iemaksas par darba nespējas laiku.

Sociālās apdrošināšanas pabalsti ir zaudēto ienākumu atvietojums gadījumos, kad, piemēram, iestājas darba nespēja. Tā kā valdes loceklim, kuram nav noteikta atlīdzība, nav ienākumu, ko zaudēt, tad viņam nebūtu arī tiesības uz sociālās apdrošināšanas pabalstu. Savukārt obligātās iemaksas jāveic, jo tas ir nodoklis, kas jāmaksā obligāti. Ņemot vērā minēto, valdes loceklim nebūtu tiesības uz sociālās apdrošināšanas pabalstu un attiecīgi neveidotos arī sociālās apdrošināšanas pabalsta pārmaksa. Ja persona ir ieguvusi tiesības uz sociālās apdrošināšanas pabalstu kā valdes loceklis, kuram nav noteikta atlīdzība, tad attiecīgi viņai veidojas arī sociālās apdrošināšanas pabalsta pārmaksa, ja darba nespējas laikā viņš ir pakļauts sociālajai apdrošināšanai šā statusa dēļ.

[6.3] Pieteicējs norādīja, ka Finanšu ministrija savā vēstulē skaidroja, ka obligātās iemaksas tiek rēķinātas no objekta, kas ir „domājams” ienākums, t.i. ienākums, kura faktiskā izmaksa nav nepieciešama, un obligāto iemaksu objekts ir nemainīgs, un to neietekmē arī valdes locekļu darba nespējas periodi. Tādējādi Finanšu ministrija apstiprina piemērojamās normas formālo raksturu, un tās piemērošana nav atkarīga no tā, vai valdes loceklis ir aktīvs vai viņam ir darba nespēja. Līdz ar to obligāto iemaksu veikšana atbilstoši normatīvo aktu prasībām nedrīkst ietekmēt valdes locekļa tiesības uz sociālo aizsardzību darba nespējas gadījumā. Kritiski vērtējams Finanšu ministrijas vēstules pēdējā rindkopā norādītais, ka valdes loceklim, lai izvairītos no obligātiem nodokļu maksājumiem, bija iespējas atkāpties no valdes locekļa amata. Pieteicējam nevienā brīdī nav bijusi vēlme izvairīties no nodokļu samaksas un/vai gūt prettiesisku labumu.

Tāpat pieteicējs norādīja, ka no Labklājības ministrijas viedokļa secināms, ka likumdevēja viennozīmīga griba bija, lai atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām” 1.panta 1.punktam un 8.panta 9.punktam komercsabiedrība veiktu iedzīvotāju ienākuma nodokļa un obligāto iemaksu samaksu neatkarīgi no jebkādiem apstākļiem, ja ir iestājušies attiecīgie apgrozījuma kritēriji. Savukārt Labklājības ministrijas skaidrojums par tiesībām uz sociālās apdrošināšanas pabalstu darba nespējas gadījumā vērtējams ļoti kritiski, jo Labklājības ministrija pauž viedokli tikai par situāciju, kad valdes loceklis pilda pienākumus tikai vienā kapitālsabiedrībā, neapskatot situāciju, kad konkrētajam valdes loceklim ir vairākas darba vietas, atbilstoši ienākumi un šis valdes loceklis citās darbavietās ir aktīvs iedzīvotāju ienākuma nodokļa un obligāto iemaksu maksātājs, kā tas ir pieteicēja gadījumā.

**Motīvu daļa**

[7] Lietā ir strīds par to, vai pieteicēja gadījumā ir pamatoti piemērots likuma „Par maternitātes un slimības apdrošināšanu” 18.panta 1.punkts, lai konstatētu slimības pabalsta pārmaksu. Šī norma noteic, ka slimības pabalstu nepiešķir, ja persona darba nespējas laikā gūst ienākumus kā darba ņēmējs vai pašnodarbinātais.

[8] Saskaņā ar likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu” 3.panta pirmo daļu sociālā apdrošināšana ir pasākumu kopums, ko organizē valsts, lai apdrošinātu personas vai tās apgādībā esošo personu risku zaudēt darba ienākumu citstarp sakarā ar sociāli apdrošinātās personas slimību. Savukārt likuma „Par maternitātes un slimības apdrošināšanu” 1.panta 1.punktā ir skaidrots, ka apdrošināšanas gadījums ir sociālā riska gadījums, kas saistīts ar sociāli apdrošinātās personas darbspēju zudumu, ja tā rezultātā šī persona zaudē ienākumus.

Arī Senāts ir skaidrojis, ka sociālais risks, kas noteic nepieciešamību personai saņemt sociālās apdrošināšanas izmaksu – slimības pabalstu, ir personas slimība, kuras dēļ persona nevar strādāt un gūt darba ienākumus. Jeb citiem vārdiem, noteicošais priekšnoteikums, lai personai rastos tiesības uz slimības pabalstu, ir minētā sociālā riska iestāšanās, ko savukārt raksturo vienlaicīgi pastāvoši divi apstākļi – darba nespēja slimības dēļ un ienākumu zaudējums minētās darba nespējas dēļ (*Senāta 2012.gada 23.marta sprieduma lietā Nr. SKA-96/2012 (A42728909) 7.punkts*).

Līdz ar to likuma „Par maternitātes un slimības apdrošināšanu” 18.panta 1.punktā noteiktais loģiski izriet no sociālā riska, kas tiek apdrošināts slimības pabalsta gadījumā, proti, riska zaudēt darba ienākumu sakarā ar sociāli apdrošinātās personas slimību.

[9] Lietā nav strīda par to, ka darba nespējas periodā par pieteicēju ir veiktas obligātās iemaksas kā par kapitālsabiedrības valdes locekli, kam nav noteikta atlīdzība.

Strīdus periodā likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu” 1.panta 2.punkta „m” apakšpunkts noteica, ka darba ņēmējs ir kapitālsabiedrības valdes loceklis, ja kapitālsabiedrībai taksācijas gada kārtējā mēnesī apgrozījums ir lielāks par Ministru kabineta noteiktās minimālās mēneša darba algas apmēru, kas reizināts ar koeficientu 5, un kapitālsabiedrībā šajā mēnesī nav neviena darba ņēmēja vai visiem darba ņēmējiem obligāto iemaksu objekts ir mazāks par Ministru kabineta noteiktās minimālās mēneša darba algas apmēru. Saskaņā ar šā likuma 6.pantu šāds valdes loceklis bija apdrošināms atbilstoši visiem sociālās apdrošināšanas veidiem, tostarp arī slimības apdrošināšanai. Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 8.panta 2.9daļā bija ietverta prezumpcija, ka šāds kapitālsabiedrības valdes loceklis guvis ar algas nodokli apliekamu ienākumu, kas atbilst normatīvajos aktos noteiktajam minimālās mēneša darba algas apmēram kārtējā taksācijas gada mēnesī. Attiecīgi likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu” 14.panta 12.1daļa paredzēja, ka šādas personas obligāto iemaksu objekts nav mazāks par Ministru kabineta noteikto minimālo mēneša darba algu.

[10] Šāds tiesiskais regulējums, ka sociālajai apdrošināšanai ir pakļauts kapitālsabiedrības valdes loceklis, kam nav noteikta atlīdzība par valdes locekļa pienākumu pildīšanu, stājās spēkā 2014.gada 1.janvārī.

Likumprojekta Nr. 944/Lp11 „Grozījumi likumā „Par valsts sociālo apdrošināšanu”” anotācijā (*http://titania.saeima.lv/LIVS11/SaeimaLIVS11.nsf/0/F7C2FCEF496CFB02C2257 BF70049CF72?OpenDocument*) ir norādīts, ka Valsts ieņēmumu dienests ir konstatējis, ka 2011.gadā Latvijā bija reģistrēti vairāki tūkstoši kapitālsabiedrību, kas 2011.gadā neveica obligātās iemaksas ne par vienu personu. Anotācijā skaidrots, ka, analizējot minēto kapitālsabiedrību īpašnieku struktūru un šo kapitālsabiedrību darbības jomas, var secināt, ka 85,5 procenti no analizētajām kapitālsabiedrībām pieder fiziskām personām, taču bez aktīvas darbinieku (vai pašu īpašnieku vai valdes locekļu) piesaistes nav iespējams veikt minēto kapitālsabiedrību darbību. Tādējādi pastāvot divi iespējamie rīcības motīvi šādu kapitālsabiedrību veidošanai:

1) kapitālsabiedrības tiek veidotas ar mērķi optimizēt obligāto iemaksu apmēru, kuras fiziskai personai kā saimnieciskās darbības veicējam būtu jāsāk maksāt no saimnieciskās darbības ienākumiem, ja tie mēnesī pārsniegtu minimālās algas apmēru. Ja šo pašu darbību veic caur kapitālsabiedrību un saņem ienākumus no kapitālsabiedrības kā dividendes, personai nav pienākuma maksāt obligātās iemaksas;

2) kapitālsabiedrības tiek veidotas ar mērķi finansēt nelegālo nodarbinātību, proti, dividendēs saņemtais ienākums (kuram ir būtiski zemāks nodokļu slogs nekā algota darba ienākumam) faktiski tiek sadalīts valdes locekļiem, kas reāli veic visas funkcijas kapitālsabiedrībā un ir piekrituši strādāt un uzņemties atbildību bez samaksas. Turklāt, ņemot vērā augsto ēnu ekonomikas īpatsvaru, ir iespējamas situācijas, kad kapitālsabiedrības gūst grāmatvedības uzskaitē nereģistrētus ienākumus, kas kalpo par avotu atlīdzības izmaksai gan valdes locekļiem, gan citiem darbiniekiem, šādu izmaksas faktu neatspoguļojot grāmatvedībā un neapliekot ar nodokļiem.

[11] Apgabaltiesa, balstoties uz anotācijā minēto, ir secinājusi, ka atbilstoši likumā „Par valsts sociālo apdrošināšanu” un likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” ietvertajam tiesiskajam regulējumam valsts nodokļu jomā prezumē, ka visā pilnvaru laikā valdes loceklis, kurš veic saimniecisko darbību un nodrošina peļņas gūšanu, saņem atlīdzību, kas valsts institūcijām netiek paziņota. Spriedumā ir norādīts, ka neatkarīgi no faktiskā valdes pienākumu daudzuma un apjoma, to veikšanas laika, ilguma un termiņa šāda valdes locekļa obligāto iemaksu objekts ir nemainīgs, un to neietekmē arī fakts, ka valdes loceklim ir bijusi darba nespēja, jo valdes locekļa pienākumu izpilde notiek visā pilnvaru laikā.

Apgabaltiesa spriedumā ir arī secinājusi, ka arī pieteicēja gadījums atbilst anotācijā minētajam, jo pieteicējs ir SIA „[Nosaukums A]” valdes loceklis kopš 2009.gada augusta, bet viņam nav noteikta atlīdzība par valdes locekļa pienākumu pildīšanu. Apgabaltiesas ieskatā nav ticams apgalvojums, ka pieteicējs, sešus gadus veicot saimniecisko darbību, nav saņēmis nekādu atlīdzību.

[12] Senāts no minētās anotācijas secina, ka attiecīgā tiesiskā regulējuma mērķis bija novērst obligāto iemaksu apmēra optimizēšanu, sekmēt legālu nodarbinātību un mazināt ēnu ekonomiku. Līdz ar to var piekrist apgabaltiesai, ka atbilstoši šīm tiesību normām valsts principā prezumē, ka valdes loceklis, kam nav noteikta atlīdzība par valdes locekļa pienākumu pildīšanu, tomēr saņem atlīdzību, kas valsts institūcijām netiek paziņota. Taču Senātā ieskatā tas nav pietiekami, lai secinātu, ka šādam valdes loceklim nav tiesību uz slimības pabalstu.

Likumā „Par maternitātes un slimības apdrošināšanu” ir konkretizētas Satversmes 109.pantā garantētās tiesības uz sociālo nodrošinājumu darba nespējas un citos gadījumos. Iestāde, nolemjot, ka personai nav tiesību uz slimības pabalstu, ierobežo personas Satversmes 109.pantā garantētās tiesības uz sociālo nodrošinājumu slimības gadījumā. Šādu ierobežojumu var noteikt, ja tas ir paredzēts likumā, tam ir leģitīms mērķis un tas ir samērīgs.

Līdz ar to, interpretējot likuma „Par maternitātes un slimības apdrošināšanu” 18.panta 1.punktā ietverto jēdzienu „ienākumi”, ir jāņem vērā turpmāk minētais.

[13] Ja tiek prezumēts, ka valdes loceklis, kam nav noteikta atlīdzība, likuma „Par maternitātes un slimības apdrošināšanu” 18.panta 1.punkta izpratnē ienākumus gūst arī darba nespējas laikā tāpēc vien, ka darba nespējas laikā ir maksātas obligātās iemaksas, veidojas situācija, kad šī persona tiek apdrošināta slimības gadījumam, taču viņa nekad nevarēs saņemt slimības pabalstu, jo vienmēr tiks konstatēts, ka darba nespējas laikā ir gūts ienākums. Šāda situācija, kad par personu ir jāveic obligātās iemaksas, bet persona atbilstošu sociālās apdrošināšanas pakalpojumu nekad nevar saņemt, neatbilst sociālās apdrošināšanas pamatprincipiem.

Likums „Par sociālo drošību” nosaka sociālās drošības sistēmas veidošanas un darbības principus, personu galvenās sociālās tiesības un pienākumus un to īstenošanas pamatnosacījumus (likuma 1.pants). Šā likuma 5.pants attiecas uz sociālo apdrošināšanu un tā otrās daļas 2.punkts noteic, ka personai, kura apdrošinājusies sociālās apdrošināšanas institūcijās, ir tiesības uz materiālu nodrošinājumu slimības, grūtniecības un dzemdību, invaliditātes un vecuma, kā arī bezdarba gadījumā. Tātad no šīs normas izriet, ka viens no sociālās apdrošināšanas principiem ir tāds, ka personai ir tiesības uz pabalstu vai pensiju (materiālu nodrošinājumu), ja par personu likumā noteiktā kārtībā ir veiktas sociālās apdrošināšanas iemaksas. Arī Satversmes tiesa ir kritizējusi tādu tiesisko regulējumu, kad persona sociālās apdrošināšanas pakalpojumu saņemt nav tiesīga, bet obligātās iemaksas par šo personu ir jāveic (*Satversmes tiesas 2002.gada 25.februāra sprieduma lietā Nr. 2001-11-0106 secinājumu daļas 3.punkts*)

Līdz ar to likumdevējs nedrīkst veidot tādu sistēmu, kurā ir noteikts pienākums veikt obligātās iemaksas par personu, bet šī persona nekad nevarēs saņemt sociālās apdrošināšanas pakalpojumu, jo ir noteikti tādi nosacījumi, ko vispār nav iespējams izpildīt.

[14] Turklāt var piekrist pieteicējam, ka ne apgabaltiesa, ne Labklājības ministrija nav ņēmušas vērā situāciju, kas veidojas, ja persona ir darba ņēmējs pie vairākiem darba devējiem un vairākās vietās ir algots darbinieks, kas par savu darbu saņem darba samaksu.

Atbilstoši Darba likuma 74.panta pirmajai, trešajai un piektajai daļai darba devējam nav pienākums izmaksāt darbiniekam atlīdzību par laiku, kad darbinieks neveic darbu pārejošas darba nespējas dēļ. Likuma „Par maternitātes un slimības apdrošināšanu” 36.panta pirmā daļa paredz, ka darba devējam ir pienākums izmaksāt darbiniekam slimības naudu par 2.-10. pārejošas darba nespējas dienu. Savukārt, sākot no darba nespējas 11.dienas, darba devējs nemaksā darbiniekam neko – ne atlīdzību, ne slimības naudu. Līdz ar to darbinieks, sākot no darba nespējas 11.dienas, slimības dēļ faktiski zaudē ienākumus pie šiem darba devējiem.

Ja šāda persona vienlaikus ir arī kapitālsabiedrības valdes loceklis, kam nav noteikta atlīdzība, un ir pakļauts valsts sociālajai apdrošināšanai, pamatojoties uz likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu” 1. panta 2. punkta „m” apakšpunktu, tad gadījumā, ja likuma „Par maternitātes un slimības apdrošināšanu” 18.panta 1.punktā ietvertais jēdziens „ienākumi” tiek interpretēts tādējādi, ka ar ienākumiem tiks saprasti arī prezumētie ienākumi, veidosies situācija, kad persona vispār nekad nebūs tiesīga saņemt slimības pabalstu, lai arī pie vairākiem darba devējiem tā slimības dēļ ir reāli zaudējusi ienākumus un obligātās iemaksas slimības gadījumam visu laiku par šo personu tiek veiktas visās darba vietās.

Šāda situācija neatbilstu jau minētajiem sociālās apdrošināšanas principiem. Turklāt tas būtiski ierobežotu personas Satversmes 109.pantā garantētās tiesības uz sociālo nodrošinājumu slimības gadījumā, jo, neskatoties uz faktisku ienākumu zaudēšanu pie vairākiem darba devējiem, persona nevarētu saņemt slimības pabalstu tikai tāpēc vien, ka tiek prezumēta ienākumu gūšana kā valdes loceklim.

[15] Turklāt, pat ja pieņem, ka valdes loceklis, kam nav noteikta atlīdzība, vispār gūst valsts institūcijām neuzrādītus ienākumus, Senāta ieskatā nav pamata automātiski pieņemt, ka šāds valdes loceklis ienākumus noteikti gūst arī darba nespējas laikā.

Senāts lūdza Finanšu ministrijai un Labklājības ministrijai sniegt viedokli, kāpēc attiecībā uz valdes locekļiem, kam nav noteikta atlīdzība par valdes locekļa pienākumu pildīšanu, tiesību normās līdzīgi kā darbinieku gadījumā nebija paredzēts, ka, sākot no darba nespējas 11.dienas, par šiem valdes locekļiem obligātās iemaksas nav jāveic.

Finanšu ministrija ir vispārīgi norādījusi, ka attiecīgais tiesiskais regulējums ir ieviests, lai mazinātu izvairīšanos no nodokļu maksāšanas un, to nepiemērojot, fiziskām personām būtu iespēja, dibinot kapitālsabiedrību, visa veida ienākumu mākslīgi kvalificēt kā kapitāla ienākumu, tā izvairoties no darbaspēka nodokļu maksāšanas. Senāts atzīst, ka šāds skaidrojums attiecas uz tiesisko regulējumu par valdes locekļu pakļaušanu sociālajai apdrošināšanai vispār, taču tas neizskaidro, kāpēc risks izvairīties no darbaspēka nodokļu maksāšanas pastāvētu arī tad, ja prezumētais valdes locekļa ienākums tiktu attiecīgi samazināts un obligātās iemaksas netiktu veiktas, sākot no valdes locekļa darba nespējas 11.dienas. Ja ministrija to saista ar nepamatotu darba nespējas lapu B izsniegšanu, tad jānorāda, ka šajā ziņā valdes locekļi nav uzskatāmi par lielāku riska grupu nekā citi darba ņēmēji.

Labklājības ministrija skaidro, ka arī laikā, kad valdes loceklim ir darba nespēja, kapitālsabiedrība veic saimniecisko darbību, t.i., kapitālsabiedrībai ir apgrozījums. Ja obligātās iemaksas tiktu samazinātas par darba nespējas laiku, tad norma par tādu valdes locekļu pakļaušanu sociālajai apdrošināšanai, kuriem nav noteikta atlīdzība, nesasniegtu mērķi. Taču arī šis skaidrojums ir kritiski vērtējams, jo Labklājības ministrija nav paskaidrojusi, uz ko tā balsta pieņēmumu, ka valdes locekļa darba nespējas laikā kapitālsabiedrības apgrozījums noteikti nemainās. Turklāt tiesiskais regulējums neparedz, ka pienākums veikt obligātās iemaksas par valdes locekļiem būtu saistīts ar noteikumu, ka kapitālsabiedrības apgrozījums attiecīgajā periodā nesamazinās. Līdz ar to Labklājības ministrijas sniegtais skaidrojums neizskaidro to, kāpēc ir jāuzskata, ka valdes locekļi noteikti vienmēr turpina strādāt un gūt ienākumus arī darba nespējas laikā, turklāt neatkarīgi no slimības smaguma. Nav arī pamata uzskatīt, ka neatkarīgi no kapitālsabiedrību darbības veida vispār nebūtu iespējama tāda situācija, kad valdes loceklis īslaicīgi nekādus pienākumus faktiski nepilda. Kapitālsabiedrību saimnieciskās darbības modeļi var būt dažādi, un nav izslēgts, ka ir iespējams arī tāds darbības modelis, kad valdes loceklis, piemēram, trīs nedēļas faktiski var neveikt nekādas darbības. Arī pieteicējs tiesas sēdē ir skaidrojis, ka viņa gadījumā SIA „[Nosaukums A]” pieder nekustamā īpašuma komplekss un tas ir iznomāts. Nomnieks veicot nekustamā īpašuma apsaimniekošanu un izīrējot nekustamo īpašumu tālāk. Līdz ar to SIA „[Nosaukums A]” katru mēnesi tikai saņemot nomas maksu, bet nekādas citas darbības katru mēnesi neesot jāveic.

Ievērojot minēto, Senāts atzīst, ka iestādes nav sniegušas pamatojumu tam, kāpēc, pat ja pieņem, ka valdes loceklis, kam nav noteikta atlīdzība, vispār gūst valsts institūcijām neuzrādītus ienākumus attiecīgajā kapitālsabiedrībā, būtu pamats uzskatīt, ka šāds valdes loceklis ienākumus noteikti gūst arī darba nespējas laikā. Līdz ar to Senāts arī nekonstatē kādu būtisku sabiedrības interesi, kuras dēļ būtu nepieciešams uzskatīt, ka tāpēc vien, ka darba nespējas laikā ir maksātas obligātās iemaksas, valdes loceklis šajā laikā ir guvis ienākumus.

[16] Apkopojot minēto, Senāts konstatē, ka, interpretējot likuma „Par maternitātes un slimības apdrošināšanu” 18.panta 1.punktu tādā veidā, ka tiek uzskatīts, ka valdes loceklis, kam nav noteikta atlīdzība, tāpēc vien, ka darba nespējas laikā ir maksātas obligātās iemaksas, šajā laikā ir arī guvis ienākumus, veidotos situācija, kas neatbilst sociālās apdrošināšanas pamatprincipiem, tas būtiski ierobežotu personas Satversmes 109.pantā garantētās tiesības uz sociālo nodrošinājumu slimības gadījumā, savukārt nozīmīga sabiedrības interese, kāpēc tas būtu nepieciešams, nav konstatējama. Līdz ar to šāda likuma „Par maternitātes un slimības apdrošināšanu” 18.panta 1.punkta interpretācija novestu pie nesamērīga Satversmes 109.pantā garantēto tiesību ierobežojuma.

Līdz ar to Senāts secina, ka likuma „Par maternitātes un slimības apdrošināšanu” 18.panta 1.punktā ietvertais jēdziens „ienākumi” būtu interpretējams tādējādi, ka tas neattiecas uz situāciju, kad ienākumu gūšana tiek prezumēta tāpēc vien, ka par valdes locekli, kam nav noteikta atlīdzība, ir veiktas obligātās iemaksas, ja vien konkrētajā gadījumā netiek konstatēts, ka šī persona arī faktiski ir guvusi ienākumus.

[17] No apgabaltiesas sprieduma ir noprotams, ka apgabaltiesa ir uzskatījusi, ka pieteicējs arī faktiski saņēma atlīdzību par valdes locekļa pienākumu pildīšanu SIA „[Nosaukums A]”. Var piekrist pieteicējam, ka šāds apgabaltiesas secinājums nav balstīts vispusīgā un pilnīgā lietas apstākļu izvērtējumā. Apgabaltiesa šo secinājumu ir balstījusi tikai uz to, ka nav ticams, ka pieteicējs sešus gadus SIA „[Nosaukums A]” nav saņēmis nekādu atlīdzību. Taču apgabaltiesa nav vērtējusi ne pieteicēja tiesas sēdē sniegtos paskaidrojumus par SIA „[Nosaukums A]” darbības modeli, ne arī lietas materiālos esošo informāciju, ka pieteicējs ienākumus ir guvis arī pie citiem darba devējiem.

Turklāt, pat ja pareizs būtu secinājums, ka ir pamats uzskatīt, ka pieteicējs faktiski saņēma atlīdzību par valdes locekļa pienākumu pildīšanu SIA „[Nosaukums A]”, tas pats par sevi nenozīmē, ka ienākumi tika gūti regulāri un tie tika gūti arī tieši darba nespējas laikā. No pārsūdzētā sprieduma ir redzams, ka apgabaltiesa ir uzskatījusi, ka pieteicējs darba nespējas laikā kā SIA „[Nosaukums A]” amatpersona ir strādājis. Iespējams, ka šā iemesla dēļ apgabaltiesa ir arī uzskatījusi, ka pieteicējs ir guvis ienākumus tieši darba nespējas laikā. Taču jāņem vērā, ka atbilstoši apgabaltiesas konstatētajam pieteicējs darba nespējas laikā ir iesniedzis un precizējis nodokļu deklarācijas un iesniedzis nodokļu administrācijai iesniegumus. Apgabaltiesa ir arī norādījusi, ka pieteicēja pārstāvis ir skaidrojis, ka nodokļu deklarācijas tika iesniegtas, lai nepieļautu nelabvēlīgu seku iestāšanos kapitālsabiedrībai, piemēram, izslēgšanu no pievienotās vērtības nodokļu maksātāju reģistra. Senāts atzīst, ka nodokļu deklarāciju parakstīšana un elektroniska iesniegšana situācijā, kad neviena cita persona nav tiesīga šos dokumentus parakstīt un iesniegt un tiesību normas ir noteikušas pienākumu iesniegt tos noteiktā termiņā, parasti nebūs uzskatāma par tādu strādāšanu, kas liecina, ka personai nav darba nespēja. Līdz ar to šādu dokumentu parakstīšana un iesniegšana arī nevar būt pietiekams pamats izdarīt secinājumu, ka persona darba nespējas laikā noteikti ir guvusi ienākumus.

[18] Apkopjot minēto, Senāts secina, ka apgabaltiesa ir nepareizi interpretējusi likuma „Par maternitātes un slimības apdrošināšanu” 18.panta 1.punktu un nav arī vispusīgi un pilnīgi izvērtējusi lietas apstākļus. Līdz ar to ir pamats apgabaltiesas sprieduma atcelšanai.

**Rezolutīvā daļa**

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 129.1panta pirmās daļas 1.punktu, 348.panta pirmās daļas 2.punktu un 351.pantu, Senāts

**nosprieda**

atcelt Administratīvās apgabaltiesas 2017.gada 15.maija spriedumu un nosūtīt lietu jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai.

Atmaksāt [pers. A] par kasācijas sūdzību samaksāto drošības naudu – 70 *euro*.

Spriedums nav pārsūdzams.