

## Tiesu nolēmumu ietekme uz Latvijas nodokļu tiesību dinamiku

### *Impact of court decisions on Latvian tax law developments*

**Dr. iur. Jānis Lazdiņš**

LU Juridiskā fakultāte

Tiesību teorijas un vēstures zinātņu katedras profesors

E-pasts: *Janis.Lazdins@lu.lv*; tālr. 67034512

**Dr. oec. Kārlis Ketners**

RTU Inženierekonomikas un vadības fakultāte

Muitas un nodokļu katedras profesors

E-pasts: *Karlis.Ketners@rtu.lv*; tālr. 67608620

Publikācija veltīta tādai aktuālai tiesību un ekonomikas zinātnes tēmai kā tiesu nolēmumu ietekme uz Latvijas Republikas (turpmāk arī – LR vai Latvija) nodokļu tiesībām saistībā ar integrāciju Eiropas Savienībā (turpmāk arī – ES). Autori izvirza tēzi, ka ar tiesu nolēmumu starpniecību tiek stiprināti demokrātiskas un tiesiskas valsts pamati un budžeta un nodokļu tiesībās tiek iedzīvīnāti taisnīguma, vienlīdzības, samērīguma u. c. tiesību principi.

**Atslēgvārdi:** nodokļu tiesības, *tax law, Steuerrecht*, tiešie nodokļi, *direct taxes, direkte Steuer*, netiešie nodokļi, *indirect taxes, indirekte Steuer*, nodokļu parāds, *tax arrears, Steuerschuld*, soda nauda, *tax penalties, Geldbuße*, nodokļu tiesību iztulkošana, *interpretation of tax laws, Interpretation des Steuerrechts*, tiesa, *court, Gericht*.

#### Satura rādītājs

<i>levads</i> . . . . .	22
1. <i>Nodokļa parāds un soda nauda budžeta formēšanas procesā nav vērtējami identiski</i> . . . . .	23
2. <i>Darba ņēmējs sociāli ir apdrošināts vienlaicīgi ar stāšanos nodarbinātības attiecībās un savu pienākumu pildīšanas uzsākšanu</i> . . . . .	27
3. <i>Citu ES dalībvalstu rezidentiem ir tiesības uz iedzīvotāju ienākuma nodokļa atvieglojumiem dalībvalstī, kur tiek saņemti lielākā daļa no ienākumiem</i> . . . . .	29
4. <i>Eiropas Savienības ekonomiskā telpā ir pārnesama ne tikai sabiedrības (uzņēmuma grupas) peļņa, bet arī zaudējumi</i> . . . . .	30
<i>Kopsavilkums</i> . . . . .	32
<i>Izmantoto avotu saraksts</i> . . . . .	33
<i>Atsauces</i> . . . . .	36
<i>Summary</i> . . . . .	40

## levads

1990. gada 4. maijā Latvijas Padomju Sociālistiskās Republikas Augstākā Padome pieņēma deklarāciju „Par Latvijas Republikas neatkarības atjaunošanu”.<sup>1</sup> 1990. gada 4. maijs kļuva par atskaites punktu pakāpeniskai Latvijas integrācijai Eiropas Savienībā.<sup>2</sup> 1995. gada 12. jūnijā Latvija parakstīja Asociācijas līgumu<sup>3</sup>, bet jau 2000. gada 15. februārī uzsāka sarunas par iestāšanos Eiropas Savienībā.<sup>4</sup> Šīs sarunas noslēdzās 2004. gada 1. maijā, kad Latvija kļuva par ES dalībvalsti.

Integrācija un iestāšanās Eiropas Savienībā nozīmēja arī Latvijas tiesību sistēmas saskaņošanu ar ES prasībām. Šajā procesā ievērojama nozīme bija (un joprojām ir) tiesu darbībai – judikatūrai. Judikatūras pilnveidošanā Latvijai ir nozīmīga ne tikai vietējo, bet arī Eiropas Savienības un starptautisko tiesu atziņas. Cilvēka pamattiesību skaidrošanā svarīga loma ir galvenokārt Eiropas Cilvēktiesību tiesas (turpmāk – ECT) judikatūrai, vienveidīgas ES tiesību izpratnes veidošanā – Eiropas Savienības tiesai (bijusī Eiropas Kopienu tiesa, turpmāk – EKT), bet LR Satversmes tiesai un LR Augstākās tiesas Senātam – taisnīguma, vienlīdzības, samērīguma u. c. principu iedzīvināšanā Latvijā, tai skaitā ar nodokļu tiesību piemērošanu saistītos jautājumos.

Integrācija Eiropas Savienībā nozīmē arī Latvijas dalību jaunās, specifiskās tiesiskās attiecībās. Vēl 1963. gadā EKT norādīja, ka Eiropas Ekonomiskā Kopiena (turpmāk – Kopiena) veido jaunu tiesisko kārtību, kas atvasināta no starptautiskajām tiesībām. Kopienas līguma pamatmērķis bija vērsts uz kopēja tirgus izveidi. Tirgus interese skar ne tikai dalībvalstis, bet arī tās pilsoņus. Šī mērķa sasniegšanai dalībvalstis, lai arī tikai dažās jomās, ir ierobežojušas savas suverēnās tiesības. Neatkarīgi no dalībvalstu tiesību aktiem Kopienas tiesības indivīdiem uzliek ne tikai pienākumus, bet rada arī indivīda tiesības.<sup>5</sup>

ES nodokļu tiesības izriet ne tikai no Eiropas Savienības un dalībvalstu nacionālajām tiesību sistēmām, bet arī no ES dalībvalstu starptautiskajām tiesībām un Eiropas Cilvēktiesību un pamatbrīvību aizsardzības konvencijas.<sup>6</sup>

Atšķirībā no ierastajiem starptautiskajiem līgumiem Eiropas Savienībā izveidota sava tiesību sistēma, kura ir neatņemama dalībvalstu tiesību sastāvdaļa. Savukārt ES tiesību interpretācija daudzējādā ziņā ir atstāta EKT ziņā. Attiecībā uz nodokļu jomu EKT šo apstākli ir uzsvērusi vairākkārt:

*„By contrast with ordinary international treaties, the EEC treaty has created its own legal system which on the entry into force of the treaty became an integral part of the legal systems of the member states and which their courts are bound to apply.”*<sup>7</sup>

Publiskās varas, tai skaitā tiesu varas, funkciju veikšana nav iedomājama bez finanšu līdzekļu akumulēšanas valsts un pašvaldību budžetā (turpmāk – valsts un pašvaldības tiek iekļautas jēdzienos „valsts” vai „budžets”, vai „valsts budžets”). Citiem vārdiem sakot, valstij ir jābūt maksātspējīgai. „Nodokļi ir valstiski organizētas sabiedrības priekšnoteikums un valsts politikas sastāvdaļa. Ieņēmumi no nodokļiem veido būtisku kopējo valsts budžeta ieņēmumu daļu, nodrošinot valsts spēju pildīt savas funkcijas [...]”<sup>8</sup> Tāpēc nodokļu jautājums vienlaikus ir valsts jautājums. Nodokļu ieņēmumi ir galvenais valsts funkciju finansēšanas un izdevumu segšanas avots, un par nodokļu īpatsvaru valsts budžetā liecina arī Latvijas valsts budžeta ieņēmumi.<sup>9</sup>

Nodokļi ir personu (fizisku, juridisku vai uz līguma vai norunas izveidotu personu) obligāti maksājumi budžetā, kas veicami normatīvajos aktos noteiktā apmērā un laikā. Atbilstoši Tomasa Hobsa (*Thomas Hobbes*, 1588–1679)<sup>10</sup>, Džona Loka (*John Locke*, 1632–1704)<sup>11</sup> un viņu sekotāju jauno laiku vēsturē izstrādātajai sabiedriskā

līguma teorijai valsts ir pašu cilvēku vienošanās (līguma) rezultāts par kolektīvu drošību (mieru), „draudzīgiem” kopdzīves noteikumiem, tiesībām baudīt sava īpašuma augļus utt.<sup>12</sup> Tā kā paši pilsoņi ir vienojušies par valsts dibināšanu un pastāvēšanu, tad viņu pienākums ir arī godprātīgi samaksāt valsts uzliktos nodokļus. Pretējā gadījumā valsts nespēs (vai nespēs pilnvērtīgi) pildīt uzliktās funkcijas, it īpaši, apkarojot ēnu ekonomiku, korupciju, to pašu nodokļu nemaksāšanu u. tml. Īpaši aktuāli tas ir Latvijas Republikā, kas pēc neatkarības atjaunošanas 1990.–1991. gadā ir izvēlējusies (līdzīgi citām ES dalībvalstīm) demokrātiskas un tiesiskas valsts modeli. Demokrātiskas un tiesiskas valsts pastāvēšana nav iedomājama bez godprātīgas nodokļu maksāšanas, bet, ja nodokļi netiek maksāti, arī bez valsts spējas tos piedzīt efektīvā un juridiski korektā formā. Protams, nodokļu administrēšana nevar pārvērsties valsts patvaļā, kas būtu pretēja konstitucionāli garantētām cilvēka pamattiesībām<sup>13</sup> vai tiesību principiem, kas sakņojas dabisko tiesību skolas atziņās.<sup>14</sup>

Raksts ir veltīts demokrātiskas un tiesiskas valsts idejas stiprināšanai nodokļu tiesībās ar tiesas nolēmumu starpniecību. Autori uzmanību fokusē uz atsevišķu tiesas nolēmumu analīzi, kas saistīti ar:

- 1) valsts budžeta tiesiskām interesēm nodokļu parāda un soda naudas iekasēšanā;
- 2) darba ņēmēju sociālo tiesību garantijām neatkarīgi no tā, vai par viņiem ir vai nav veikti obligātie sociālie maksājumi konstitucionālo tiesību aspektā;
- 3) iespējām daļu no ienākumiem atbrīvot no aplikšanas ar iedzīvotāju ienākuma nodokli ES;
- 4) ES mātes-meitas sabiedrības peļņas un zaudējumu (brīva kapitāla) aprites nosacījumiem ES saimnieciskajā telpā.

## 1. Nodokļa parāds un soda nauda budžeta formēšanas procesā nav vērtējami identiski

Nodokļiem, kā jau tika secināts, ir izšķiroša nozīme valsts finanšu līdzekļu formēšanā. Līdz ar to jebkurai valstij jāizvēlas tāds nodokļu aplikšanas modelis, kas vislabāk atbilst tās vajadzībām, t. i., spējām un iespējām ne tikai nodokļus uzlikt, bet arī tos iekasēt. Vai nodokļu samaksa notiek labprātīgi (vēlamā forma) vai piespiedu kārtā (nevēlamā forma), tas ir otršķirīgs jautājums. Būtiski ir nodrošināt valsts funkciju izpildi. Šajā sakarā jāpiekrit Žana Bodīna (*Jean Bodin*, 1530–1596) izteikumam, ka „finanses ir valsts nervi”<sup>15</sup>. Tas ļauj secināt, ka valstij ir piešķirta ievērojama brīvība nodokļa sloga noteikšanā. To ir norādījusi arī Satversmes tiesa vairākos spriedumos.

„Valstij, nosakot un realizējot savu nodokļu politiku, ir plaša rīcības brīvība. Tajā ietilpst tiesības izvēlēties, kādas nodokļu likmes un kādām personu kategorijām paredzamas, kā arī tiesības noteikt attiecīgā regulējuma detaļas. Personas pamattiesības uz īpašumu netiek pārkāptas, ja valsts uzliek personai publiski tiesiskus naudas maksāšanas pienākumus [...]”<sup>16</sup>

Lai arī valstij tiek piešķirta ievērojama rīcības brīvība nodokļu noteikšanā, kā tas izriet arī no šī Satversmes tiesas sprieduma, autori vēlas akcentēt, ka nodokļu politikā valstij ir pienākums ievērot samērīguma principu. Minētajā Satversmes tiesas spriedumā tas skaidrots kā nodokļu maksājums, „[...] kas nav šai personai pārmērīgs apgrūtinājums un būtiski neietekmē tās finansiālo stāvokli”<sup>17</sup>. Pārmērīgs apgrūtinājums ir jāsaprot kā samērīguma pārkāpums. Par samērīguma nozīmi aplikšanā ar nodokļiem ir brīdinājis arī viens no ievērojamākajiem apgaismības laika

domātājiem Šarls Lujs de Monteskiē (*Charles Louis de Secondat, Baron de Montesquieu*, 1689–1755): „[...] nekas no valsts neprasa tādu gudribu un prātu, kā noteikt to [ienākumu] daļu, kuru pavalstniekiem ņemt, un to daļu, kuru viņiem atstāt”.<sup>18</sup>

Samērīguma ievērošana šajā gadījumā nozīmē arī taisnīguma ievērošanu. Turklāt likumdevējam būtiski ir izprast nodokļu maksātāju atšķirīgo attieksmi pret dažādu īpašuma objektu aplikšanu ar nodokli. Par to brīdina prof. Pauls Kiršhofs (*Paul Kirchhof*): „Pilsonis ir bargāk (cietsirdīgāk) skarts, ja nodoklis ik gadu atņem kaut vai dažus kvadrātmetrus zemes [...], nekā tad, ja nodoklis pieprasa tikko kā gūtā ienākuma daļu vai arī sadārdzina patēriņu ar cenu paaugstinājumu.”<sup>19</sup>

Lai arī nodokļu maksāšanas pienākums, no vienas puses, ir pašsaprotams, no otras puses, nodokļu nemaksāšana ir pazīstama visā pasaulē, ne tikai Latvijā vien. Iemesli tam ir dažādi – no neuzmanības līdz organizētiem centieniem izvairīties no nodokļu samaksas. Vispārīgā kārtībā nodokļa parādnieks ir pakļauts ne tikai nodokļa parāda, bet arī nokavējuma naudas un soda naudas samaksai.<sup>20</sup> Vai valsts attieksme pret nodokļu un nokavējuma naudas iekasēšanu, no vienas puses, un soda naudas iekasēšanu, turklāt bezstrīda kārtība, no otras puses, ir vērtējama identiski, ilgāku laiku bija diskutabls jautājums.

Problēmas risinājums noslēdzās ar Augstākās tiesas Senāta vairākiem nolēmumiem<sup>21</sup> un Satversmes tiesas 2007. gada 11. aprīļa spiedumu lietā par likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 22. panta ceturtās daļas otrā teikuma atbilstību Latvijas Republikas Satversmes 92. pantam.<sup>22</sup>

Atsaucoties uz ECT spriedumiem lietās *Öztürk pret Vāciju*,<sup>23</sup> *Lauko pret Slovākiju*,<sup>24</sup> *Janosevic pret Zviedriju*,<sup>25</sup> Augstākās tiesas Senāts 2007. gada 20. decembra lēmumā norāda: „Nodokļa soda naudu var pielīdzināt kriminālsodam Eiropas Cilvēktiesību un pamatbrīvību aizsardzības konvencijas 6. panta (tiesības uz taisnīgu tiesu) izpratnē. Soda naudai salīdzinājumā ar lēmumu par nodokļa parāda uzrēķinu ir atšķirīgs raksturs un mērķis, proti, tā ir paredzēta, lai piespiestu nodokļu maksātājus pildīt pienākumus nodokļu jomā un sodītu pārkāpējus. Valsts finansiālās intereses, kas ir būtisks apsvēruma, lai nodrošinātu efektīvas nodokļu sistēmas funkcionēšanu, attiecībā uz soda naudas iekasēšanu nav tik svarīgas, jo, kaut arī nodokļu soda naudas var sasniegt ievērojamu naudas summu, tās nav paredzētas kā atsevišķs budžeta ienākumu avots.”<sup>26</sup>

No tā Augstākās tiesas Senāts secina, ka „administratīvā akta darbības apturēšanas iespējamība ir izvērtējama atšķirīgi attiecībā uz nodokļu administrācijas lēmumu daļā par pienākumu samaksāt nodokļus un daļā par pienākumu samaksāt uzlikto soda naudu.”<sup>27</sup>

Administratīvā procesa likuma 185. panta pirmā daļa vispārīgā kārtā nosaka: „Pieteikuma iesniegšana tiesā par administratīvā akta atcelšanu, atzišanu par spēku zaudējušu vai spēkā neesošu aptur administratīvā akta darbību no dienas, kad pieteikums saņemts tiesā.”<sup>28</sup>

Ievērojot valsts budžeta (finanšu) intereses, attiecībā uz nodokļu parādu (tai skaitā soda naudu) bija paredzēts izņēmums – šajā gadījumā pieteikuma iesniegšana tiesā par attiecīgā administratīvā akta apstrīdēšanu automātiski neapturēja tā izpildi. 2008. gada 18. decembrī tika izdarīti grozījumi Administratīvā procesa likumā, nodalot nodokļa parāda piedzišanas iespējas no sodoša rakstura sankcijām. 185. panta ceturtās daļas pirmais punkts tika izteikts šādā redakcijā: „Administratīvais akts uzliek pienākumu samaksāt nodokli, nodevu vai veikt citu maksājumu valsts vai pašvaldības budžetā, izņemot sodoša rakstura maksājumus (naudas sodus un soda naudas)”<sup>29</sup>

Tas gan nenozīmē, ka soda nauda nebūtu iekasējama pirms tiesas sprieduma stāšanās spēkā, jo arī lietā *Janosevic pret Zviedriju* Eiropas Cilvēktiesību tiesa, vērtējot personas argumentu, ka soda naudas iekasēšana pirms galīgā tiesas nolēmuma varētu būt pretrunā ar nevainīguma prezumpciju, ir paudusi viedokli, ka „nevainīguma prezumpcija principā neizslēdz nedz nodokļa, nedz soda naudas nekavējošu iekasēšanu.”<sup>30</sup>

No rakstītā secināms, ka tiesu varai ir jābūt saprātīgi taisnīgai.<sup>31</sup> „Tiesa, izlemjot lūgumu par administratīvā akta vai faktiskās rīcības darbības apturēšanu vai administratīvā akta darbības atjaunošanu, ņem vērā to, vai pārsūdzētā administratīvā akta darbība varētu radīt būtisku kaitējumu vai zaudējumus, kuru novēršana vai atļidzināšana būtu ievērojami apgrūtināta vai prasītu nesamērīgus resursus, un to, vai pārsūdzētais administratīvais akts ir pirmšķietami (*prima facie*) prettiesisks.”<sup>32</sup> „Tātad pamats administratīvo aktu darbības apturēšanai ir nevis administratīvo aktu pārsūdzēšana pati par sevi, bet gan secinājums, ka administratīvais akts varētu būt prettiesisks (atzīstams par spēkā neesošu vai atceļams ar sagaidāmo tiesas spriedumu).”<sup>33</sup> Tam, vai lietas izskatīšanas gaitā pirmšķietamība par administratīvā akta vai faktiskās rīcības prettiesiskumu apstiprināsies vai nē, judikatūra piešķir otršķirīgu nozīmi pretēji pirmšķietamam prettiesiskumam, kas vērtējams kā saprātīgs risinājums demokrātiskas un tiesiskas valsts pamatu stiprināšanā.

Nodokļu soda naudas uzlikšanā un iekasēšanā Latvijā pastāv vēl vairākas problēmas.

No Latvijas tiesu prakses (sk., piemēram, lietu SKK-627/2008<sup>34</sup>) izriet, ka nodokļa parāds, kas tiek kvalificēts kā izvairīšanās no nodokļa samaksas, ir krimināltiesisks noziegums Krimināllikuma 218. panta izpratnē, tādēļ arī noteiktais sods – krimināltiesiska sankcija. Minētajā lietā par apsūdzības pierādījumu apelācijas instances tiesa atzina Valsts ieņēmumu dienesta Rīgas reģionālās iestādes 2006. gada 30. novembra audita pārskatu par nesamaksāto iedzīvotāju ienākuma nodokli no nekustamā īpašuma pārdošanas, pat nepūloties noskaidrot patieso nodokļa parāda summu, vainojamās personas attieksmi pret nesamaksāto nodokļa parādu (subjektīvo pusi), kā arī neiedziļinoties administratīvajā tiesā līdz galam neizskatītā strīda būtībā, apelācijas instances tiesa atzina personu par vainīgu. Par laimi, Augstākās tiesas Senāts atcēla apelācijas tiesas instances spriedumu, norādot: „Nomaksājamā nodokļa apmērs ir viens no noziedzīgā nodarījuma, kas paredzēts Krimināllikuma 218. panta otrajā daļā<sup>35</sup>, sastāva objektīvās puses pazīmēm. Apelācijas instances tiesa ir priekšlaicīgi izdarījusi secinājumu par nenomaksātā nodokļa apmēru, kas aritmētiski pat neatbilst apsūdzībā norādītajam apmēram.”<sup>36</sup>

Kā pierāda šis gadījums, Latvijas nodokļu administrēšana strikti nenodala administratīvo procesu no kriminālprocesa. No vienas puses, normatīvais regulējams uzliek pienākumu nodokļu maksātājam sadarboties ar nodokļu administrāciju, bet, no otras puses, sekas tam var būt (faktiska) sevis apsūdzēšana, ja akli seko tiesas un normatīvajiem priekšrakstiem.

Piemēram, likuma „Par nodokļiem un nodevām” 32.<sup>2</sup> pants paredz, ka nodokļu maksātājs noteiktā termiņā sniedz minētajā likumā vai konkrētā speciālā nodokļa likumā paredzētās informatīvās deklarācijas vai pēc nodokļu administrācijas amatpersonas pieprasījuma sniedz papildu informāciju, kuru nesaņemot nav iespējama vai ir apgrūtināta budžeta iemaksājamās nodokļa summas vai pārmaksas summas noteikšana. Pie šādas informācijas pieder saimnieciskās darbības ieņēmumus un izdevumus apliecinājoši dokumenti, grāmatvedības uzskaites dokumenti, kā arī cita informācija, kas ir ietekmējusi vai varēja ietekmēt nodokļu aprēķinu un samaksu.

Vārdkopa „cita informācija” no pirmā acu uzmetiena šķiet plaši tulkojama. Tomēr tas tā nav. Nodokļu administrācijas tiesības ir ierobežotas, jo ir pierādāma saikne starp pieprasīto (citu) informāciju un tās nozīmi nodokļa maksājuma precizēšanā, protams, ja šādas informācijas sniegšana/pieprasīšana neizriet tieši no normatīvajos aktos noteiktā nodokļu maksātāja pienākumiem. Turklāt likuma „Par nodokļiem un nodevām” 38. pants nosaka: „Ja nodokļu maksātājs nepiekrīt nodokļu administrācijas aprēķinātajam nodokļu maksājumu lielumam, pierādījumus par nodokļu maksājumu lielumu nodrošina nodokļu maksātājs.”

Augstākās tiesas Senāts 2011. gada 16. maija spriedumā lietā Nr.SKA-123/2011<sup>37</sup> atzina, ka „rodas situācija, kurā vienlaicīgi notiek divi procesi, – administratīvais process iestādē attiecībā par papildu nodokļu un soda naudas noteikšanu un kriminālprocess, kurā procesa virzītājs kvalificē pārkāpumu un ceļ apsūdzību par iespējamo izvairīšanos no tā paša nodokļa samaksas, par ko paredzēta kriminālatbildība. Abiem procesiem ir atšķirīgi principi, kur galvenokārt saduras administratīvajā lietā piemērojamais līdzdarbības princips (likuma „Par nodokļiem un nodevām” 38. pants) un kriminālprocesa pamatprincips – nevainīguma prezumpcija, kas nozīmē, ka neviena persona netiek uzskatīta par vainīgu, kamēr tās vaina netiek konstatēta kriminālprocesuālā kārtībā; personai, kurai ir tiesības uz aizstāvību, nav jāpierāda savs nevainīgums; visas saprātīgās šaubas par vainu, kuras nav iespējams novērst, jāvērtē par labu personai, kurai ir tiesības uz aizstāvību. Tādējādi tiek garantētas personas tiesības neapsūdzēt sevi pārkāpumā.[..]”. Šajā pašā spriedumā atzīts, ka „praksē ir vērojams, ka ne vienmēr Valsts ieņēmumu dienesta auditētajās lietās abi procesi pietiekami skaidri tiek nošķirti. Tomēr, lai atzītu, ka lēmums par papildus maksājamo nodokli un soda naudu administratīvajā lietā šādā situācijā kopumā ir prettiesisks, ir nepieciešams konstatēt konkrētus būtiskus pārkāpumus. Jāraugās, vai procesu nenošķiršanas dēļ ir iespējams veikt pienācīgu kontroli, proti, pārbaudīt būtiskus procesa vešanas apstākļus. Svarīgi, vai personas tiesiskā pienākuma noteikšana procesa noslēgumā nebalstās iepriekš minēto principu un personas tiesību pārkāpumus.”

Nozīmīga ir ECT prakse šajā jautājumā. Piemēram, lietā *Funke pret Franciju* atzīts, ka personai ir tiesības klusēt un nesekmēt sevi apsūdzēšanu.

„*The special features of customs law cannot justify such an infringement of the right of anyone «charged with a criminal offence», within the autonomous meaning of this expression in Article 6 (art. 6), to remain silent and not to contribute to incriminating himself.*”<sup>38</sup>

Lietas būtība – muitas iestāde bija panākusi pieteicēja sodīšanu ar mērķi iegūt savā rīcībā dokumentus nodokļu maksājuma noteikšanai, lai gan tai nebija jāpārbauda par šādu dokumentu eksistenci un tā nespēja vai nevēlējās pierādījumus iegūt ar citiem līdzekļiem. Līdz ar to pirms soda uzlikšanas par nodokļu pārkāpumu varēja spriest tikai iespējamības kategorijā. Tādējādi muitas iestādes rīcība spieda pieteicēju sadarboties, sekmējot sevi apsūdzēšanu. ECT šādu muitas iestādes rīcību uzskatīja par Eiropas Cilvēktiesību un pamatbrīvību aizsardzības konvencijas 6. panta pirmās daļas pārkāpumu.

Idejiski tuva aplūkotajam gadījumam ir lieta *J. B. pret Šveici*.<sup>39</sup> Minētajā lietā ECT norāda, ka vispirms ir vērtējams, kādiem mērķiem kalpo pieprasītā informācija – nodokļa maksājuma precizēšanai, kas var novest arī pie papildu nodokļu maksājuma aprēķināšanas un uz tā pamata – nokavējuma naudas un soda naudas maksājumu uzlikšanas (*supplementary-tax proceedings*), vai arī tādēļ, lai konstatētu izvairīšanos no nodokļu maksāšanas (*tax-evasion proceedings*). Izvairīšanās no

nodokļu samaksas jeb krimināltiesiskais aspekts veidojas, ja tiek pārkāpta krimināltiesiski<sup>40</sup> (publiski tiesiski) aizliegta darbība (bezdarbība) vai administratīvā lieta (piemēram, audita lēmums) tiek transformēta krimināllietā. Citiem vārdiem sakot, galīgi noteiktais sods smaguma ziņā var tikt pielīdzināts krimināltiesiska rakstura sankcijai. Tādējādi likuma „Par nodokļiem un nodevām” 32.<sup>2</sup> un 38. panta regulējums var veidot Eiropas Cilvēktiesību un pamatbrīvību aizsardzības konvencijas 6. panta pārkāpumu, ja sods smaguma ziņā ir pielīdzināms kriminālsodam vai audita lieta tiek izmantota par pamatu krimināllietas ierosināšanai.

Tajā pašā laikā pilnīga pierādījumu nastas pārlikšana uz nodokļu administrāciju nozīmētu valsts fiskālo interešu apdraudējumu, jo nodokļu maksātājam īsti vairs nebūtu pienākuma ne pašam aprēķināt nodokli, ne sniegt papildu pierādījumus vai sadarboties ar nodokļu administrāciju u. tml. Pēc autoru domām, tāpēc ir jāpanāk saprātīgs līdzsvars (samērīgums) starp sabiedrības budžeta interesēm un indivīda pamattiesību aizsardzības prasībām. Turpinot domu par nodokļu parāda un nodokļu soda atšķirīgo vērtējumu nodokļu piedziņas kontekstā, būtu nepieciešams atdalīt nodokļu pamatsummas noteikšanas procesu (nodokļu revīziju-auditu) no nodokļu soda uzlikšanas procesa.

## **2. Darba ņēmējs sociāli ir apdrošināts vienlaicīgi ar stāšanos nodarbinātības attiecībās un savu pienākumu pildīšanas uzsākšanu**

Sociālo garantiju nodrošināšanā ievēribu pelna Satversmes tiesas 2001. gada 13. marta spriedums lietā “Par likuma “Par valsts sociālo apdrošināšanu” pārejas noteikumu 1. punkta atbilstību Latvijas Republikas Satversmes 1. un 109. pantam, 1966. gada 16. decembra Starptautiskā pakta par ekonomiskajām, sociālajām un kultūras tiesībām 9. pantam un 11. panta pirmajai daļai”.<sup>41</sup>

Saeima 1997. gada 1. oktobrī pieņēma likumu „Par valsts sociālo apdrošināšanu”.<sup>42</sup> Likuma 5. panta ceturtajā daļā tika noteikts: „Persona ir sociāli apdrošināta darba negadījumu apdrošināšanai, apdrošināšanai pret bezdarbu, invaliditātes apdrošināšanai, maternitātes un slimības apdrošināšanai un vecāku apdrošināšanai un tai (par to) ir jāveic obligātās iemaksas, sākot ar dienu, kad šī persona ir ieguvusi šā panta pirmajā daļā minēto statusu, izņemot pašnodarbinātā statusu. Persona ir sociāli apdrošināta pensiju apdrošināšanai, ja faktiski ir veiktas obligātās iemaksas.” Turklāt likuma pārejas noteikumu 1. punkts noteica: „No 1998. gada 1. janvāra līdz 2002. gada 1. janvārim sociāli apdrošināta ir persona, par kuru faktiski ir veiktas obligātās iemaksas. Šis nosacījums neattiecas uz personām, kas pakļautas darba negadījumu apdrošināšanai.” 1999. gada 25. novembrī Saeima grozīja Sociālās apdrošināšanas likumu, pagarinot pārejas noteikumu 1. punktā noteikto periodu līdz 2004. gada 1. janvārim.<sup>43</sup>

Neiedziļinoties pat juridiskās niansēs, minētie pārejas noteikumi šķita prettiesiski. Dīvaini bija lasīt, ka likums pieļāva tādu darba ņēmēju iedalījumu, kur par vieniem faktiski tika veiktas sociālās apdrošināšanas iemaksas, bet par otriem – nē. To, ka šāda situācija, it īpaši privātajā nodarbinātības sektorā, pastāvēja, nevienam gan nebija noslēpums. Tomēr šāda prettiesiska kārtība nekādā ziņā nedrīkstēja rast atspoguļojumu valsts sankcionētā likumā. Tāpēc 20 Saeimas deputāti iesniedza konstitucionālu sūdzību, uzskatot, ka minētie pārejas noteikumi ir pretrunā ar Satversmes 1. un 109. pantu<sup>44</sup> un ANO 1966. gada 16. decembra Starptautiskā pakta par ekonomiskajām, sociālajām un kultūras tiesībām 9. pantu un 11. panta pirmo daļu.

Tika norādīts arī uz to, ka 1999. gadā Latvijā aptuveni par 80 000 darba ņēmēju darba dēvēji nebija vai nebija regulāri veikuši sociālās apdrošināšanas maksājumus. Tas nozīmēja, ka likums liedza ievērojamam skaitam darba ņēmēju Satversmē garantētās sociālās tiesības.

Uz sociālām tiesībām kā konstitucionālu vērtību spriedumā norādīja arī Satversmes tiesa, apgalvojot, „[...] ja kādas sociālās tiesības ir iekļautas pamatlikumā, tad valsts no tām nevar atteikties. Šīm tiesībām vairs nav tikai deklaratīvs raksturs,<sup>45</sup> [...] tiesībām uz sociālo aizsardzību Latvijā ir konstitucionāla vērtība<sup>46</sup> atbilstoši Satversmes 109. pantā noteiktajam.

Lai arī sociālās tiesības ir uzskatāmas par konstitucionālu vērtību, to realizācija ir atkarīga no valsts ekonomiskās situācijas un pieejamiem resursiem.<sup>47</sup> Bez tam sociālās tiesības nevar aizstāt ar sociālo palīdzību,<sup>48</sup> jo sociālās apdrošināšanas<sup>49</sup> un sociālās palīdzības<sup>50</sup> mērķi nav identiski.

Turpinājumā Satversmes tiesa secināja, ka sociālās apdrošināšanas sistēmā darba ņēmējam pie iekšzemes darba devēja ir noteikts īpašs stāvoklis, jo:

- „1) darba ņēmēji, kurus nodarbina darba devējs – iekšzemes nodokļu maksātājs – [...], ir vienīgās valsts sociālās apdrošināšanas sistēmā iesaistītās personas, kuras savu pienākumu pret šo sistēmu – savu daļu no obligātās iemaksu likmes ieskaitīt speciālajā budžetā – nav tiesīgas izpildīt tieši, bet tikai ar darba devēja starpniecību;
- 2) ar savu darbu šīs personas rada materiālos priekšnoteikumus sociālajai apdrošināšanai – darba devējam ir pienākums aprēķināt darba ņēmēja atalgojumu un nodrošināt darba ņēmēju ar šo atalgojumu, paredzot tajā arī valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas likmi. Turklāt iemaksas, kas jāveic darba ņēmējam, darba devējs ietur un likumā noteiktā termiņā ieskaita speciālajā budžetā. Darba ņēmējs šo kārtību nevar ietekmēt, viņš nevar atteikties no šādu ieturējumu izdarīšanas, nedz arī veikt šīs iemaksas pats. Likums neparedz arī apdrošināmajām personām pienākumu vai iespējas realizēt kontroli pār darba devēju – apdrošināšanas iemaksu veicēju”;
- 3) „ja darba devējs, pārkāpjot likumu, neveic obligātās iemaksas, noteiktām valsts institūcijām ir pilnvaras savas prasības pret šiem darba devējiem realizēt piespiedu kārtā. Apdrošināmās personas, kuras nevar ietekmēt ne darba devēja, ne tās institūcijas darbību, kas īsteno un/vai uzrauga sociālo apdrošināšanu, nedrīkst ciest tādēļ, ka citas personas nepilda vai nepienācīgi pilda savus likumā noteiktos pienākumus. Citādi mehānisms, kas radīts konstitucionālo tiesību realizācijai, neatbilstu savam mērķim<sup>51</sup>”.

Satversmes tiesa secināja, „ka darba ņēmējs kā sociālās apdrošināšanas attiecību subjekts savu pienākumu ir pilnībā izpildījis ar brīdi, kad viņš stājies nodarbinātības attiecībās un sācis pildīt savus darba pienākumus”.<sup>52</sup> Savukārt valstij ir plašas pilnvaras un iespējas nodrošināt sociālo apdrošināšanas obligāto iemaksu piedzišanu bezstrīda kārtībā ar speciālu dienestu (vispirms ar Valsts ieņēmumu dienestu) starpniecību vai tiesas ceļā, kā arī iesniedzot pieteikumu tiesā par parādnieka darbības izbeigšanu vai maksātnespēju.<sup>53</sup>

Satversmes tiesas spriedums neapšaubāmi ir stiprinājis Latvijas darba ņēmēju likumīgās tiesības sociālo tiesību jomā, kā arī veicinājis izpratni par tiesiskās paļāvības un tiesiskās drošības principu piemērojamību,<sup>54</sup> risinot juridiska rakstura kolizijas. Tāpēc par pašsaprotamu kļuva Satversmes tiesas gala secinājums par likuma “Par valsts sociālo apdrošināšanu” pārejas noteikumu 1. punkta neatbilstību Satversmes 109. pantam.

Tas nozīmēja, ka neatkarīgi no tā, vai iekšzemes darba devējs likumīgi ir veicis vai arī pretlikumīgi nav veicis sociālās apdrošināšanas iemaksas par darba ņēmēju, darba ņēmējs ir tiesīgs prasīt no valsts sociālās garantijas atbilstoši Satversmes 109. pantam, likumam „Par valsts sociālo apdrošināšanu” un citiem normatīvajiem aktiem.

### 3. Citu ES dalībvalstu rezidentiem ir tiesības uz iedzīvotāju ienākuma nodokļa atvieglojumiem dalībvalstī, kur tiek saņemti lielākā daļa no ienākumiem

Nodokļu mehānisma funkcionēšana izpaužas kā valsts un privāto interešu mijiedarbības rezultāts. Minētais attiecināms kā uz harmonizētajiem netiesajiem nodokļiem (muitas maksājumiem, pievienotās vērtības nodokli un akcīzes nodokli), tā arī uz tiesajiem nodokļiem (piemēram, ienākuma nodokļiem un sociālās apdrošināšanas maksājumiem). Lai gan ES tiesības nereglamentē tiešo nodokļu uzlikšanu, EKT ir norādījusi, ka dalībvalstīm savas pilnvaras jāīsteno atbilstoši Kopienas tiesībām,<sup>55</sup> turklāt nodokļu maksātāju tiesības un brīvības var tikt ierobežotas, attaisnojot ierobežojumus ar nozīmīgām sabiedrības interesēm.<sup>56</sup>

Ievērojot tiešo nodokļu regulēšanas pieļaujamības ietvaru Eiropas Savienībā, ievēribu pelna EKT atziņu iestrādāšana Latvijas Republikas normatīvajā bāzē tiešo nodokļu diskursā.

Piemēram, EKT lietā *Šumakers pret Ķelnes-Altštates finanšu iestādi*<sup>57</sup> ir norādījusi, ka, neņemot vērā dalībvalstu savstarpējo nodokļu konvenciju noteikumus par fizisko personu ienākumu aplikšanu ar ienākuma nodokli, dalībvalstu nodokļu likumiem jāparedz, ka nerezidentiem no citām dalībvalstīm ir tiesības uz tādu pašu aplikamā ienākuma samazināšanu, kādas ir rezidentiem uz neapliekamo minimumu, nodokļa atvieglojumiem un attaisnoto izdevumu izslēgšanu no aplikamā ienākuma, ja nerezidenti ir ekonomiski salīdzināmā situācijā ar rezidentiem. Latvijā kā nerezidentu ekonomiskās situācijas kritēriju izmanto pazīmi, ka nerezidents gūst visus vai lielāko daļu no saviem ienākumiem iekšzemē. Tas ir bijis par pamatu likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” grozījumiem,<sup>58</sup> paredzot, ka citas ES dalībvalsts rezidents, kurš Latvijā gūst 75 % un vairāk no saviem kopējiem ienākumiem, tiek pielīdzināts LR rezidentam un viņam ir tiesības atskaitīt likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 10. pantā noteiktos attaisnatos izdevumus, ir tiesības piemērot minētā likuma 12. pantā noteikto neapliekamo minimumu, kā arī ir tiesības uz 13. pantā noteiktajiem nodokļu atvieglojumiem.

Tāpat likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” ir iestrādāta dividenžu aplikšanas sistēma, ievērojot EKT atziņas. Atbilstoši EKT 2000. gada 6. jūnija lēmumam lietā *Verkoijens pret Finanšu ministriju*<sup>59</sup> akcionāram, saņemot dividendes no citā dalībvalstī reģistrēta uzņēmuma, nevar piemērot augstāku nodokli kā akcionāram (kapitāla daļu turētājam), kas saņem dividendes no attiecīgajā dalībvalstī reģistrēta uzņēmuma. Ar 2004. gada 1. maiju stājās spēkā grozījumi likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9. panta pirmās daļas 2. punktā,<sup>60</sup> kas nodrošināja, ka dividendēm, ko Latvijas rezidenti – fiziskās personas – saņem no ES dalībvalstu uzņēmumiem, tiek noteikts tāds pats nodokļu režīms kā dividendēm, kas tiek saņemtas no Latvijas uzņēmumiem.<sup>61</sup>

Attiecībā uz ziedojumiem sabiedriskā labuma organizācijām nozīmīgs ir EKT spriedums lietā *Heins Perše pret Līdenšaidas finanšu iestādi*<sup>62</sup>. Sprieduma atziņas ir iekļautas likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 20.<sup>1</sup> pantā, Latvijas

sabiedriskā labuma organizāciju tiesības pielīdzinot Eiropas Savienības vai Eiropas Ekonomikas zonas dalībvalstī reģistrētas biedrības, nodibinājuma un reliģiskas organizācijas tiesībām, kuras darbojas Latvijas sabiedriskā labuma organizācijas nosaucieniem pielīdzināmā statusā.<sup>63</sup>

#### 4. Eiropas Savienības ekonomiskā telpā ir pārnesama ne tikai sabiedrības (uzņēmuma grupas) peļņa, bet arī zaudējumi

Viens no EKT nolēmumiem, kas ievērojami ietekmējis Latvijas nodokļu tiesības, ir EKT 2005. gada 13. decembra prejudicionālais nolēmums lietā C-446/03 (Nr. 107/05) *Marks & Spencer plc* (turpmāk – M&S) pret *David Halsey (Her Majesty's Inspector of Taxes)* (turpmāk – Apvienotā Karaliste vai AKNA)<sup>64</sup> sakarā ar mātes sabiedrības tiesībām pārņemt meitas sabiedrības zaudējumus.

M&S lieta ir nozīmīga ar to, ka šeit saduras ES dalībvalstu budžeta intereses tiešo nodokļu uzlikšanā un iekasēšanā ar ES tiesību politiku. No vienas puses, tiešo nodokļu jautājums ir nodots ES dalībvalstu kompetencē, no otras puses, „ES nodokļu politikas uzdevums ir nodrošināt, lai nodokļu noteikumi atbilstu izvirzītajiem mērķiem saistībā ar jaunu darbavietu radīšanu, ES konkurētspēju, kopējo tirgu un kapitāla brīvu apriti”.<sup>65</sup> Vairākos spriedumos to ir atzinusi arī EKT,<sup>66</sup> tai skaitā M&S lietā:

*„In that regard, it must be borne in mind that, according to settled case-law, although direct taxation falls within competence, Member States must none the less exercise that competence consistently with Community law.”*<sup>67</sup>

Pēc autoru domām, minētā EKT nolēmuma izvilcumu saturu precīzi raksturojis prof. Heinrihs Vebers-Grellets (*Heinrich Weber-Grellet*) kā tiešo nodokļu „klusējošo harmonizāciju” (*stille Harmonisierung*)<sup>68</sup> ES mērogā.

Atbilstoši Eiropas Kopienų līguma (turpmāk – EKL) 43. un 48. pantam<sup>69</sup> ES pilsoņiem ir tiesības nodarboties ar uzņēmējdarbību jebkurā dalībvalstī, tai skaitā atvērt uzņēmuma pārstāvniecības, filiāles vai meitas uzņēmumus citās dalībvalstīs ar tādām pašām tiesībām kā attiecīgās dalībvalsts pilsoņiem. Šādas sabiedrības, kas izveidotas atbilstoši attiecīgās dalībvalsts normatīvajiem aktiem un kuru juridiskā adrese, galvenā vadība vai galvenā uzņēmējdarbības vieta ir Eiropas Savienība, ir pielīdzināmas fizisku personu tiesiskam statusam (izņēmums ir bezpeļņas sabiedrības).<sup>70</sup>

EKT M&S lietā konstatēja, ka Apvienotās Karalistes normatīvie akti atbilst uzņēmējdarbības brīvības prasībām. Tomēr vienlaikus secināja, ka aizliegums ārvalsts rezidences valsts meitas sabiedrībai pārņemt zaudējumus uz rezidences valsts mātes sabiedrību ir pretrunā ar ES tiesībām (šajā attīstības stadijā):

*„The exclusion of such an advantage in respect of the losses incurred by a subsidiary established in another Member State which does not conduct any trading activities in the parent company's Member State is of such a kind as to hinder the exercise by that parent company of its freedom of establishment by deterring it from setting up subsidiaries in other Member States. It thus constitutes a restriction on freedom of establishment within the meaning of Articles 43 EC and 48 EC, in that it applies different treatment for tax purposes to losses incurred by a non-resident subsidiary”* (33., 34. punkts). Tāpat tika norādīts, ka nodokļu ieņēmumu samazināšanās nav pamats attaisnojumam kādas pamatbrīvības ierobežošanai (44. punkts).<sup>71</sup>

Neapšaubāmi sabiedrības zaudējumu pārņemšana no vienas dalībvalsts uz citu samazinās otrās budžeta ieņēmumus. Atļauja brīvi izvēlēties dalībvalsti, kurā ņemt vērā sabiedrības zaudējumus, var ievērojami apdraudēt kompetenču sadalījumu

starp dalībvalstīm tiešo nodokļu aplikšanas jomā. Tāpēc, lai arī EKT atzina kā pretēju EKL 43. un 48. pantam beznosacījuma liegumu pārnest zaudējumus no ne-rezidentes meitas sabiedrības uz rezidenti mātes sabiedrību, (pastāvot šādai iespējai rezidences valsts meitas sabiedrībai), tomēr par leģitīmiem tika atzīti arī tādu atvieglojumu piešķiršanas ierobežojumi, kas liedz nerezidentes meitas sabiedrībai pārnest zaudējumus uz rezidentes mātes sabiedrību, kamēr nerezidentei meitas sabiedrībai rezidences valstī pastāv iespēja ņemt vērā šos zaudējumus nākamajos taksācijas (finanšu) gados.

EKT prejudiciālais nolēmums neapšaubāmi stiprina ES integrācijas attīstības procesu, atvieglojot ne tikai sabiedrību peļņas, bet arī zaudējumu apriti ES ekonomiskā telpā. Tomēr tam varētu būt arī pretējs efekts. Par to brīdina prof. H. Vebers-Grellets: „Problemātiska attīstība vispirms ir tāpēc, ka Eiropas Kopienu Tiesu, šķiet, maz interesē nacionālās fiskālās vajadzības, tā neievēro teritoriālo principu un atbalsta specifiski eiropesku rīcību. Atšķirīgās perspektīvas (no vienas puses – nacionālā nodokļu suverenitāte; no otras puses – diskriminācijas aizliegums) nenovēršami novedīs pie spriedzes un konfliktiem. Ja ir jākompensē zaudējumi ārzemniekiem (*Marks & Spencer*), ja ārzemju akcionāriem ir tiesības uz nodokļu atlaidēm un tiem tiek piešķirtas nacionālo nodokļu priekšrocības, ja nedarbojas korespondences princips, tiek apgrūtinātas nacionālā likumdevēja iespējas realizēt (ieviest) taisnīgu nodokļu un sociālo sistēmu.”<sup>72</sup>

Tiesības pārnest saimnieciskās darbības zaudējumus uz nākamajiem taksācijas (finanšu) gadiem ir uzskatāmas par nodokļu atvieglojumu, kas ļauj izlīdzināt negatīvo ienākumu.<sup>73</sup> Bieži, bet ne vienmēr, kā tas ir arī Latvijas gadījumā, zaudējumu pārvešanas mehānisms tiek saistīts ar grāmatvedības normatīvajos aktos noteikto pienākumu uzglabāt grāmatvedības attaisnojuma dokumentus<sup>74</sup> vai arī ar nodokļu administrācijas tiesībām pārskatīt nodokļu maksājuma apmēru, t.i., veikt nodokļu auditu attiecīgam periodam<sup>75</sup>.

Pirms Latvijas iestāšanās Eiropas Savienībā saskaņā ar likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 14.<sup>1</sup> panta otro daļu zaudējumu pārvešana uzņēmumu grupā bija iespējama starp LR rezidentiem „vai tādas valsts rezidentu, ar kuru Latvijas Republikai ir noslēgta konvencija vai līgums par nodokļu dubultās uzlikšanas un nemaksāšanas novēršanu”. Pēc iestāšanās Eiropas Savienībā minētajā likumā tika izdarīti pirmie nozīmīgie grozījumi (stājās spēkā 2005. gada 1. janvārī), kas paredzēja papildināt 14.<sup>1</sup> panta otro daļu ar vārdiem: „vai Eiropas Savienības dalībvalsts rezidents, kas, pamatojoties uz spēkā esošo konvenciju par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu, netiek atzīts arī par citas valsts (kas nav Eiropas Savienības dalībvalsts) rezidentu”<sup>76</sup>.

Tāpat tika paplašināta arī galvenā uzņēmuma un apakšuzņēmuma definīcija, „iekļaujot arī Eiropas Savienības dalībvalstu uzņēmumus, kuri ienākuma nodokļu uzlikšanas nolūkos, pamatojoties uz spēkā esošo konvenciju par nodokļu dubultās atlikšanas novēršanu, nav atzīstami arī par citas valsts (kas nav Eiropas Savienības dalībvalsts) rezidentiem”<sup>77</sup>.

Ar 2006. gada 19. decembra grozījumiem likumā „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” (stājās spēkā 2007. gada 1. janvārī) ES rezidentiem tika pielīdzināti pārējie Eiropas Ekonomikas zonas rezidenti.<sup>78</sup> Tika precizēti arī nosacījumi, kādos gadījumos uzņēmums ir uzskatāms par uzņēmuma grupas dalībnieku, kas pieļauj zaudējumu pārvešanu.<sup>79</sup>

Lai arī formāli Latvijas normatīvie akti paredz zaudējumu pārvešanas iespējas uzņēmumu grupā, zaudējumu pārvešana ir ievērojami apgrūtināta:

- 1) ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamiem ienākumiem (zaudējumiem) ir jābūt aprēķinātiem atbilstoši LR normatīvo aktu prasībām;
- 2) zaudējumus var pārnest tikai tādā gadījumā, ja zaudējumus nevar ņemt vērā nākamajos taksācijas periodos, nosakot apliekamo ienākumu rezidences valstī, vai zaudējumus nevar pārņemt cits rezidences valsts nodokļa maksātājs;<sup>80</sup>
- 3) uzņēmumi ir uzņēmuma grupas dalībnieki visā taksācijas periodā, kurā radušies zaudējumi, kas tiek pārnesti, neviens no uzņēmumiem nav atbrīvots no uzņēmumu ienākuma nodokļa vai līdzīga nodokļa maksāšanas, sabiedrībai netiek piemērota uzņēmumu ienākuma nodokļa samazinātā likme vai netiek piemērota atlaide atbilstoši LR normatīvajiem aktiem par nodokļu piemērošanu brīvostās un speciālās zonās u.tml.<sup>81</sup>
- 4) turklāt 2010. gada 9. augustā tika izdarīti jauni grozījumi likumā „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” (stājās spēkā 2011. gada 1. janvārī)<sup>82</sup> saistībā ar jaunpieņemto Mikrouzņēmumu nodokļa likumu<sup>83</sup>. Grozījumi nosaka, ka „[s]abiedrība ar ierobežotu atbildību, kura pēctaksācijas gadā kļuvusi par mikrouzņēmumu nodokļa maksātāju, taksācijas perioda zaudējumus nav tiesīga pārnest uz citu grupas dalībnieku”.<sup>84</sup> Mikrouzņēmuma nodokļa maksātāji nodokli maksā no apgrozījuma (ienākuma), nevis no peļņas.

Sabiedrības zaudējumi nav pārnesami uz nākamajiem taksācijas (finanšu) gadiem arī sabiedrības kontroles maiņas gadījumā.<sup>85</sup> Tomēr, ievērojot nepārtrauktības principu, iespēja pārnest zaudējumus tiek saglabāta, ja „[...] komercsabiedrība vai kooperatīvā sabiedrība, kurā notikusi kontroles maiņa, piecus taksācijas periodus pēc kontroles maiņas saglabā iepriekšējo pamatdarbības veidu, kas atbilst komercsabiedrības vai kooperatīvās sabiedrības pamatdarbības veidam divus taksācijas periodus pirms kontroles maiņas”.<sup>86</sup>

Tādējādi jāsecina, ka (vismaz formāli) Latvijas normatīvie akti zaudējumu pārvešanā uzņēmumu grupā ir sekojuši M&S lietā iztirzātajai EKT ES tiesību interpretācijai.

## Kopsavilkums

1. Valsts interese nodokļu iekasēšanā ir atšķirīga no soda naudas iekasēšanas par nodokļu parādiem. Nodokļu iekasēšana nodrošina valsts funkciju izpildi. Soda naudas iekasēšanas mērķis ir sodīt pārkāpējus. Tāpēc lēmums par bezstrīda piedziņas apturēšanu vai piedziņas apturēšanas atteikums attiecībā uz nodokļa parādu un soda naudas iekasēšanu var būt atšķirīgs.
2. Darba ņēmējs pie iekšzemes darba devēja ir uzskatāms par sociāli apdrošinātu personu ar brīdi, kad darba ņēmējs ir stājies nodarbinātības attiecībās un sācis pildīt savus darba pienākumus.
3. Liegums pārnest nerezidenta sabiedrības zaudējumus uz ES dalībvalsts rezidenta mātes sabiedrību pēc tam, kad meitas sabiedrības rezidences valstī ir izsmeltas iespējas ņemt vērā zaudējumus nākamajos taksācijas (finanšu) gados, ir pretējs EKL noteiktajai uzņēmējdarbības brīvībai.
4. ES rezidenti ir tiesības uz iedzīvotāju ienākuma nodokļa atvieglojumiem dalībvalstī, kur tiek saņemti visi vai lielākā daļa no ienākumiem. Ja ES rezidents Latvijā saņem 75 % un vairāk no saviem ienākumiem, tas ir pielīdzināms LR rezidentam.
5. ES rezidenti ir tiesības piemērot nodokļu atvieglojumus arī par ziedojumiem un dāvinājumiem citas Eiropas Savienības vai Eiropas Ekonomikas zonas

dalībvalsts sabiedriskā labuma organizācijām tāpat kā par ziedojumiem savas valsts analoga statusa organizācijām.

## Izmantoto avotu saraksts

### Literatūra

1. Braun, J. Einführung in die Rechtsphilosophie. Der Gedanken des Rechts. Tübingen: Mohr Siebeck, 2006. ISBN 3-16-148982-9, ISBN-13 978-3-16-148982-2.
2. Dourado, A. P., da Palma Borges, R. The Acte Clair in EC Direct Tax Law. Amsterdam: IBFD, 2008. ISBN: 978-90-8722-036-5.
3. Eberts, D., Freija, I., Jarve, K., Jerņeva, J., L.Lutere-Timmele, D., Debora, P., Rone, D., Rūķe, I., Vasa-riņš, N. Eiropas Savienības tiesību piemērošana. Rokasgrāmata praktizējošiem juristiem. Zinātniskā redaktore Dace L.Lutere-Timmele. Rīga: Tiesu namu aģentūra, 2007. ISBN 978-9984-790-28-2.
4. Kirchhof, P. Der sanfte Verlust der Freiheit. Für ein neues Steuerrecht – klar, verständlich, gerecht. München, Wien: Carl Hansen Verlag, 2004. ISBN 3-446-22689-3.
5. Ketners, K., Titova, S. Nodokļu politika Eiropas Savienības vidē. Rīga: Banku augstskola, 2009. ISBN 978-9984-9985-2-7.
6. Lazdiņš, J. Latvijas Republikas tiesību attīstības tendences pēc neatkarības atjaunošanas 1990.–1991. gadā. No: *Latvijas Universitātes Žurnāls. Juridiskā zinātne*, Nr. 1, 2010, 53.–80. lpp. ISSN 1691-7677.
7. Levits, E. Latvijas tiesību attīstības tendences uz XXI gadsimta sliekšņa. No: Latvijas tiesību vēsture (1914–2000). Prof. Dr. iur. D. A. Lēbera redakcijā. Rīga: LU žurnāla „Latvijas vēsture” fonds, 2000, 477.–506. lpp.
8. Medema, St. G., Samuels, W. J. (ed.), The history of economic thought: a reader. London: Routledge 2003, ISBN 0-425-20550-6.
9. Nodokļu ceļvedis. 1. sēj. Likumu „Par nodokļiem un nodevām” un „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” komentāri. [B.v.]: Dienas business, Deloitte, [b.g.] [skatīts 08.03.2011.].
10. Nodokļu likumu komentāri. 4. sēj. Likumu „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” un „Par valsts sociālo apdrošināšanu” komentāri. [B.v.]: Dienas business, Deloitte&Touche, [b.g.] [skatīts 08.03.2011.].
11. Rütters, B., Fischer, C. Rechtstheorie. Begriff, Geltung und Anwendung des Rechts von Professor Dr. iur. Dres. h. c. Bernd Rütters vormals Richter am Oberlandesgericht und Professor Dr. iur. Christian Fischer unter Mitarbeit von Professor Dr. iur. Axel Birk. 5., überarbeitete Auflage. München: Verlag C. H. Beck München, 2010. ISBN 9783406580659.
12. Schlosser, H. Grundzüge der neueren Privatrechtsgeschichte. Rechtsentwicklungen im europäischen Kontext. 9., völlig neu bearbeitete und erweiterte Auflage. Heidenberg: C. F. Müller Verlag, 2001. ISBN ISBN 3-8252-0882-6.
13. Schön, W. Tax Competition in Europe. Amsterdam: IBFD, 2003. ISBN 90-76078-55-6.
14. Vanistendael, F. EU Freedoms and Taxation. Amsterdam: IBFD, 2006. ISBN 978-90-76078-98-4.
15. Vildbergs, H. J., Feldhüne, G. Atsauces Satversmei (references/commentary/annotations to *Satversme*). Rīga: EuroFaculty, 2003. ISBN 9984-725-82-0.
16. Wank, R. Die Auslegung von Gesetzen. 3., neu bearbeitete Auflage. Köln, Berlin, München: Carl Heymanns Verlag KG, 2005. ISBN 3-452-25961-7.
17. Weber-Grellet, H. Europäisches Steuerrecht. München: Verlag C.H. Beck, 2005. ISBN 3 340650633X.
18. Zippelius, R. Rechtsphilosophie. Ein Studienbuch von Dr.Dr.h.c. Reinhold Zippelius em.o.Professor an der Universität Erlangen-Nürnberg. 4., neubearbeitete Auflage. München: Verlag C.H. Beck, 2003. ISBN 3406506674.
19. *Налого и налоговое право*. Под редакцией кандидата юридических наук А. В. Бризгалина. Москва: Аналитика – Пресс, 1997. ISBN 5-7916-0007-0.
20. *Пушкарёва, В.М. История финансовой мысли и политики налогов*. Москва: Финансы и статистика, 2003. ISBN 5-279-02390-6.

### Normatīvie akti

1. 12.06.1995. Eiropas līgums par asociācijas izveidošanu starp Eiropas Kopienām un to Dalībvalstīm, no vienas puses, un Latvijas Republiku, no otras puses: Starptautisks līgums. Pieejams: <http://pro.nais.lv/naiser/text.cfm?Key=0240121995061232769> [skatīts 08.07.2011.].
2. Eiropas Cilvēktiesību un pamatbrīvību aizsardzības konvencija. Pieejams: [http://www.tiesibsargs.lv/lat/tiesibu\\_akti/eiropas\\_padomes\\_dokumenti/?doc=60](http://www.tiesibsargs.lv/lat/tiesibu_akti/eiropas_padomes_dokumenti/?doc=60) [skatīts 15.08.2011.].

3. Latvijas Padomju Sociālistiskās Republikas Augstākās Padomes 1990. gada 4. maija Deklarācija „Par Latvijas Republikas neatkarības atjaunošanu”. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=75539> [skatīts 08.07.2011.].
4. Latvijas Republikas Satversme, 8. nodaļa: LR likums. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=57980> [skatīts 15.08.2011.].
5. Likums „Par grāmatvedību”: LR likums. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=66460> [skatīts 08.03.2011.].
6. Likums „Par nodokļiem un nodevām”: LR likums. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=33946> [skatīts 15.07.2011.].
7. Likums „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli”: LR likums. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=56880> [skatīts 27.08.2011.].
8. Likums „Par uzņēmumu ienākuma nodokli”: LR likums. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=34094> [skatīts 27.08.2011.].
9. Likums „Par valsts sociālo apdrošināšanu”: LR likums. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=45466> [skatīts 19.07.2011.].
10. Krimināllikums: LR likums. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=88966> [skatīts 25.08.2011.].
11. Administratīvā procesa likums, 185. panta pirmā daļa: LR likums. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=55567> [skatīts 20.09.2011.].
12. Sociālo pakalpojumu un sociālās palīdzības likums: LR likums. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=68488> [skatīts 03.08.2011.].
13. Grozījumi likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” (11.12.2003.): LR likums. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=82463> [skatīts 17.08.2011.].
14. Grozījumi likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” (20.12.2004.): LR likums. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=98461> [skatīts 17.08.2011.].
15. Grozījumi likumā „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” (19.12.2006.): LR likums. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=150698> [skatīts 25.07.2011.].
16. Grozījumi Administratīvā procesa likumā (18.12.2008.): LR likums. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=185916> [skatīts 15.07.2011.].
17. Likums „Par valsts budžetu 2010.gadam”, 1. pielikums: LR likums. Pieejams: <http://www.raksti/2009/200/BILDES/BUDZETS/BUDZETS%20P1.DOC> [skatīts 08.07.2011.].
18. Grozījumi likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” (01.12.2009.): LR likums. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=202351> [skatīts 11.10.2011.].
19. Mikrouzņēmumu nodokļa likums: LR likums. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=215302> [skatīts 28.07.2011.].
20. Likums „Par valsts budžetu 2011.gadam”, 1. pielikums: LR likums. Pieejams: [http://www.raksti/2011/066/BILDES/L\\_BUDZETS/BUDZETS%20P1\\_30.04.DOC](http://www.raksti/2011/066/BILDES/L_BUDZETS/BUDZETS%20P1_30.04.DOC) [skatīts 08.07.2011.].

## Judikatūra

1. European court of human rights, 25.02.1993, case of Funke v. France, application No. 10828/84. Pieejams: <http://cmiskp.echr.coe.int/tkp197/view.asp?action=html&documentId=695686&portal=hbkm&source=externalbydocnumber&table=F69A27FD8FB86142BF01C1166DEA398649> [skatīts 25.08.2011.].
2. European court of human rights, 21.02.1984, case of Öztürk v. Germany, application No. 8544/79. Pieejams: <http://cmiskp.echr.coe.int/tkp197/view.asp?item=4&portal=hbkm&action=html&highlight=%D6zt%FCrk%20%7C%20v.%20%7C%20germany&sessionId=73652165&skin=hudoc-en> [skatīts 15.07.2011.].
3. European court of human rights, 02.09.1998, case of Lauko v. Slovakia, application No. 4/1998/907/1119. Pieejams: <http://cmiskp.echr.coe.int/tkp197/view.asp?item=1&portal=hbkm&action=html&highlight=Lauko%20%7C%20v.&sessionId=73652165&skin=hudoc-en> [skatīts 15.07.2011.].
4. European court of human rights, 03.05.2001, case of J.B. v. Switzerland, application No. 31827/96. Pieejams: <http://cmiskp.echr.coe.int/tkp197/view.asp?action=html&documentId=697326&portal=hbkm&source=externalbydocnumber&table=F69A27FD8FB86142BF01C1166DEA398649> [skatīts 26.08.2011.].
5. European court of human rights, 23.07.2002, case of Janosevic v. Sweden, application No. 34619/97. Pieejams: <http://cmiskp.echr.coe.int/tkp197/view.asp?item=1&portal=hbkm&action=html&highlight=34619/97&sessionId=73649506&skin=hudoc-en> [skatīts 15.07.2011.].

6. EKT [European Court of Justice] 05.02.1963, case (C-26/62), NV Algemene Transport- en Expeditie Onderneming van Gend&Loos. Pieejams: <http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:61962CJ0026:EN:HTML> [skatīts 15.08.2011.].
7. EKT [European Court of Justice] 15.07.1964, case (C-6/64), Flaminio Costa v. E.N.E.L. Pieejams: <http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:61964CJ0006:EN:HTML> [skatīts 03.08.2011.].
8. EKT [European Court of Justice] 11.08.1995, case (C-80/94), G. H. E. J. Wielockx v. Inspecteur der directe belastingen. Pieejams: <http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:61994CJ0080:EN:HTML> [skatīts 07.08.2011.].
9. EKT [European Court of Justice] 15.05.1997, case (C-250/95), Futura Participations SA and Singer v. Administration des contributions. Pieejams: <http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:61995CJ0250:EN:HTML> [skatīts 07.08.2011.].
10. EKT [European Court of Justice] 16.08.1998, case (C-264/96), Imperial Chemical Industries plc (ICI) v. Kenneth Hall Colmer (Her Majesty's Inspector of Taxes). Pieejams: <http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:61996CJ0264:EN:HTML> [skatīts 07.08.2011.].
11. EKT [European Court of Justice] 06.06.2000, case (C-35/98), Staatssecretaris van Financiën v. B.G.M. Verkooijen. Pieejams: <http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:61998CJ0035:EN:HTML> [skatīts 07.08.2011.].
12. EKT [European Court of Justice] [combined case] 08.03.2001, case (C-397/98), Metallgesellschaft Ltd [a.o.] and case (C-410/98), Hoechst AG and Hoechst (UK) Ltd v. Commissioners of Inland Revenue and HM Attorney General. Pieejams: <http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:61998J0397:LV:HTML> [skatīts 27.07.2011.].
13. EKT [European Court of Justice] 07.09.2004, case (C-319/02), Petri Manninen. Pieejams: <http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:62002J0319:LV:PDF> [skatīts 28.07.2011.].
14. EKT [European Court of Justice] 14.02.2005, case (C-279/93), Finanzamt Köln-Altstadt v. Roland Schumacker. Pieejams: <http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:61993CJ0279:EN:HTML> [skatīts 07.08.2011.].
15. EKT [European Court of Justice] 13.12.2005, case (C-446/03), Marks&Spencer plc v. David Halsey (Her Majesty's Inspektor of Taxes). Pieejams: <http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:62003J0446:EN:HTML> [skatīts 27.07.2011.].
16. EKT [European Court of Justice] 27.01.2009, case (C-318/07) of Hein Persche v. Finanzamt Lüdenschheid. Pieejams: <http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:62007J0318:EN:HTML> [skatīts 15.08.2011.].
17. Satversmes tiesas 2001. gada 13. marta spriedums lietā Nr. 2000-08-0109. Pieejams: <http://www.satv.tiesa.gov.lv/upload/2000-08-0109.rtf> [skatīts 19.07.2011.].
18. Satversmes tiesas 2007. gada 11. aprīļa spriedums lietā Nr. 2006-28-01. Pieejams: [http://iepriekseja.lbas.lv/tiesu%20prakse/satversmes%20tiesas%20spriedumi/2006\\_28\\_01.pdf](http://iepriekseja.lbas.lv/tiesu%20prakse/satversmes%20tiesas%20spriedumi/2006_28_01.pdf) [skatīts 15.07.2011.].
19. Satversmes tiesas 2010. gada 06. decembra spriedums lietā Nr. 2010-25-01. Pieejams: [http://www.satv.tiesa.gov.lv/upload/spriedums\\_2010-25-01x7nw.htm](http://www.satv.tiesa.gov.lv/upload/spriedums_2010-25-01x7nw.htm) [skatīts 14.07.2011.].
20. Satversmes tiesas 2011. gada 13. aprīļa spriedums lietā Nr. 2010-59-01. Pieejams: [http://www.satv.tiesa.gov.lv/upload/spriedums\\_2010-59-01.htm](http://www.satv.tiesa.gov.lv/upload/spriedums_2010-59-01.htm) [skatīts 14.07.2011.].
21. Satversmes tiesas 2011. gada 26. jūnija spriedums lietā Nr. 2001-02-0106. Pieejams: <http://www.satv.tiesa.gov.lv/upload/2001-02-0106.rtf> [skatīts 02.08.2011.].
22. Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2004. gada 18. maija lēmums lietā SKA-105 [nav publicēts].
23. Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2004. gada 3. augusta lēmums lietā SKA-172 [nav publicēts].
24. Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2007. gada 20. decembra lēmums lietā Nr. A42168405, arhīva Nr. SKA-0715-07. Pieejams: <http://juridika.tiesas.lv/template/index.php?type=3&id=425&cat=4> [skatīts 15.07.2011.].
25. Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta spriedums lietā SKA-123/2011. Pieejams: [http://www.tiesas.lv/files/AL/2011/05\\_2011/16\\_05\\_2011/AL\\_1605\\_AT\\_SKA-0123-2011.pdf](http://www.tiesas.lv/files/AL/2011/05_2011/16_05_2011/AL_1605_AT_SKA-0123-2011.pdf) [skatīts 25.08.2011.].
26. Augstākās tiesas Senāta Kriminālietu departamenta 2008. gada 2. decembra lēmums lietā SKK-627/2008. Pieejams: [http://www.at.gov.lv/files/archive/department2/2007/2008/skk%20627\\_8\\_dz.doc](http://www.at.gov.lv/files/archive/department2/2007/2008/skk%20627_8_dz.doc) [skatīts 15.07.2011.].

## Atsauces

1. Latvijas Padomju Sociālistiskās Republikas Augstākās Padomes 1990. gada 4. maija Deklarācija „Par Latvijas Republikas neatkarības atjaunošanu”. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=75539> [skatīts 08.07.2011.].
2. Vairāk sk. *Lazdiņš, J.* Latvijas Republikas tiesību attīstības tendences pēc neatkarības atjaunošanas 1990.–1991. gadā. No: *Latvijas Universitātes Žurnāls. Juridiskā zinātne*, Nr. 1, 2010, 53.–80. lpp. ISSN 1691-7677.
3. 1995. gada 12. jūnija Eiropas līgums par asociācijas izveidošanu starp Eiropas Kopienām un to Dalībvalstīm, no vienas puses, un Latvijas Republiku, no otras puses. Starptautisks līgums. Pieejams: <http://pro.nais.lv/naiser/text.cfm?Key=0240121995061232769> [skatīts 08.07.2011.].
4. *Levits, E.* Latvijas tiesību attīstības tendences uz XXI gadsimta sliekšņa. No: Latvijas tiesību vēsture (1914–2000). Prof. Dr. iur. D. A. Lēbera redakcijā. Rīga: LU žurnāla „Latvijas vēsture” fonds, 2000, 495. lpp.
5. EKT [European Court of Justice] 05.02.1963, Case (C-26/62), NV Algemene Transport- en Expeditie Onderneming van Gend&Loos. Pieejams: <http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:61962CJ0026:EN:HTML> [skatīts 15.08.2011.].
6. Eiropas Cilvēktiesību un pamatbrīvību aizsardzības konvencija. Pieejams: [http://www.tiesibsargs.lv/lat/tiesibu\\_akti/eiropas\\_padomes\\_dokumenti/?doc=60](http://www.tiesibsargs.lv/lat/tiesibu_akti/eiropas_padomes_dokumenti/?doc=60) [skatīts 15.08.2011.].
7. EKT [European Court of Justice] 15.07.1964, Case (C-6/64), Flaminio Costa v. E.N.E.L. Pieejams: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:61964CJ0006:EN:HTML> [skatīts 03.08.2011.].
8. Satversmes tiesas 2011. gada 13. aprīļa spriedums lietā Nr. 2010-59-01. Pieejams: [http://www.satv.tiesa.gov.lv/upload/spriedums\\_2010-59-01.htm](http://www.satv.tiesa.gov.lv/upload/spriedums_2010-59-01.htm) [skatīts 14.07.2011.].
9. Sk., piemēram, pēdējo gadu LR budžetus: likuma „Par valsts budžetu 2010.gadam” 1. pielikumu. Pieejams: <http://www.likumi.lv/wwwraksti/2009/200/BILDES/BUDZETS/BUDZETS%20P1.DOC> [skatīts 08.07.2011.]; likuma „Par valsts budžetu 2011.gadam” 1. pielikumu. Pieejams: [http://www.likumi.lv/wwwraksti/2011/066/BILDES/L\\_BUDZETS/BUDZETS%20P1\\_30.04.DOC](http://www.likumi.lv/wwwraksti/2011/066/BILDES/L_BUDZETS/BUDZETS%20P1_30.04.DOC) [skatīts 08.07.2011.].
10. *Braun, J.* Einführung in die Rechtsphilosophie. Der Gedanken des Rechts. Tübingen: Mohr Siebeck, 2006, S. 187. ISBN 3-16-148982-9, ISBN-13 978-3-16-148982-2.
11. Turpat, S. 200, 201.
12. Turpat, S. 193–200, 207–213. Vairāk sk. *Ketners, K. Titova, S.* Nodokļu politika Eiropas Savienības vidē. Banku augstskola. Rīga: Banku augstskola, 2009, 9.–11. lpp. ISBN 978-9984-9985-2-7.
13. Sk. likuma „Latvijas Republikas Satversme” 8. nodaļu. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=57980> [skatīts 15.08.2011.].
14. Par dabisko tiesību skolu vairāk sk., piemēram, *Rüthers, B., Fischer, C.* Rechtstheorie. Begriff, Geltung und Anwendung des Rechts von Professor Dr.iur. Dres. h.c. Bernd Rüthers vormals Richter am Oberlandesgericht und Professor Dr. iur. Christian Fischer unter Mitarbeit von Professor Dr. iur. Axel Birk. 5., überarbeitete Auflage. München: Verlag C.H. Beck München, 2010, S. 272–299, 377–395. ISBN 9783406580659; *Schlosser, H.* Grundzüge der neueren Privatrechtsgeschichte. Rechtentwicklungen im europäischen Kontext. 9., völlig neu bearbeitete und erweiterte Auflage. Heidenberg: C.F. Müller Verlag, 2001, S. 85–110. ISBN 3-8252-0882-6; *Zippelius, R.* Rechtsphilosophie. Ein Studienbuch von Dr.Dr.h.c. Reinhold Zippelius em.o.Professor an der Universität Erlangen-Nürnberg. 4., neubearbeitete Auflage. München: Verlag C.H. Beck, 2003, S. 92–100. ISBN 3406506674. *Medema, St. G., Samuels, W. J.* (ed.) The history of economic thought: a reader. London: Routledge 2003. ISBN 0-425-20550-6. u. c.
15. Citēts pēc: *Лушкарёва, В.М.* История финансовой мысли и политики налогов. Москва: Финансы и статистика, 2003, с. 9. ISBN 5-279-02390-6.
16. Satversmes tiesas 2011. gada 13. aprīļa sprieduma lietā Nr. 2010-59-01 9. punkts. Pieejams: [http://www.satv.tiesa.gov.lv/upload/spriedums\\_2010-59-01.htm](http://www.satv.tiesa.gov.lv/upload/spriedums_2010-59-01.htm) [skatīts 14.07.2011.]; Sk. arī Satversmes tiesas 2010. gada 6. decembra sprieduma lietā Nr. 2010-25-01 10. punktu. Pieejams: [http://www.satv.tiesa.gov.lv/upload/spriedums\\_2010-25-01x7nw.htm](http://www.satv.tiesa.gov.lv/upload/spriedums_2010-25-01x7nw.htm) [skatīts 14.07.2011.]; „Vērtējot likumdevēja rīcības brīvības robežas attiecībā uz kāda nodokļa noteikšanu konkrētam objektam, jāņem vērā, ka Satversme *expressis verbis* pilnvaro likumdevēju pieņemt valsts budžetu, tādat noteikt valsts ieņēmumus un izdevumus. Līdz ar to Satversme pilnvaro likumdevēju iestot tādu fiskālo politiku, kas nodrošina valstij nepieciešamos ienākumus. Satversmes 105. pantā noteiktās pamattiesības nav aplūkojamas atrauti no personas konstitucionālā pienākuma maksāt pienācīgā kārtībā noteiktos nodokļus.”
17. Turpat.

18. Citēts pēc: *Налого и налоговое право*. Под редакцией кандидата юридических наук А.В. Бризгалина. Москва: Аналитика – Пресс, 1997, с. 79. ISBN 5-7916-0007-0.
19. „Der Bürger ist härter betroffen, wenn die Steuer ihm jährlich von seinem Grundstück gleichsam einige Quadratmeter wegnimmt [...], als wenn die Steuer einenteil seines soeben erzielten Einkommens beansprucht oder den Preis für seinen Konsum versteuert“. Sk. Kirchhof, P. Der sanfte Verlust der Freiheit. Für ein neues Steuerrecht – klar, verständlich, gerecht. München, Wien: Carl Hansen Verlag, 2004, S. 63. ISBN 3-446-22689-3.
20. Sk., piemēram, likuma „Par nodokļiem un nodevām” 29., 32. pantu un turpmākos pantus. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=33946> [skatīts 15.07.2011.].
21. Sk. piemēram Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2007. gada 20. decembra lēmumu lietā Nr. A42168405, arhīva Nr. SKA-0715-07. Pieejams: <http://juridika.tiesas.lv/template/index.php?type=3&id=425&cat=4> [skatīts 15.07.2011.]; Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2004. gada 18. maija lēmumu lietā SKA-105 [nav publicēts]; Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2004. gada 3. augusta lēmumu lietā SKA-172 [nav publicēts] u. c.
22. Satversmes tiesas 2007. gada 11. aprīļa sprieduma lietā Nr. 2006-28-01. 13. punkts. Pieejams: [http://iepriekseja.lbas.lv/tiesu%20prakse/satversmes%20tiesas%20spriedumi/2006\\_28\\_01.pdf](http://iepriekseja.lbas.lv/tiesu%20prakse/satversmes%20tiesas%20spriedumi/2006_28_01.pdf) [skatīts 15.07.2011.].
23. European court of human rights, 21.02.1984, case of Öztürk v. Germany, application No. 8544/79. Pieejams: <http://cmiskp.echr.coe.int/tkp197/view.asp?item=4&portal=hbk&action=html&highlight=%D6z%FCrk%20%7C%20v.%20%7C%20germany&sessionId=73652165&skin=hudoc-en> [skatīts 15.07.2011.].
24. European court of human rights, 02.09.1998, case of Lauko v. Slovakia, application No. 4/1998/907/1119. Pieejams: <http://cmiskp.echr.coe.int/tkp197/view.asp?item=1&portal=hbk&action=html&highlight=Lauko%20%7C%20v.%20%7C%20slovakia&sessionId=73652165&skin=hudoc-en> [skatīts 15.07.2011.].
25. European court of human rights, 23.07.2002, case of Janosevic v. Sweden, application No. 34619/97. Pieejams: <http://cmiskp.echr.coe.int/tkp197/view.asp?item=1&portal=hbk&action=html&highlight=34619/97&sessionId=73649506&skin=hudoc-en> [skatīts 15.07.2011.].
26. SKA-0715-07. Sk. tēzes (2. lpp.) vai lēmuma 10. punktu.
27. Turpat.
28. Administratīvā procesa likuma 185. panta pirmā daļa. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=55567> [skatīts 20.09.2011.].
29. Grozījumi Administratīvā procesa likumā (18.12.2008.): LR likums. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=185916> [skatīts 15.07.2011.].
30. SKA-0715-07, 10. punkts.
31. Sk. arī Latvijas Republikas Satversmes 92. pantu „Par tiesībām uz taisnīgu tiesu.” Satversmes Tiesas 2007. gada 11. aprīļa spriedumā lietā Nr. 2006-28-01 „Par likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 22. panta ceturtais daļas otrā teikuma atbilstību Latvijas Republikas Satversmes 92. pantam”, tika norādīts: „Taisnīguma princips nozīmē, ka iestādei un tiesai, pieņemot lēmumu, jāorientējas uz to, lai nonāktu pie taisnīga rezultāta, ievērojot iesaistīto personu tiesības un tiesiskās intereses.”
32. Administratīvā procesa likuma 185.<sup>1</sup> pants.
33. SKA-0715-07, 9. punkts
34. Augstākās tiesas Senāta Krimināllietu departamenta 2008. gada 2. decembra lēmums lietā SKK-627/2008. Pieejams: [http://www.at.gov.lv/files/archive/department2/2007/2008/skk%20627\\_8\\_dz.doc](http://www.at.gov.lv/files/archive/department2/2007/2008/skk%20627_8_dz.doc) [skatīts 15.07.2011.].
35. Krimināllikuma 218. panta otrā daļa:  
„Par izvairīšanos no nodokļu vai tiem pielīdzināto maksājumu nomaksas vai par ienākumu, peļņas vai citu ar nodokli apliekamo objektu slēpšanu vai samazināšanu, ja ar to nodarīti zaudējumi valstij vai pašvaldībai lielā apmērā, – soda ar brīvības atņemšanu uz laiku līdz pieciem gadiem vai ar piespiedu darbu, vai ar naudas sodu līdz simt divdesmit minimālajām mēnešalgām, konfiscējot mantu vai bez mantas konfiskācijas, atņemot tiesības veikt uzņēmējdarbību uz laiku no diviem līdz pieciem gadiem vai bez tā.”
36. SKK – 627/2008.
37. Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta spriedums lietā SKA-123/2011. Pieejams: [http://www.tiesas.lv/files/AL/2011/05\\_2011/16\\_05\\_2011/AL\\_1605\\_AT\\_SKA-0123-2011.pdf](http://www.tiesas.lv/files/AL/2011/05_2011/16_05_2011/AL_1605_AT_SKA-0123-2011.pdf) [skatīts 25.08.2011.].
38. European court of human rights, 25.02.1993, case of Funke v. France, application No. 10828/84. Pieejams: <http://cmiskp.echr.coe.int/tkp197/view.asp?action=html&documentId=695686&portal=hbk&source=externalbydocnumber&table=F69A27FD8FB86142BF01C1166DEA398649> [skatīts 25.08.2011.].

39. European court of human rights, 03.05.2001, case of J.B. v. Switzerland, application No. 31827/96. Pieejams: <http://cmiskp.echr.coe.int/tkp197/view.asp?action=html&documentId=697326&portal=hbkm&source=externalbydocnumber&table=F69A27FD8FB86142BF01C1166DEA398649> [skatīts 26.08.2011.].
40. Sk. Krimināllikuma 218. pantu. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=88966> [skatīts 25.08.2011.].
41. Satversmes tiesas 2001. gada 13. marta spriedums lietā Nr. 2000-08-0109. Pieejams: <http://www.satv.tiesa.gov.lv/upload/2000-08-0109.rtf> [skatīts 19.07.2011.].
42. Par valsts sociālo apdrošināšanu: LR likums. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=45466> [skatīts 19.07.2011.].
43. Satversmes tiesas 2001. gada 13. marta spriedums lietā Nr. 2000-08-0109, 2. lpp.
44. Satversmes 1. pants: „Latvija ir neatkarīga demokrātiska republika.”  
Satversmes 109. pants: „Ikvienam ir tiesības uz sociālo nodrošinājumu vecuma, darbnespējas, bezdarba un citos likumā noteiktajos gadījumos.”
45. Satversmes tiesas 2001. gada 13. marta spriedums lietā Nr. 2000-08-0109, 7. lpp.
46. Turpat, 7., 8. lpp.
47. „Sociālās tiesības, uz kurām attiecināma apstrīdētā tiesību norma, ir specifiska cilvēktiesību joma, kura valstu konstitucionālajos likumos un starptautiskajos cilvēktiesību dokumentos formulēta kā vispārīgi valsts pienākumi. Regulēšanas mehānisms ir atstāts katras valsts likumdevēja ziņā. Sociālo tiesību realizācija ir atkarīga no valsts ekonomiskās situācijas un pieejamiem resursiem.” Sk. Satversmes tiesas 2011. gada 26. jūnija spriedumu lietā Nr. 2001-02-0106. Pieejams: <http://www.satv.tiesa.gov.lv/upload/2001-02-0106.rtf> [skatīts 02.08.2011.].
48. *Vildbergs, H. J., Feldhūne, G.* Atsauces Satversmei (references/commentary/annotations to Satversme). Rīga: EuroFaculty, 2003, 180. lpp. ISBN 9984-725-82-0.
49. Par valsts sociālo apdrošināšanu: LR likums. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=45466> [skatīts 03.08.2011.].
50. Sociālo pakalpojumu un sociālās palīdzības likums: LR likums. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=68488> [skatīts 03.08.2011.].
51. Satversmes tiesas 2001. gada 13. marta spriedums lietā Nr. 2000-08-0109, 8., 9. lpp. Sk. arī likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu” 3. panta otrās daļas otro punktu, 12. panta pirmo daļu, 13. panta pirmo un otro daļu, 21. pantu u.c.
52. Satversmes tiesas 2001. gada 13. marta spriedums lietā Nr. 2000-08-0109, 11. lpp.
53. *Nodokļu likumu komentāri*. 4. sējums. Likumu „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” un „Par valsts sociālo apdrošināšanu”. [B.v.]: Dienas bizness, Deloitte&Touche, [b.g.], 5., 4., 9. lpp. [skatīts 08.03.2011.].
54. Sk. salīdzinošā nozīmē *Wank, R.* Die Auslegung von Gesetzen. 3., neu bearbeitete Auflage. Köln, Berlin, München: Carl Heymanns Verlag KG, 2005, S. 127, 128. ISBN 3-452-25961-7.
55. EKT [European Court of Justice] 14.02.2005, Case (C-279/93), Finanzamt Köln-Altstadt v. Roland Schumacker, 21.point. Pieejams: <http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:61993CJ0279:EN:HTML> [skatīts 07.08.2011.]; EKT [European Court of Justice] 11.08.1995, Case (C-80/94), G. H. E. J. Wielockx v. Inspecteur der directe belastingen, 16. point. Pieejams: <http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:61994CJ0080:EN:HTML> [skatīts 07.08.2011.]; EKT [European Court of Justice] 16.08.1998, Case (C-264/96), Imperial Chemical Industries plc (ICI) v. Kenneth Hall Colmer (Her Majesty's Inspector of Taxes). Pieejams: <http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:61996CJ0264:EN:HTML> [skatīts 07.08.2011.].
56. EKT [European Court of Justice] (31.point) 15.05.1997, Case (C-250/95), Futura Participations SA and Singer v. Administration des contributions. Pieejams: <http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:61995CJ0250:EN:HTML> [skatīts 07.08.2011.].
57. C-279/93.
58. Grozījumi likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” (20.12.2004.): LR likums. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=98461> [skatīts 17.08.2011.].
59. EKT [European Court of Justice] 06.06.2000, Case (C-35/98), Staatssecretaris van Financiën v. B.G.M. Verkooijen. Pieejams: <http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:61998CJ0035:EN:HTML> [skatīts 07.08.2011.]. Vairāk sk. *Schön, W.* Tax Competition in Europe. Amsterdam: IBFD, 2003. ISBN 90-76078-55-6.
60. Grozījumi likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” (11.12.2003.): LR likums. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=82463> [skatīts 17.08.2011.].
61. Ar likumu „Grozījumi likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli”” (01.12.2009.) (pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=202351> [skatīts 11.10.2011.]) likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9. panta pirmās daļas 2. punkts ir izslēgts, jo dividendes šobrīd ir apliekams ienākums. Tomēr tas

- nav radījis atšķirīgu attieksmi pret dividendēm, kas tiek saņemtas no Latvijas vai citu ES dalībvalstu uzņēmumiem. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=202351> [skatīts 11.10.2011.].
62. EKT [European Court of Justice] 27.01.2009, Case (C-318/07) of Hein Persche v. Finanzamt Lüdenscheid. Pieejams: <http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:62007J0318:EN:HTML> [skatīts 15.08.2011.].
63. „Grozījumi likumā „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” (24.09.2009.): LR likums. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=198717> [skatīts 17.08.2011.].
64. EKT [European Court of Justice] 13.12.2005, Case (C-446/03), Marks&Spencer plc v. David Halsey (Her Majesty's Inspector of Taxes). Pieejams: <http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:62003J0446:EN:HTML> [skatīts 27.07.2011.].
65. Eberts, D., Freija, I., Jarve, K., Jerņeva, J., L.Lutere-Timmele, D., Debora, P., Rone, D., Rūķe, I., Vasariņš, N. Eiropas Savienības tiesību piemērošana. Rokasgrāmata praktizējošiem juristiem. Zinātniskā redaktore Dace L.Lutere-Timmele. Rīga: Tiesu namu aģentūra, 2007, 247. lpp. ISBN 978-9984-790-28-2. Vairāk sk. Dourado, A. P., da Palma Borges, R. The Acte Clair in EC Direct Tax Law. Amsterdam: IBFD, 2008. ISBN: 978-90-8722-036-5; Vanistendael, F. EU Freedoms and Taxation. Amsterdam: IBFD, 2006. ISBN 978-90-76078-98-4.
66. Sk., piemēram, EKT [European Court of Justice] [combined case] 08.03.2001. Case (C-397/98), Metallgesellschaft Ltd [a.o.] and Case (C-410/98), Hoechst AG and Hoechst (UK) Ltd v. Commissioners of Inland Revenue and HM Attorney General. Pieejams: <http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:61998J0397:LV:HTML> [skatīts 27.07.2011.].
67. C-446/03, 29. punkts [item].
68. Weber-Grellet, H. Europäisches Steuerrecht. München: Verlag C.H. Beck, 2005, S. 141. ISBN 3-406-50633-X.
69. EKL panti atbilst EKL pirms Lisabonas līguma stāšanās spēkā – autoru piebilde.
70. Sk. arī C-446/03 30., 31. punkts.
71. Sk. arī EKT [European Court of Justice] 07.09.2004, Case (C-319/02), Petri Manninen. 49. point. Pieejams: <http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:62002J0319:LV:PDF> [skatīts 28.07.2011.].
72. „Problematisch ist die Entwicklung vor allem deshalb, weil der EuGH wenig Rücksicht auf die nationalen fiskalischen Bedürfnis zu nehmen scheint, sich ganz augenscheinlich über das Territorialitätsprinzip hinwegsetzt und spezifisch europäisch agiert. Die unterschiedlichen Perspektiven (nationale Souveränität auf der einen Seite; Diskriminierungsverbote auf der anderen Seite) müssen unweigerlich zu Konflikten und Spannungen führen. Wenn ausländische Verluste verrechnet werden müssen (Marks&Spencer), wenn ausländische Anteilseigner steueranrechnungsberechtigt sind, wenn nationale Steuervergünstigung auch in Auslandsfällen zu gewähren sind, wenn das Korrespondenzprinzip nicht gilt, wird es dem nationalen Gesetzgeber schwer gemacht, seine eigenen Vorstellungen von einem gerechten Steuer- und Sozialsystem durchzusetzen”. Sk. Weber-Grellet, H. Europäisches Steuerrecht ... S. 141, 142.
73. LR nodokļu maksātāji, kas maksā ienākumu nodokli saskaņā ar likumu „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” (UIN) ir tiesīgi segt zaudējumus hronoloģiskā secībā no nākamo astoņu taksācijas periodu aplikamā ienākuma. Īpaši noteiktām uzņēmējdarbības formām – 10 gadus (14. panta pirmā daļa, 2.<sup>1</sup> daļa un desmitā daļa). Saimnieciskās darbības veicēji, kas maksā ienākuma nodokli saskaņā ar likumu „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” (turpmāk – IIN) ir tiesīgi segt zaudējumus hronoloģiskā secībā no nākamo triju taksācijas periodu aplikamā ienākuma, bet personas, kuras veic saimniecisko darbību īpaši atbalstāmās teritorijās – sešus gadus (UIN 14. panta 1.<sup>1</sup> daļa, IIN 11. panta devītā un desmitā daļa). Mikrouzņēmuma ienākuma nodokļa maksātājiem nav tiesību pārņest zaudējumus uz nākamiem taksācijas periodiem. Sk.: likumu „Par uzņēmumu ienākuma nodokli”; pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=34094> [skatīts 27.08.2011.]; likumu „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli”; pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=56880> [skatīts 27.08.2011.]; Mikrouzņēmumu nodokļa likumu; pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=215302> [skatīts 28.07.2011.].
74. Likuma „Par grāmatvedību” 10. pants nosaka, ka gada pārskati ir jāuzglabā līdz uzņēmuma reorganizācijas vai likvidācijai. Citi dokumenti atbilstoši to kategorijai no 5 līdz 75 gadiem. Pastāv iespēja dokumentāciju uzglabāt elektroniskā formā. Sk. likumu „Par grāmatvedību”. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=66460> [skatīts 08.03.2011.].
75. LR nodokļu auditu (precizēšanu) var veikt triju gadu laikā pēc likumā noteiktā maksāšanas termiņa iestāšanās. Sk.: likuma „Par nodokļiem un nodevām” 23. panta otro daļu. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=33946> [skatīts 03.08.2011.].
76. Grozījumi likumā „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” (20.12.2004.): LR likums. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=98462> [skatīts 22.07.2011.].

77. *Nodokļu ceļvedis*. 1. sēj. Likumu „Par nodokļiem un nodevām” un „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” komentāri. [B.v.]: Dienas bizness, Deloitte, [b.g.], 9., 10., 22. lpp.
78. Grozījumi likumā „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” (19.12.2006.): LR likums. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=150698> [skatīts 25.07.2011.].
79. Sk. UIN 14.<sup>1</sup> panta 3. daļu:  
„Šā panta izpratnē galvenā uzņēmuma apakšuzņēmums – uzņēmumu grupas dalībnieks – ir iekšzemes uzņēmums vai uzņēmums – tādas valsts rezidents, ar kuru Latvijas Republikai ir noslēgta konvencija vai līgums par nodokļu dubultās uzlikšanas un nodokļu nemaksāšanas novēršanu, vai citas Eiropas Ekonomikas zonas valsts rezidents, kurš, pamatojoties uz spēkā esošo konvenciju par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu, netiek atzīts arī par citas valsts (kas nav Eiropas Ekonomikas zonas valsts) rezidentu, no kura vismaz 90 procenti pieder:  
1) galvenajam uzņēmumam;  
2) vienam galvenā uzņēmuma apakšuzņēmumam vai vairākiem šādiem apakšuzņēmumiem;  
3) galvenajam uzņēmumam un vienam tā apakšuzņēmumam vai vairākiem šādiem apakšuzņēmumiem kopā jebkādās kombinācijās”.
80. UIN 14.<sup>1</sup> panta 6.<sup>1</sup> daļa.
81. Sk. UIN likuma 14.<sup>1</sup> pantu kopumā.
82. „Grozījumi likumā „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” (09.08.2010.): LR likums. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=215306> [skatīts 25.07.2011.].
83. Sk. Mikrouzņēmumu nodokļa likumu: LR likums. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=215302> [skatīts 25.07.2011.].
84. UIN 14.<sup>1</sup> panta 7.<sup>1</sup> 2. daļa.
85. Sk. UIN 14. panta otro daļu.
86. UIN 14. panta trešā daļa.

## Summary

*The paper provides insight into such a topical issue of economics and law as the influence of case-law on Latvian tax system in the context of integration in the EU. The authors argue that case-law further strengthens democracy and rule of law by implementing fundamental law principles – justice, equality, and proportionality and other – in the budget and tax law. The paper looks closely at case-law related to different aspects of tax law such as: different assessments of tax debts and penalties within the framework of tax recovery, rights and duties of tax payers related to the employment taxation (social security contributions and personal income tax relief) as well as tax treatment of the groups of companies.*