

MIKROUZŅĒMUMU NODOKĻĀ SIRĒNU DZIESMĀ



Edgars Koškins,
zvērīnāts advokāts,
advokātu biroja *Vilgerts*
partneris



GRIEĶU MĪTOS TEIKTS, ka sirēnu dziesmas skanējušas tik saldi un vilinoši, ka neviens jūrasbraucējs nav spējis pretoties kārdinājumam pie viņām apstāties, bet apstāšanās allaž tiem nesusi bēdīgu galu. Spriežot pēc pagājušajā gadā publicētās statistikas, sirēnu funkciju komercdarbībā un nodokļu plānošanā 2011. gadā Latvijā pārlicinoši pildīja mikrouzņēmumu nodoklis (MUN). Par MUN maksātājiem gada laikā reģistrējās kādi 13–14 tūkstoši, no kuriem komersanti, lielākoties sabiedrības ar ierobežotu atbildību (SIA) un arī individuālie komersanti (IK), bija ap desmit tūkstošiem (dati no Labklājības ministrijas sagatavota ziņojuma). Salīdzinājumam – Komercreģistrā reģistrēti aptuveni 100 tūkstoši komersantu. Tātad reģistrēties par MUN maksātāju bija (ir) populāri un vilinoši, bet vai *MUN dziesma* līdzīgi sirēnām var sagādāt kādas nepatikšanas? Lai arī jautājums par MUN un tā maksātājiem ir apspriests dažnedažādos rakstos, centīšos reālistiski izskaidrot MUN *saldās* briesmas un to, kā no tām izvairīties. Pirms ķerties pie briesmu sadaļas, atkārtosim MUN pamatprincipus un apskatīsim MUN vilinošo dabu.

Pamatlietas par MUN

Pirmkārt, par terminoloģiju – jēdzienu *mikrouzņēmums* un pašu MUN. Nesen, šķirstot *Forbes*, ieraudzīju, ka žurnāla lasītāja vēstulē raksta – esot nodibinājusi savu mikrouzņēmumu. Mikrouzņēmums nav eksistējoša uzņēmējdarbības forma, kas pastāv un kuru dibina tāpat kā SIA

vai IK. Mikrouzņēmums ir tikai kritēriju kopums, kas ļauj uzņēmējam kļūt par MUN maksātāju un nemaksāt standarta uzņēmumu ienākuma nodokli (UIN) vai iedzīvotāju ienākuma nodokli (IIN). MUN ir jauna veida nodoklis un nodokļu režīms, kurš nostājās līdzās jau labi pazīstamajiem UIN un IIN. Mikrouzņēmums no saimnieciskās darbības formas viedokļa nav nekas cits kā tradicionālais IK, SIA vai arī fiziska persona, kas reģistrēta VID kā saimnieciskās darbības veicēja. Tikai tā saimnieciskā darbība ir relatīvi neliela (apgrozījums kalendārā gadā nepārsniedz Ls 70 000, darbinieku skaits nepārsniedz piecus). Tāpēc tādām *mazām* uzņēmējām ir ļauts iegūt MUN maksātāja statusu un izmantot speciāli izveidotu MUN režīmu, tā teikt, lai veicinātu Latvijas uzņēmējdarbības iedīgļus un nākotnes plaukumu. Dažreiz mikrouzņēmumu jauc ar tā saukto mazkapitāla SIA. Mazkapitāla SIA ir SIA, kuras kapitāls ir mazāks par Ls 2000, bet kas tik un tā ir tikai SIA. Tās dibināšana nenozīmē automātisku MUN statusa iegūšanu vai kādu citu obligātu saistību ar MUN.

MUN saldums un vilinājums būtībā slēpjas trijos aspektos. Sāksim ar to, ka MUN pamatlikme ir 9%, tātad MUN nežēlīgi konkurē ar UIN (15%) un IIN (25%) un jau ar to vien piesaista uzmanību. Turpinājumā aiz sajūsmas sāk reibt galva, jo MUN maksājums ietver ne vien UIN un IIN, bet arī valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas (VSAOI). Tātad tas darbojas kā viensīcu jēdziens *all inclusive*. Un visbeidzot – trešā lieta, kas nosaka, ka mikrouzņēmuma, t. i., MUN maksātāja, darbinieka ienākums var sniegties līdz Ls 500 mēnesī, un turpinās darboties jau minētā 9% likme.

Tad vēl tikai jāaptver, ka MUN tiek piemērots uzņēmuma apgrozījumam. Tāpēc, ja runa ir par ražotni, kas labākajā gadījumā pelna 5% maržu uz lieliem izdevumiem, diez vai MUN būs īstais ceļš, pa kuru iet. Savukārt tādai saimnieciskajai darbībai, kur nav nepieciešami būtiski pamatlīdzekļi un kur izdevumi galvenokārt ir tikai cilvēka resurss, MUN varētu izraisīt neviltotu sajūsmu. Pie tādiem uzņēmē-

jiem varētu piederēt grāmatveži, biznesa konsultanti, juristi, IT speciālisti utt.

Dividendes, MUN un cīņa ar nodokļiem

Šeit gribas atcerēties tos nesenos laikus, kad Latvijā dividendes vēl neapluka ar nodokli un turīgi cilvēki dzīvoja cepures kuldami, jo daudziem bija izveidota sava *viena cilvēka* (viens īpašnieks, viens valdes loceklis) SIA, kas maksāja 15% UIN un tad sadalīja no nodokļiem brīvas dividendes. Līdz ar dividenžu nodokļa ieviešanu 2010. gadā nodokļu izmaksas izauga par 10% un efektīvā nodokļu likme ir 23,5%, kas arī šķiet labi, ja vien latviešu nodokļu maksātājs nepārdzīvotu par katru procentu, ko viņš samaksā nodokļos. Līdz ar MUN *ierašanos* aktualizējās *viena cilvēka* SIA, kas reģistrēta kā MUN maksātā-

ir pieci, mēneša budžets ir jau Ls 4650, bet gada – 55 800 latu. Ja SIA ir MUN maksātājs ar pieciem darbiniekiem, tās minimālajiem ieņēmumiem, lai pieciem cilvēkiem izmaksātu tās pašas Ls 500 lielās algas, jābūt aptuveni 33 000 latu. Tātad starpība ir kādi 40 procenti. Diez vai tas ir pārsteigums, ka valstī ir tik daudz mikrouzņēmumu un ka arī lieli uzņēmumi pēkšņi vēlas atbrīvot darbiniekus, lai pēc tam iepirktu pakalpojumus no šo pašu darbinieku izveidotās SIA... Tāda, protams, nebija Finanšu ministrijas (FM) vīzija par MUN sūtību.

Cīņa ar shēmotājiem 2008

Diezgan saprotams, ka FM ir apbēdināta, ka tās visnotaļ pozitīvo jauninājumu MUN sāka un vēl turpina izmantot kā darbspēka nodokļu samazināšanas ins-

MUN VILINĀJUMS IR PAMATLIKME 9%, KAS IETVER UIN, IIN UN VSAOI.

ja, kā arī pavērās plašāki nodokļu plānošanas horizonti.

Runājot par *viena cilvēka* SIA, faktiski notiek mazliet ierūsējušā modeļa ar SIA un dividenžu izmaksu renesanse. Ja, piemēram, atalgojums ir Ls 24 000 gadā, MUN (9%) tiek samaksāts Ls 2160 apmērā, gada alga – Ls 6000, dividendes – Ls 15 840, IIN uz dividendēm – Ls 1584, un kabatā nonāk alga un dividendes – 20 256 lati, tad efektīvā nodokļu nasta ir 15,6 procenti. Bet, ja SIA strādā arī uzņēmēja laulātā draudzene, kas saņem Ls 500 mēnesī, viņu mājsaimniecībā naudiņa nonāk arī caur sievas algu un efektīvā likme jau ir 13,10 procenti. Par zemajiem VSAOI maksājumiem jauni un uzņēmīgi cilvēki parasti nemēdz īpaši sastraukties.

Tā kā MUN daba paceļas stipri vien virs privāto finanšu kārtošanas, MUN izdevīgumu ievēroja ne tikai grozu pinēji no mazāk turīgiem Latvijas reģioniem. Rupji ņemot, lai cilvēkam tradicionāli izmaksātu Ls 500 *uz rokas*, būtu nepieciešams aptuveni Ls 930 liels budžets. Ja šādu cilvēku

trumentu, radot visādus mākslīgus pakalpojumu sniedzējus. Tāpēc teorētiski MUN pastāvēšana kā tāda varēja beigties, jo arī MUN likumā rakstīts, ka tā īstenošanas gaita un rezultāti jāvērtē katru gadu. Paldies Dievam un FM, ka MUN turpina pastāvēt, bet gadu mijā ministrija nāca klajā ar izsmalcinātiem plāniem par to, kā cīnīties ar ļaunprāšiem. Ideju FM bija visnotaļ daudz, bet, pamazām atkopjoties pēc jaunā gada sagaidīšanas gastronomiskās izvirtības, kad sākās likuma grozījumu šķirstīšana, bija grūti atrast, ko tad tur īsti pieņēma saistībā ar MUN *shēmotājiem*. Galu galā *shēmotāju* izkvēpināšana tika ieviesta IIN likumā.

Šeit jāietur maza pauze un jāpiemin vēsturiski klasiskais jautājums. Piemēram, ir divi uzņēmumi: *Barotājs* un *Ēdājs*. *Barotājam* ir daudz darbinieku, pamatlīdzekļu un sadarbības partneru, savukārt *Ēdājam* nav tikpat kā nekā – viens īpašnieks, kurš ir arī valdes loceklis, un vienīgais pamatlīdzeklis ir dators. Tomēr *Ēdājs* aktīvi palīdz *Barotājam* ar vadības konsultācijām,

NODOKĻI

turklāt ir tik ļoti ar to pārņemts, ka ienākumus gūst tikai no *Barotāja*. *Ēdāja* juridiskā adrese sakrīt ar *Barotāja* adresi, katru mēnesi *Ēdājs* nopelna vienu un to pašu summu utt. Formāli tās ir attiecības starp divām kapitālsabiedrībām. Iedziļinoties būtībā, protams, ir skaidrs – ja summu, kuru saņem *Ēdājs*, saņemtu *Ēdāja* īpašnieks kā algu pie *Barotāja*, nodokļu nasta būtu ievērojami smagāka. Tāpēc periodiski kāds atļaujas pateikt, ka aiz pakalpojumiem tiek slēptas darba attiecības, lai nemaksātu darbaspēka nodokļus.

Ja runājam atklāti, līdz pat 2008. gadam par to neviens īpaši neuztraucās, jo likumos precīzi nebija rakstīts, ka šādi optimizācijai būtu kādas sekas. 2008. gadā ieviesa samērā bēdīgi slavenu IIN likuma 8. panta 2.² daļu, kuras uzdevums bija izskaust vēlmi reģistrēt darbiniekus par saimnieciskās darbības veicējiem, jo IIN likme no saimnieciskās darbības bija 15% pretstatā 25% standarta likmei. Arī VSAOI bija iespējams taupīt. Šīs normas ieviešana sešu kritēriju testu, kur, izpildoties vienam kritērijam, būtu jāpiemēro pilni darbaspēka nodokļi, nevis jāniekojas ar saimnieciskās darbības nodokļu piemērošanu. Sešu kritēriju tests bija un ir bēdīgi slavens, jo dažu kritēriju nozīme vēl līdz šai baltai dienai nav skaidra, it sevišķi «maksātāja ekonomiskā atkarība no personas, kurai tas sniedz pakalpojumus». Iepazīnušies ar šo testu, saausījās arī *Ēdāja* un *Barotāja* attiecību tipa *lietotāji*. Rezultāts? It kā visi saprata, ka SIA modelis teorētiski ir kļuvis riskantāks, bet IIN likums runā par fiziskām personām, tāpēc formāli kapitālsabiedrības neskar. Ja neskar, tad arī lielam uztraukumam nav pamata. Es pats acimredzot arī atbalstu šo viedokli, lai gan dienā, kad ir slikts noskaņojums, varētu pierādīt arī pretējo.

Bet ar to vēsture nebeidzās, un 2011. gadā *Barotāju* un *Ēdāju* attiecības atkal nonāca uzmanības centrā, galvenokārt jau MUN triumfālā gājiena dēļ. MUN palika saistošs arī plašām masām, lai nodarbinātu darbiniekus un taupītu darbaspēka nodokļus. Vēl mazliet eļļas ugunī pielēja LR Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta sprie-

dums SKA – 36/2011, kuru daži eksperti tulkoja kā pavērsienu tiesu praksē, kur tagad ķersies klāt tiem, kuri aiz SIA aizsega slēpj darba attiecības. Man gan šķi- ta, ka sprieduma teksts šo konkrēto jau- tājumu neiztirzāja, bet, protams, tajā bija zināms bibelisks plašums, kurā katrs la- sitājs varētu saskatīt to, ko vēlas. Jebku- rā gadījumā pēc šāda vēsturiska ekskur- sa varam atgriezties 2012. gadā un vērtēt FM pūliņu rezultātus MUN izmantotāju apkarošanai.

TAGAD ĶERSIES KLĀT TIEM, KURI AIZ SIA AIZSEGA SLĒPJ DARBA ATTIECĪBAS.

Čīna ar *shēmotājiem* 2012

IIN likums ir papildinājies vēl ar vie- nu *apkarošanas* pantu – 17.², kurā teikts, ka darbaspēka nodrošināšanas pakalpo- jumu saņemšana, ja šos pakalpojumus sniedz MUN maksātājs, tiks uzskatīta par personāla nomu. Praktiski tas nozīmē, ka, ja maksa par pakalpojumiem tiek veikta MUN maksātājam, piemēram, SIA *MUN* saņem maksājumu no SIA *UIN*, tad, kon- statējot personāla nomas faktu, izmaksātā- jam jeb SIA *UIN* ir jāietur IIN un VSAOI. Tāpēc 2012. gadā MUN maksātāji un to klienti droši vien bieži runās par to, kas ir *darbaspēka nodrošināšanas pakalpojums* (DNP). DNP veidojas, ja:

- 1) darba devējs jeb SIA *MUN* slēdz darba līgumu ar darbinieku (ar to, kurš saņem līdz Ls 500 mēnesi) un
- 2) norīko to uz laiku vai pastāvīgi veikt darbu
- 3) citai personai (SIA *UIN*)
- 4) tās labā un vadībā.

Līdz šai vietai varētu pasmaidīt un teikt: «Nekādu problēmu!» Bet DNP ir konkretizēts ar attiecībām, kuru ietvaros pastāv VISMMAZ VIENS no šādiem nosa- cijumiem:

- 1) mikrouzņēmuma darbiniekus pakļauj DNP saņēmēja jeb SIA *UIN* darba kārtī- bai un rīkojumiem;
- 2) DNP saņēmējs jeb SIA *UIN* nosaka per- sonāla skaitu un kvalifikāciju;
- 3) atlīdzību mikrouzņēmumu nodokļa maksātājam jeb SIA *MUN* aprēķina at- karībā no nostrādātā darba laika;
- 4) DNP saņēmējs nodrošina personālu ar lielāko daļu pamatlīdzekļu, darbarīku un materiālu.

Rezumē

Nav jēgas īpaši satraukties tiem, kuri ir reģistrējušies par MUN maksātājiem un kuriem ir daudz klientu, savs birojs un pa- matlīdzekļi, darbinieki un visādā ziņā atse- višķi funkcionējošs un patstāvīgs bizness. Savukārt, ja ir tādi uzņēmēji, kuri atbrīvo- juši visas sekretāres un *iepakojuši* viņas SIA, kas reģistrēta par MUN maksātāju, kur tās pašas meitenes sēž pie tā paša galda uzņē- mumā, no kura tika atbrīvotas, ik mēne- si saņem vienādu atalgojumu, un jebkādā citādā veidā nekas nav mainījies, izņemot pakalpojumu pirkšanu no MUN maksātā- ja, būtu jāpadomā, vai tas ir saprātīgi. Un, protams, būs arī tādi gadījumi, kur nebūs balts vai melns, bet būs kaut kas pa vidu. Tāpēc, veidojot kārdinošus nodokļu taupi- šanas modeļus, MUN maksātājam būtu jā- pievērš uzmanība šādiem jautājumiem.

- Vēlams, lai ienākumu avotu neveidotu tikai viens klients.
- Detalizētas līguma attiecības, kur vien- nozīmīgi izriet, ka pakalpojumu sniedzējs uzņemas saimnieciskās darbības risku un ka atlīdzība nav garantēta.
- Ieņēmumi, kas katru mēnesi veido vie- nu summu, atgādina algas maksājumu.
- Padarīto darbu atskaitē veicina ticamī- bu pakalpojumu sniegšanai.
- Vairāku darbinieku esamība liecina par faktiskās uzņēmējdarbības esamību.
- Juridiskā adrese, kas atšķiras no klienta adreses, izklausās pārliecinošāk, it sevišķi, ja par to tiek maksāta nomas maksa.
- Vismaz dators un mobilais telefons va- rētu noderēt kā pamatlīdzekļi.

Tā kā Odisejs bija rūpīgi visu pārdo- mājais, klausīšanās sirēnu dziesmās viņam beidzās labi. **F**