

## Pašnodarbinātais vai darbinieks

Publicēts: 31.01.2008

Autors: Jānis Taukačs Zvērināts advokāts Sorainen nodokļu partneris Baltijas valstīs

No 2008. gada 1. janvāra ieviesta samazināta iedzīvotāju ienākuma nodokļa (IIN) likme 15% apmērā no ienākumiem, kurus fiziska persona guvusi, veicot saimniecisku darbību (turpmāk izmantošu valsts obligātās sociālās apdrošināšanas (SA) tiesību aktos izmantoto terminu - «pašnodarbinātie»). Par šādām personām, kā izriet no likuma «Par IIN», cita starpā uzskatāmi tie, kas veic darbu uz uzņēmuma līguma pamata. Otrs jaunums stājās spēkā jau 2007. gada 11. decembrī - lai novērstu esošo darbinieku statusa masveida maiņu uz pašnodarbinātām personām un liktu daļai pašnodarbināto atgriezties darbinieku statusā, spēkā stājās vēl vieni grozījumi IIN likumā. Ar šiem grozījumiem ieviesti 6 kritēriji, no kuriem kaut vai vienam piepildoties, pašnodarbinātā gūtais ienākums tiks uzskatīts par apliekamu ar IIN, t.i., «algas nodokli». Tādējādi Latvijas Valsts ienākumu dienestam (VID) ir tiesības nodokļu vajadzībām pārkvalificēt pašnodarbinātos par darbiniekiem, izmantojot «ekonomisko attiecību priekšrocības pār juridisko formu» principu. Protams, no juridiskā viedokļa VID nav tiesību piespiest personu uzņēmuma līguma vietā slēgt darba līgumu, bet VID tas arī nav nepieciešams. No juridiskā viedokļa gan arī nav svarīgi, kā tiek nosaukts līgums - ja pēc sava satura tas vairāk līdzināsies darba līgumam, nevis uzņēmuma līgumam, tad arī pušu tiesiskās attiecības būtu jāskatās pēc darba likuma un civillikuma darba līguma sadaļas, nevis civillikuma uzņēmuma līguma sadaļas. Tātad būtiskākais ir nevis, ka minētās darba attiecību pazīmes nav ierakstītas līgumā, bet gan, ka šādas pazīmes nepastāv. Manuprāt, nekas kardināli nav mainījies. VID arī iepriekš bija tiesības pārkvalificēt pašnodarbinātos par darbiniekiem, ņemot palīgā civiltiesības, tik tas laikam VID nebija tik aktuāli kā ar IIN likmes maiņas brīdi. Šie jaunie 6 kritēriji vien ir papildu ierocis VID rokās darbinieku nošķiršanai no pašnodarbinātajiem. Taču likums pašreizējā redakcijā var arī pavērsties pret pašu VID, ja laikus IIN likuma piemērošanas MK noteikumus netiks ieviesti papildu skaidrojumi. Pretējā gadījumā atliks vien gaidīt tiesu praksi. Mani kolēģi Igaunijā jau nodarbojas ar tiesu lietām, kur Igaunijas VID ir pārkvalificējis pašnodarbināto par darbinieku, turklāt viņiem likumā nav šādu kritēriju uzskaitījuma un ir jāvadās pēc vispārējā regulējuma, kāds mums bija līdz šim. Tādos gadījumos, protams, atbildīgs ir «darba devējs» jeb klients.

### Kas notiek ar vienas personas SIA?

Vai IIN likmes maiņa ir vienīgais iemesls, kādēļ cilvēki dod priekšroku reģistrēties kā pašnodarbinātie, nevis būt darbinieki? Nebūt nē - pašnodarbinātajiem, kā zināms, ir virkne labvēlīgāku nosacījumu no nodokļu viedokļa, salīdzinot ar darbiniekiem, piemēram: pašnodarbinātajiem nu piemērojamā 15% likme ir mazāka par IIN 25% likmi, kuru maksā darbinieki; arī SA regulējums ir krietni liberālāks pašnodarbinātām personām nekā darbiniekiem; pašnodarbinātie arī var samazināt ar IIN apliekamo objektu par saviem saimnieciskās darbības izdevumiem; pašnodarbinātajiem ir tiesības atskaitīt pievienotās vērtības nodokli (PVN) par iegādātajām precēm vai pakalpojumiem (izdevumiem) savas saimnieciskās darbības (apliekamo darījumu) nodrošināšanai. Pastāv arī citas nianšes, kas jāņem vērā šādas «nodokļu plānošanas» gadījumā. Piemēram, ja pakalpojumu sniegšanas pamatā ir uzņēmuma līgums, sabiedrībai nav jāapmaksā pašnodarbinātā atvaļinājuma, slimības, vecāku vai citas prombūtnes pabalsti, kādi parasti nodrošināmi darbiniekam. Taču praksē redzēts, ka arī šādas summas pašnodarbinātajiem tiek apmaksātas kā apmaksas par pakalpojumiem. Šādi gadījumi it īpaši palielina «klienta» risku, ka VID var sodīt šo «klientu» par to, ka tas pēc būtības ir darba devējs un tādēļ vajadzēja ieturēt IIN un SA iemaksas pirms izmaksas «izpildītājam», kurš pēc būtības ir darbinieks.

Interesants jautājums šādas ienākumu pārkvalificēšanas par darba algu kontekstā rodas saistībā ar PVN - ar PVN nav apliekama darba alga. Ja klients tādējādi nodokļu vajadzībām kļūst par darba devēju, rodas vesela ķēde gadījumu, kad nepieciešams koriģēt PVN deklarācijas - «darbinieks» nedrīkstēja atskaitīt priekšnodokli, bet tai pašā laikā pēc pārkvalificēšanas jāvar atprasīt no valsts budžetā iemaksāto PVN, kas būtu pēc tam jāatmaksā darba devējam. Darba devējs savukārt šo PVN nedrīkstēja atskaitīt kā priekšnodokli, bet saņemt atpakaļ no darbinieka. Līdz ar to mainās darba devēja PVN saistības pret valsti - mazāk drīkstēja atskaitīt kā priekšnodokli un vairāk bija jāiemaksā budžetā. Tā kā vairāk bija jāmaksā budžetā, VID varēs aprēķināt arī nokavējuma naudu un soda naudu.

Tādēļ šobrīd ir būtiski, ka gadījumos, kad noslēgta vienošanās par personas pakalpojumiem, pašnodarbinātais un pakalpojumu saņēmējs laikus sagatavo pierādījumus, ka neviens no minētajiem sešiem kritērijiem vai vispārējām pazīmēm, kas nošķir darba attiecības no uzņēmuma līguma attiecībām, viņu attiecībās nav konstatējami. Ja tas nav iespējams, tad šobrīd darba devēja risks liekas pārāk liels, lai bez jebkāda ekonomiska un juridiska pamatojuma pārformētu darbiniekus par pašnodarbinātajiem. Cik mums zināms, jau tagad VID darbinieki ir atteikuši pašnodarbināto reģistrāciju, ja tā darbinieki saskata pašnodarbinātā darbībā darba attiecību pazīmes, ņemot vērā iepriekš minētos 6 kritērijus, vai arī līdz pašnodarbinātajiem aizpildīt veidlapu, kur jānorāda, vai minētie kritēriji attiecas uz šo pašnodarbināto. Pašnodarbināto klientiem tādēļ būtu jāizrunā ar šo pašnodarbināto visi minētie kritēriji - lai pašnodarbinātais pēc iespējas precīzi varētu minētajā veidlapā sniegt atbildes VID (te gan būtu jāpiebilst, ka juridiski pareizi būtu, ja šī veidlapa tiktu noformēta kā attiecīgo MK noteikumu pielikums). Taču arī VID, it sevišķi tagad, kamēr vēl nav minēto normu piemērošanas noteikumu skaidrojumu ar šo kritēriju, būtu, manuprāt, ļoti uzmanīgi jāizvērtē katrs gadījums, lai netulkotu minētās normas tikai gramatiski un tādējādi neievilktu VID un nodokļu maksātājus nevajadzīgā tiesvedībā.

Visbeidzot, neatrisināts jautājums minētās problēmas sakarā ir attiecībā uz vienas personas SIA. Šobrīd valsts nav noformulējusi attieksmi, vai minētie pārkvalificēšanas par darbiniekiem kritēriji attiecas arī uz vienas personas SIA un, ja jā ? kas ir «vienas personas SIA» No vienas puses jaunie likuma grozījumi pasaka: «Uzskata, ka fiziskā persona (maksātājs) gūst ienākumu, par kuru jāmaksā algas nodoklis, ja tiek konstatēta vismaz viena no šādām pazīmēm:...», tātad likums runā par fizisku personu, tātad ? pašnodarbināto. No otras puses, ja VID piemērotu nodokļu teorijā izmantoto «caurskatīšanas» (look? though) principu, tad vienas personas SIA pēc būtības ir tā pati fiziskā persona, tikai formāli reģistrējusi citu juridisko formu. ??Vai tik vienkārši ir izvairīties no visiem iepriekš minētajiem ierobežojumiem ? tikai pārreģistrējot pašnodarbināto vai darbinieku par SIA, kur šis darbinieks ir vienīgais dalībnieks un valdes loceklis Vai ir pietiekoši, ka SIA vienīgais dalībnieks valdes locekļa vietā ieceļ savu sievu, bet pats SIA vārdā veic darbu, lai SIA nebūtu vairs «vienas personas» Cik procentu kapitāla daļu ir pietiekoši, lai uzskatītu SIA par «vienas personas» Arī šie jautājumi būtu precīzāk jāformulē, ja VID kādreiz gribēs vērsties arī pret vienas personas SIA. Visticamāk, šis jautājums tiktu vismaz daļēji atrisināts, ja ar nodokli apliktu dividendes, kuras saņem Latvijas rezidenti.??Kamēr valsts nav noformulējusi savu attieksmi attiecībā pret vienas personas SIA, uzskatu, ka Latvijas tiesai šādā situācijā galu galā būtu jālemj nodokļu maksātājam par labu, kaut vai tādēļ, ka valstij nodokļu un administratīvajās tiesībās ir jāspēj pietiekoši precīzi noformulēt gadījumus, kad personai rodas nodokļu saistības pret valsti.

---

Šis dokuments izdrukāts no biznesa informācijas portāla **www.db.lv**  
© 2004 SIA "Diena Bonnier"