

# plz.

Nr. 2 (30)

2012. gada februāris

## «DARBA NĒMĒJA» JĒDZIENS MUN LIKUMA KONTEKSTĀ

skaidro

Alisa  
Leškoviča,

ZAB

SORAINEN

zvērināta  
advokāte



Palielināta  
atbildība  
par nepilnīgu  
IIN ieturēšanu

Izpārdošanās  
jāvairās

maldināt  
pircējus

VID

apstrādājis  
miljoniem  
dokumentu

# «Darba ņēmēja» jēdziens Mikrouzņēmumu nodokļa likuma kontekstā

2012. gada 1. janvārī spēkā stājās grozījumi Mikrouzņēmumu nodokļa likumā (MUN likums), saskaņā ar kuriem mikrouzņēmumu nodokļa maksājošo sabiedrību ar ierobežotu atbildību (turpmāk – MSIA) valdes locekļi un prokūristi turpmāk var būt tikai MSIA darbinieki. Ņemot vērā, ka atbilstoši Darba likuma<sup>1</sup> noteiktajam darbinieks darbu veic uz darba līguma pamata, **Alisa Leškoviča, Zvērinātu advokātu birojs SORAINEN** zvērināta advokāte skaidro, vai MUN likuma piemērošanas vajadzībām ar SIA dalībnieku (kas ir arī valdes locekļi) un prokūristu ir jāslēdz darba līgums.



Alisa Leškoviča

## Grozījumu mērķis MUN likumā

Lai sniegtu atbildi uz to, vai šāds darba līgums ir jāslēdz, vispirms būtu jānoskaidro veikto grozījumu mērķis un jēga. Atbilstoši likumprojekta anotācijai<sup>2</sup> MUN likums tika izstrādāts, lai mikrouzņēmumiem strādāt un maksāt nodokļus būtu vienkāršāk. Tādēļ noteica kritērijus mikrouzņēmuma statusa iegūšanai un kārtību šāda uzņēmuma aplikšanai ar nodokli. Saskaņā ar likuma sākotnējo redakciju (kas bija spēkā līdz 31.12.2011.) par mikrouzņēmumu uzskatīja individuālo komersantu, SIA u.c. uzņēmumus, kas atbilst visiem tālāk minētajiem kritērijiem:

- 1) dalībnieki ir fiziskās personas (bet MSIA gadījumā – vienlaikus arī valdes locekļi);
- 2) apgrozījums kalendāra gadā nepārsniedz 70 000 latu;
- 3) darbinieku skaits nav lielāks par pieci.

<sup>1</sup> Darba likuma 3. pants.

<sup>2</sup> 08.04.2010. Mikrouzņēmumu nodokļa likuma anotācija (Nr. 90/TA-694 (2010)).

Likuma piemērošanas vajadzībām par «darbinieku» tika uzskatīta fiziskā persona, kuru uz darba līguma pamata nodarbina mikrouzņēmums. Tas nozīmēja, ka MSIA gadījumā par darbinieku tika uzskatīts MSIA dalībnieks, kuram vienlaikus bija jābūt arī valdes loceklim (tātad faktiski MUN likums jau no sākuma paredzēja, ka valdes locekļiem ir jābūt MSIA darbiniekiem).

Tomēr, tā kā šāda «darbinieka» definīcija praksē radīja grūtības MUN likuma normas piemērot tiem MSIA, kurā visi dalībnieki nav valdes locekļi, tapa 2011. gada 15. decembra likuma grozījumi. Proti, likums tagad noteic, ka ar 2012. gadu MSIA dalībnieki var nebūt valdes locekļi (neatceļot prasību, ka šie dalībnieki tik un tā tiks uzskatīti par MSIA darbiniekiem). Savukārt valdes locekļiem jābūt noformētiem kā mikrouzņēmuma (MSIA) darbiniekiem, t.i.:

- 1) fiziskā persona, kuru uz darba līguma pamata nodarbina mikrouzņēmums;
- 2) un mikrouzņēmuma īpašnieks (MSIA dalībnieks); kā arī
- 3) prokūrists.

Atbilstoši 2011. gada 15. decembra grozījumu anotācijai minētie grozījumi tika veikti, jo «*normas mērķis* (nosakot, ka MSIA dalībniekiem ir jābūt arī valdes locekļiem un tātad arī darbiniekiem) *bija ierobežot mikrouzņēmumu darbinieku skaitu, lai mikrouzņēmuma darbinieku, īpašnieku un valdes locekļu skaits kopā nepārsniegtu 5 cilvēkus*». Šī paša iemesla dēļ (t.i., lai ierobežotu mikrouzņēmuma darbinieku skaitu un novērstu mākslīgu darbinieku skaita palielināšanu) likumā noteica, ka par darbinieku tiks uzskatīti arī prokūristi.

Ņemot vērā iepriekš minēto, ir jāsecina, ka MUN likuma grozījumu mērķis (nosakot, ka MSIA valdes locekļi un prokūristi ir mikrouzņēmuma darbinieki) bija ierobežot darbinieku skaitu, nevis regulēt darba tiesiskās attiecības. Proti, likums nenosaka obligātu pienākumu dibināt ar mikrouzņēmuma (MSIA) valdes locekļiem un prokūristiem dar-

ba tiesiskās attiecības, bet gan noteic, ka par darbiniekiem valdes locekļi tiks uzskatīti tikai mikrouzņēmumu nodokļa piemērošanas vajadzībām. Tādēļ nebūtu pamata citām valsts iestādēm (piemēram, Valsts darba inspekcijai u.c.) uz šī likuma pamata prasīt darba līguma noslēgšanu ar MSIA valdes locekļiem (kas ir MSIA dalībnieki) un prokūristiem.

Šāds secinājums izriet arī no MUN likuma 2.1. panta, kas nosaka kārtību, kādā aprēķināms mikrouzņēmuma darbinieka ienākums no mikrouzņēmuma. Atbilstoši šajā pantā (kā arī grozījumu anotācijā) noteiktajam likums pieļauj, ka mikrouzņēmuma darbinieks (MSIA dalībnieks) var neatrasties darba tiesiskajās attiecībās ar mikrouzņēmumu un attiecīgi darba līgums nav jāslēdz. Tas savukārt nozīmē: ja valdes loceklis ir arī MSIA dalībnieks, tad arī viņa gadījumā darba līgums var nepastāvēt.

Tādēļ to, vai MSIA ir jāslēdz darba līgums ar tās valdes locekli un prokūristu, ir jāvērtē atbilstoši vispārīgai kārtībai saskaņā ar Darba likuma, Civillikuma un Komerclikuma normām.

## Darba likuma normu piemērošana jebkuram valdes loceklim

Saskaņā ar Darba likumu «*ar kapitālsabiedrības izpildinstitūciju locekļiem slēdzams darba līgums, ja vien viņi netiek nodarbināti, pamatojoties uz citu civiltiesisku līgumu*». Vēl nesēn šī Darba likuma norma tika interpretēta tādējādi, ka ar MSIA valdes locekli var būt noslēgts vai nu darba līgums, vai cits civiltiesisks līgums (piemēram, pilnvarojuma līgums vai uzņēmuma līgums).

Tomēr kopš 2008. gada ar valdes locekli slēdzamo līgumu veidu izvēle ir ierobežota. Atbilstoši Augstākās tiesas Senāta noteiktajam starp valdes locekli un kapitālsabiedrību *pastāv darba tiesiskās attiecības, ja vien netiek pierādīts pretējais* (atspēkošanai vajadzīgi skaidri izteikti

fakti, kas to apliecina).<sup>3</sup> Tādēļ šaubu gadījumā katrā konkrētajā situācijā būtu jāvērtē, vai valdes locekļa faktiski veicamais atbilst tam, kas raksturīgs vienam vai otram līguma veidam. Tālāk aplūkosim darba līguma un pilnvarojuma līguma raksturīgākās pazīmes, kas ir tipiskākie līgumi, kuri piemērojami valdes locekļiem.

### Darba līgums

Atbilstoši Darba likumā noteiktajam darba tiesiskās attiecības dibināmas uz darba līguma pamata sakarā ar algota darba veikšanu, ja tā veikšanas laikā darbinieks ir personiski pakļauts darba devējam. Tādēļ, lai konstatētu, vai valdes locekļa veiktās darbības tiek veiktas darba attiecību (un tātad darba līguma) ietvaros, ir vērtējams, vai tās ir atlīdzības attiecības vai svarīgāks ir darba process, nevis tikai darba rezultāts, vai tās ir ilgstošas/turpinātas attiecības, vai valdes loceklis ir pakļauts noteiktai darba kārtībai, u.tml.

Kā īpašs apstākļi attiecībā uz valdes locekli būtu jāvērtē arī tas, vai viņš atrodas pakļautības attiecībās. Proti, vai savus pienākumus valdes loceklis pilda dalībnieku sapulces vai padomes uzraudzībā (kas attiecīgi ir tiesīgas viņu atsaukt no amata). Ja valdes loceklis atrodas šādās pakļautības attiecībās, var uzskatīt, ka valdes loceklis atrodas darba tiesiskās attiecībās (ja vien netiek pierādīts pretējais). Attiecīgi būtu jāizvērtē jautājums par darba līguma slēgšanu.<sup>4</sup>

Ja valdes loceklis ir arī vienīgais MSIA dalībnieks, var uzskatīt, ka valdes loceklis nav darba tiesiskās attiecībās ar MSIA (un tātad darba līgums nav nepieciešams). Tas ir tāpēc, ka šādos gadījumos tiek uzskatīts, ka viņš

nav pakļauts nevienai citai personai vai SIA struktūrai, kuru viņš pats nekontrolētu, tāpēc viņu nevar uzskatīt par darbinieku.<sup>5</sup>

### Pilnvarojuma līgums

Atbilstoši Civillikumam ar pilnvarojuma līgumu viena persona uzņemas izpildīt otrai personai zināmu uzdevumu. Turklāt šim līgumam ir raksturīgs tas, ka izpildāmā uzdevuma saturs ir tiesisku darījumu noslēgšana vai juridiska rakstura darbību veikšana (piemēram, pārstāvēt attiecībās ar trešajām personām ārpus SIA). Tādēļ, Senāta ieskatā, pilnvarojuma līgums var būt noderīgs, lai noregulētu kāda valdes locekļa pienākumus un tiesības (piemēram, ja viņam jāpārzina SIA sadarbība ar transporta vai būvniecības sabiedrībām).<sup>6</sup> Protams, pilnvarojuma līguma slēgšanu ar valdes locekli var pamatot arī ar citiem apsvērumiem. Tomēr, kā jau minēts iepriekš, šos apsvērumus katrā atsevišķā gadījumā būtu jāspēj pamatot.

### Darba likuma normu piemērošana prokūristam

Komerclikums paredz īpaša veida pilnvarnieka – prokūrista institūtu. Lai gan Komerclikums paredz, ka prokūras (jeb pilnvaras) izdošanai pietiek ar tās pieteikšanu ierakstīšanai komercreģistrā, atsevišķa līguma slēgšana ar prokūristu ir iespējama. Līdzīgi kā gadījumā ar valdes locekli, arī prokūrista gadījumā var būt nozīmīgi tādi jautājumi kā darba un atpūtas laiks, atlīdzības saņemšana par prokūrista pienākumu pildīšanu u.tml. Tomēr prokūrista gadījumā atsevišķu darba līgumam raksturīgu elementu esamība pati par sevi ne-

<sup>3</sup> AT Senāta 2008. gada 26. novembra spriedums lietā Nr. SKC-437.

<sup>4</sup> Skatīt ģenerāladvokāta Yves Bot 2010. gada 2. septembra secinājumus lietā Nr. C-232.09 Dita Danosa pret SIA LKB Līzings.

<sup>5</sup> Skatīt, piemēram, Eiropas Tiesas spriedumu lietā C-107/94. *P. H. Asscher v Staatssecretaris van Financiën*.

<sup>6</sup> Skatīt AT Senāta 2008. gada 26. novembra spriedumu Nr. SKC-437.

<sup>7</sup> Skatīt AT Senāta 2010. gada spriedumu Nr. SKC-325/2010.

## Grozījumu mērķis nav un nebija regulēt darba tiesiskās attiecības starp mikrouzņēmumu un valdes locekļiem vai prokūristiem.

nozīmē, ka attiecības, kas nodibinātas starp prokūristu un SIA, ir uzskatāmas par darba attiecībām.<sup>7</sup> Tādēļ darba līguma slēgšana ar prokūristu nav nepieciešama (ja vien prokūrista faktiski darāmais atbilst darba tiesiskām attiecībām, nevis pilnvarojuma attiecībām).

### Ja pilda ne tikai valdes pienākumus

Ņemot vērā to, ka tiesu prakse valdes locekļu līgumattiecību jautājumā mainījusies salīdzinoši nesen, šobrīd kāda aktīva rīcība no VID puses (pieprasot no valdes locekļiem darba līgumus u.tml.) nav vērojama. Izņēmums ir gadījumi, kad valdes loceklis (bez darba līguma) veic darbības, kas acīmredzami nav saistītas ar uzņēmuma vadīšanu, juridisku darbību veikšanu, līgumu slēgšanu u.tml., bet gan ar faktiskā darba veikšanu (piemēram, stāvēšana pie veikala letes). Protams, ja šādi stāvēšanai pie letes ir drīzāk gadījuma raksturs, ļoti iespējams, ka šādā gadījumā VID prasība valdes loceklim slēgt darba līgumu nebūtu pamatota. Tomēr, ja tai ir pastāvīgs raksturs (par ko valdes loceklis saņem arī atlīdzību), tad prasība slēgt darba līgumu, visticamāk, varētu būt pamatota (*skatīt iepriekš par pilnvarojuma un darba līgumu raksturīgajām iezīmēm*).

### Secinājumi

Grozījumi MUN likumā (ar kuriem noteikts, ka mikrouzņēmuma (MSIA) valdes locekļi un prokūristi var būt tikai darbinieki) ir veikti ar mērķi ierobežot mikrouzņēmumu darbinieku skaitu, kurš kopā ar MSIA dalībniekiem, valdes locekļiem, darbiniekiem un prokūristiem nevar būt lielāks par pieci.

Grozījumu mērķis nav un nebija regulēt darba tiesiskās attiecības starp mikrouzņēmumu un valdes locekļiem vai prokūristiem. Tādēļ tas, vai ir jāslēdz darba līgumi ar MSIA valdes locekli un prokūristu, ir jāvērtē katrā gadījumā atsevišķi atbilstoši Darba likuma, Civillikuma, Komerclikuma un citām tiesību normām. Proti, jānosaka, vai valdes locekļu un prokūristu faktiski veicamais atbilst tam, kas raksturīgs darba līgumam, pilnvarojuma vai kādam citam līgumam.

Darba līgumam raksturīgākās pazīmes: tās ir ilgstošas/turpinātas attiecības, kuru laikā valdes loceklis pilda savus pienākumus dalībnieku sapulces vai padomes uzraudzībā, saņem par to algu u.tml. Tādēļ, ja, piemēram, MSIA valdes loceklis (kas ir arī MSIA dalībnieks) nesaņem algu, bet tikai dividendes, tad ir pamats uzskatīt, ka viņš neatrodas darba attiecībās ar MSIA (un darba līgums nav nepieciešams). Kā darbinieks nebūtu vērtējams arī tāds valdes loceklis, kas ir vienīgais MSIA dalībnieks (un tātad nav nevienas citas MSIA institūcijas, kuru viņš nevarētu ietekmēt vai īstenot izšķirošo ietekmi). Ja valdes locekli pastāvīgi veic pienākumus ārpus valdes locekļa pienākumiem un par to saņem algu, tad visticamāk būtu pamats uzskatīt, ka darba līgums ir nepieciešams (taču tas būtu jāvērtē kopsakarā ar citiem apstākļiem, tai skaitā, kādos apstākļos valdes loceklis tika ievēlēts, vai atrodas citas MSIA institūcijas pakļautībā u.tml.). Prokūristiem parasti darba līgums nav nepieciešams. ●