

Skaidrojums par Publisko iepirkumu likuma 39.panta pirmās daļas 6. un 7.punkta piemērošanu mikrouzņēmumu nodokļu maksātājiem

Publisko iepirkumu likuma (turpmāk – Likums) 39.panta pirmās daļas 6.punkts paredz tiesisko regulējumu, kas nosaka, ka pasūtītājs izslēdz kandidātu un pretendentu no turpmākas dalības iepirkuma procedūrā, kā arī neizskata piedāvājumu, *ja kandidāta vai pretendenta darba ņēmēju mēneša vidējie darba ienākumi pirmajos trijos gada ceturkšņos pēdējo četru gada ceturkšņu periodā līdz pieteikuma vai piedāvājuma iesniegšanas dienai ir mazāki par 70 procentiem no darba ņēmēju vidējiem darba ienākumiem valstī minētajā periodā attiecīgajā nozarē atbilstoši NACE 2.red. klasifikācijas divu zīmju līmenim pēc Valsts ieņēmumu dienesta apkopotajiem datiem, kas publicēti Valsts ieņēmumu dienesta mājaslapā internetā*. Tāpat Likuma 39.panta pirmās daļas 7.punktā ir paredzēta līdzīga, bet diferencēta pieeja kandidātiem un pretendentiem, kas ir fiziskās personas. Atbilstību minētajām normām pretendents, kuram piešķirtas līguma slēgšanas tiesības, apliecina, iesniedzot pasūtītājam Valsts ieņēmumu dienesta izziņu.

Kārtība, kādā apkopojama, sagatavojama un publiskojama informācija par vidējiem darba ienākumiem un deklarētajiem gada apliekamajiem ienākumiem, ir noteikta Ministru kabineta 2010.gada 10.augusta noteikumos Nr.761 „Noteikumi par kārtību, kādā apkopojama, sagatavojama un publicējama informācija par vidējiem darba ienākumiem un deklarētajiem gada apliekamajiem ienākumiem” (turpmāk – Noteikumi Nr.761). Noteikumi Nr.761 ir uzskatāmi par Likuma 39.panta pirmās daļas 6. un 7.punktā ietvertu Valsts ieņēmumu dienesta darbību detalizētu aprakstu jeb minēto Likuma normu interpretācijas un piemērošanas skaidrojumu.

Noteikumu Nr.761 1.2.1. un 1.2.2.apakšpunktā ir norādīts, kādu informāciju Likuma 39.panta pirmās daļas 6. un 7.punkta izpratnē papildus Likuma 39.panta pirmās daļas 5.punktā minētajai informācijai nodokļu izziņās iekļauj Valsts ieņēmumu dienests, tāad:

- 1) informāciju par piegādātāja nodarbināto darba ņēmēju mēneša vidējiem darba ienākumiem pirmajos trijos gada ceturkšņos pēdējo četru gada ceturkšņu periodā nozarē, kurā piegādātājs klasificēts atbilstoši NACE 2.red. klasifikācijas divu zīmju līmenim vai
- 2) informāciju par to, cik liela ir viena divpadsmitā daļa no piegādātāja – fiziskās personas, kura reģistrēta kā saimnieciskās darbības veicēja un nenodarbina citas personas, – deklarētā gada apliekamā ienākuma no saimnieciskās darbības nozarē, kurā piegādātājs klasificēts atbilstoši NACE 2.red. klasifikācijas divu zīmju līmenim.

No Noteikumu Nr.761 1. un 3.punkta izriet, ka Valsts ieņēmumu dienests izsniedz izziņas nodokļu maksātājiem, pamatojoties uz t.s. **darba devēja ziņojumos**

uzrādīto informāciju par darba ienākumiem, precizētajiem ienākumiem un nostrādāto stundu skaitu mēnesī („Ziņojums par valsts sociālās apdrošināšanas iemaksām no darba ņēmēju darba ienākumiem, iedzīvotāju ienākumu nodokli un uzņēmējdarbības riska valsts nodevu pārskata mēnesī” (turpmāk – darba devēja ziņojums) (3.pielikums Ministru kabineta 2010.gada 7.septembra noteikumiem Nr.827 „Noteikumi par valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu veicēju reģistrāciju un ziņojumiem par valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām un iedzīvotāju ienākuma nodokli”).

Atbilstoši Mikrouzņēmumu nodokļa likuma 1.panta 1.apakšpunktam mikrouzņēmums ir individuālais komersants, individuālais uzņēmums, zemnieka vai zvejnieka saimniecība, kā arī fiziskā persona, kas reģistrēta Valsts ieņēmumu dienestā kā saimnieciskās darbības veicējs, vai sabiedrība ar ierobežotu atbildību, kura atbilst likumā noteiktiem kritērijiem. Termins „mikrouzņēmums” tiek lietots galvenokārt nodokļu režīma kontekstā, t.i., fiziskās vai juridiskās personas, kuras tiek reģistrētas kā mikrouzņēmumu ienākuma nodokļu maksātājas, iegūst tiesības piemērot konkrētu nodokļu režīmu. Kā viens no kritērijiem, lai darbotos mikrouzņēmumu statusā un izmantotu mikrouzņēmumu nodokļa režīma priekšrocības, ir nosacījums, ka mikrouzņēmumu darbinieku algas nedrīkst pārsniegt 500 latu mēnesī. Citas jomas Mikrouzņēmumu nodokļa likums neregulē.

Atbilstoši Mikrouzņēmumu nodokļa likuma 7.panta otrajai daļai Mikrouzņēmumu nodokļa deklarēšana notiek, mikrouzņēmuma nodokļa maksātājiem Valsts ieņēmumu dienestam iesniedzot **mikrouzņēmumu nodokļa ceturkšņa deklarāciju**, kurā tiek uzrādīti darbinieku mēneša ienākumi, bet netiek uzrādīts nostrādāto stundu skaits mēnesī. Darba devēja ziņojumos tiek uzrādīti darba ņēmēju aprēķinātie darba ienākumi un no šiem ienākumiem aprēķinātās valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas.

Likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu” 14.panta pirmā daļa nosaka, ka darba devēja un darba ņēmēja valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu objekts ir visi algotā darbā aprēķinātie ienākumi, no kuriem jāietur iedzīvotāju ienākuma nodoklis, neatskaitot neapliekamo minimumu, nodokļu atvieglojumus un attaisnotos izdevumus, par kuriem nodokļu maksātājiem ir tiesības samazināt apliekamo ienākumu. Savukārt Mikrouzņēmumu nodokļa likuma 1.panta 6.punkts nosaka, ka mikrouzņēmuma darbinieka ienākums ir tāds ienākums (naudas izteiksmē novērtēts naudas, naturālo vērtību un saņemto pakalpojumu kopums), kas atbilst uz darba līguma pamata gūtajiem ienākumiem, kāds tas ir pēc iedzīvotāju ienākuma nodokļa un valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu atskaitīšanas vispārējā kārtībā, piemērojot likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” un likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu” nosacījumus. **Līdz ar to darba devēji darba devēja ziņojumos darba ņēmējiem uzrāda aprēķinātos darba ienākumus pirms nodokļu nomaksas, bet mikrouzņēmumu nodokļa deklarācijās darbiniekiem uzrāda saņemtos ienākumus kā pēc nodokļu nomaksas.** Tādējādi, piemēram, SIA, kura nav reģistrējusies kā mikrouzņēmumu nodokļa maksātāja, darba devēja ziņojumā uzrādītie aprēķinātie darba ienākumi nav salīdzināmi ar SIA, kura reģistrējusies kā mikrouzņēmumu nodokļa maksātāja, mikrouzņēmumu nodokļa deklarācijā uzrādītajiem darbinieku saņemtajiem ienākumiem.

Nemot vērā iepriekš minēto un to, ka ir konstatējams pastāvošs vēlāks, aizklāts un neapzināts likuma „robs”, tāpēc ir atzīstams, ka šāda „roba” aizpildīšanai ir

piemērojama teleoloģiskā redukcija, Likuma 39.panta pirmās daļas 6. un 7.punktu uz mikrouzņēmumu nodokļu maksātājiem neattiecinot.

Likuma 39.panta pirmās daļas 6. un 7.punktā ietvertais regulējums uz mikrouzņēmumiem neattiecas, līdz ar to mikrouzņēmuma izslēgšanai no iepirkuma procedūras, pamatojoties uz neatbilstību Likuma 39.panta pirmās daļas 6. un 7.punktā noteiktajām prasībām, nav pamata. Uz mikrouzņēmumu nodokļa maksātājiem tomēr ir attiecināms Likuma 39.panta pirmās daļas 5.punkts un citas Likumā noteiktās prasības. Minētais, organizējot publisko iepirkumu procedūras, ir jāņem vērā pasūtītājiem.

Pie minētā secinājuma nav iespējams nokļūt tikai gramatiskās jeb vārdiskās Likuma jēgas interpretācijas rezultātā. Taču saskaņā ar tiesību teorijas un juridisko metožu mācību, un ņemot vērā Administratīvā procesa likuma 17.pantā noteikto, iestādei un tiesai, interpretējot tiesību normas, izmantojama ir arī vēsturiskā (normas rašanās vēsture), teleoloģiskā (normas jēga un mērķis) un sistēmiskā (normas jēga saistībā ar citām tiesību normām) interpretācijas metode.

Vērtējot Likuma 39.panta pirmās daļas 6. un 7.punkta vēsturisko izcelšanos un attīstību, secināms, ka minēto normu izstrādes un pieņemšanas brīdī (2010.gada 15.jūnija likums „Grozījumi Publisko iepirkumu likumā”) vēl nepastāvēja mikrouzņēmumu nodokļa maksātāji kā atsevišķs nodokļu maksātāju subjekts un uz to attiecināmais tiesiskais regulējums (2010.gada 9.augusta likums „Mikrouzņēmumu nodokļa likums”), līdz ar to likumdevējs Likuma 39.panta pirmās daļas 6. un 7.punkta izstrādē netika apsvēris un tādējādi attiecinājis minētās normas uz jaunajiem Mikrouzņēmumu nodokļa likuma subjektiem.

Interpretējot Likuma 39.panta pirmās daļas 6. un 7.punktu saistībā ar Noteikumiem Nr.761, ir secināms, ka Valsts ieņēmumu dienests informāciju apkopo un sagatavo, izmantojot darba devēju ziņojumus. Līdz ar to subjekti, kuri Valsts ieņēmumu dienestam iesniedz mikrouzņēmumu nodokļa ceturkšņa deklarācijas, Likuma 39.panta pirmās daļas 6. un 7.punkta, kā arī Noteikumu Nr.761 izpratnē netiek aptverti.

Likuma 39.panta pirmās daļas 6. un 7.punkta, kā arī ar to saistīto normu jēga un mērķis ir panākt sociāli atbildīgu risinājumu attiecībā uz valsts vai pašvaldības līdzekļu tērēšanu un daļēji risināt nedeklarētā darba problēmu un stimulēt iedzīvotājus darboties formālajā ekonomikā, palielinot neto darba algu zemu atalgotiem strādājošiem. Minētās normas adresāti ir piegādātāji Likuma 1.panta 11.apakšpunkta izpratnē, kas ir nodokļu, tajā skaitā valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu, nomaksas veicēji. **Neskatoties uz to, ka mikrouzņēmumi ir valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu veicēji, ņemot vērā instrumentu (Noteikumos Nr.761 noteikto Valsts ieņēmumu dienesta aprēķina metodi), kādā tiek nodrošināta Likuma 39.panta pirmās daļas 6. un 7.punkta piemērošana, kā arī izvērtējot minētās normas vēsturisko attīstību, atkārtoti jāsecina, ka Likuma 39.panta pirmās daļas 6. un 7.punkts mikrouzņēmumiem nav piemērojams.**