

Latvijas nodokļu sistēmas izvērtējums

ATRUNA: projekts diskusijām (20.12.2016.)

Šis dokuments nav izvērtējuma gala versija un tā saturs var mainīties. Tā kā izvērtējuma projekts tiek izsūtīts tehniskai izskatīšanai, gala versija var atšķirties no šīs versijas. Tikai gala izvērtējums atspoguļos Pasaules Bankas viedokli un var tikt izmantos ārējai lietošanai un citēšanai.

Latvijas nodokļu sistēmas izvērtējums

Saturs

1. IEVADS.....	1
1.1 Izvērtējuma konteksts.....	1
1.2 Izvērtējuma mērķi.....	3
1.3 Ekonomikas konteksts.....	5
1.4 Ēnu ekonomika.....	16
Pašreizējie ēnu ekonomikas aprēķini.....	16
Nedeklarēto ienākumu aprēķināšana ar EU-SILC datiem.....	18
Neoficiālās nodarbinātības novērtējuma rezultāti.....	23
2. NODOKĻU SISTĒMAS UN STRUKTŪRAS ATTĪSTĪBA.....	31
2.1 Nodokļu sistēmas jaunumi.....	31
2.2 Potenciālās ieņēmumu mobilizēšanas jomas.....	37
3. IEDZĪVOTĀJU IENĀKUMA NODOKLIS UN SOCIĀLĀS APDROŠINĀŠANAS IEMAKSAS.....	38
3.1 Darba ienākumi.....	38
3.2 Ienākumu no kapitāla aplikšana ar nodokli.....	56
3.3 Sociālās apdrošināšanas iemaksas.....	63
4. UZŅĒMUMU IENĀKUMA NODOKĻA SISTĒMA.....	85
5. MIKROUZŅĒMUMU NODOKĻA REŽĪMS.....	108
6. PVN.....	165
7. AKCĪZES NODOKLIS.....	174
8. ĪPAŠUMA NODOKĻI.....	179
9. ATBILSTĪBA NODOKĻU LIKUMIEM.....	189
10. SECINĀJUMI.....	213
IZMANTOTIE AVOTI.....	218
PIELIKUMS A: OPTIMĀLU NODOKĻU TEORIJA UN IENĀKUMU NODOKĻA LIKMJU ROBEŽVĒRTĪBAS.....	230
PIELIKUMS B: LATVIJAS IEŅĒMUMU GŪŠANAS POTENCIĀLA APLĒŠANAS METODIKA.....	235
PIELIKUMS C: MIKROUZŅĒMUMU NODOKĻA EKONOMISKĀ ANALĪZE.....	239

Projekts

Pielikums D: AKCĪZES NODOKĻA LIKMES PAŠREIZĒJAIS STATUSS UN IETEIKUMI	242
PIELIKUMS E: SOCIĀLĀS APDROŠINĀŠANAS IEMAKSU SHĒMAS DAŽĀS NO ES28 UN EFTA VALSTĪM 2016. GADĀ.....	243
PIELIKUMS F: LATVIJAS NODOKĻU SISTĒMAS IZMAIŅU VĒSTURE	259
1. Iedzīvotāju ienākuma nodoklis un sociālās apdrošināšanas iemaksas	259
2. Pievienotās vērtības nodoklis	263
3. Elektroenerģijas nodoklis un samazinātais elektrības nodoklis.....	265
4. Nekustamā īpašuma nodoklis	265
5. Izložu un azartspēļu nodoklis	266
6. Uzņēmumu vieglo transportlīdzekļu nodoklis un transportlīdzekļu ekspluatācijas nodoklis.....	267
7. Akcīzes nodoklis	269
1. Enerģijas produkti	269
2. Alkoholiskie dzērieni	271
3. Tabaka	272
4. Dabsgāze	274
5. Kafija un saldinātie dzērieni	274

Tabulas

1. tabula. Ēnu ekonomikas aptaujas parametri.....	17
2. tabula. Darbinieku ienākumu (visās profesijās) novērtējums pēdējā kalendārā gada laikā Latvijas un Igaunijas nacionālajos EU-SILC datos (2008. - 2013. gads).....	19
3. tabula. Neoficiālo darbinieku noteikšana Latvijas nacionālajos EU-SILC datos, 2008. - 2015. gads.....	20
4. tabula. Deklarēto un nedeklarēto bruto ienākumu novērtējums Latvijas nacionālajos EU-SILC datos, 2008. - 2015. gads.....	21
5. tabula. Aprēķina deklarētie ienākumi Latvijas nacionālajos EU-SILC datos, ja uz aptauju balstītie ienākumi ir reģistrēti, 2008. - 2015. gads.....	22
6. tabula. Patiesā ienākumu apmēra slēpšanas rādītāji.....	23
7. tabula. Nodokļu sastāvs, 2014. gads, procentos no kopējiem nodokļu ieņēmumiem.....	34
8. tabula. Nodokļu sistēmas raksturojums, Latvija un analogas valstis, 2016. gads.....	35
9. tabula. Maksimālās IIN likmes celšana, simulācijas rezultāti.....	48
10. tabula. Universālā EITC un ģimenēm ar bērniem paredzētā EITC ieviešana, simulācijas rezultāti.....	49
11. tabula. Progresīvā IIN un progresīvā IIN apvienojumā ar EITC, kas paredzēts ģimenēm ar bērniem, ieviešana, simulācijas rezultāti.....	50
12. tabula. Progresīvais IIN ar un bez nodokļa piemērošanas laulāto kopējiem ienākumiem: ietekme uz nodokļu ieņēmumiem un nevienlīdzību.....	53
13. tabula. Optimālās maksimālās IIN likmes Latvijā.....	55
14. tabula. Ienākumu no kapitāla un īpašuma nodokļi Latvijā, procentos.....	60
15. tabula. Nodokļa likmes rādītāji 2014. gadā ES dalībvalstīs, procentos.....	64
16. tabula. Iedzīvotāju ienākuma nodoklis un sociālās iemaksas procentos no IKP 2013. gadā, un sociālo iemaksu likmes, ko maksāja apdrošinātās personas un darba devēji 2013./2014. gadā ES dalībvalstīs, procentos.....	65
17. tabula. Algas nodokļu izmaiņu ietekme uz nodarbinātību un algām.....	67
18. tabula. Komercdarbības ienākuma aplikšana ar nodokli Latvijā, 2016. gada janvāris.....	96
19. tabula. Efektīvās nodokļa likmes, Latvijā un citās ES dalībvalstīs.....	98
20. tabula. Nodokļu maksātāju, darbinieku skaits un ieņēmumi pēc nodokļa veida, 2009. - 2015. gads.....	109
21. tabula. 20 nozares ar vislielāko privāti nodarbināto mikrouzņēmumu darbinieku īpatsvaru, 2015. gads.....	112
22. tabula. Mikrouzņēmumu darbinieku attiecība nozares privātajā nodarbinātībā (2015. gadā), pēc darba nodokļa-apgrozījuma attiecības 2010. gadā, procentuāli.....	113
23. tabula. Mikrouzņēmuma īpatsvara determinanti nozares privātajā nodarbinātībā, 2015. gadā.....	113
24. tabula. Izmaiņu galveno nodokļu slogā determinanti Latvijas ekonomikas nozarēs no 2010. gada līdz 2014. gadam.....	114
25. tabula. Mikrouzņēmumu darbinieku ietekme uz darbaspēka izmaksu pieaugumu un darba ražīgumu Latvijas tautsaimniecības nozarēs no 2010. gada līdz 2014. gadam.....	116
26. tabula. Mikrouzņēmumu īpatsvars darba ienākumos un pārklāšanās ar pašnodarbinātību (2008. - 2015. gads) starp fiziskām personām, kuras strādāja mikrouzņēmumos 2015. gadā.....	117
27. tabula. Izejošās plūsmas no mikrouzņēmumu režīma laikā no 2014. gada līdz 2015. gadam.....	122

Projekts

28. tabula. Izmaiņas gada vidējā reģistrētajā nodarbinātībā periodā no 2010. - 2015. gadam, pēc nozares, uzņēmuma lieluma un nodokļu režīma.....	123
29. tabula. Nodokļa likmes MUN režīmā salīdzinot ar citām juridiskām formām, procentos.....	125
30. tabula. Pašnodarbinātas personas un mikrouzņēmuma salīdzinājums.	125
31. tabula. MUN maksātāju īpatsvara determinanti starp darba devējiem, pēc nozares, 2015. gads.....	126
32. tabula. Ikmēneša ienākumu sadalījums pamatdarbā mikrouzņēmumā un pamatdarbā vispārējā režīmā personām ar pozitīviem mikrouzņēmumu ienākumiem 2014. gadā vai 2015. gadā.	130
33. tabula. Iedzīvotāju ar pozitīviem MUN ienākumiem 2014. vai 2015, gadā analīze atbilstoši nodokļu režīmam 2014. - 2015. gadā	136
34. tabula. Vidējais MUN īpatsvars iedzīvotāju ar pozitīvu ienākumu no MUN bruto un neto darba ienākumos 2015. gadā atbilstoši nodokļu režīmam	138
35. tabula. Vidējais MUN īpatsvars iedzīvotāju ar pozitīvu ienākumu no MUN bruto un neto darba ienākumos 2015. gadā atbilstoši nodokļu režīmam	138
36. tabula. Iedzīvotāji, kas guvuši pozitīvus ienākumus no MUN 2014. vai 2015. gadā atbilstoši nodokļu režīmam un MUN saimnieciskās darbības veidam.	141
37. tabula. Zems ienākumu zaudēšanas risks starp iedzīvotājiem, kas guvuši pozitīvu ienākumu no MUN 2015. gadā atbilstoši nodokļu režīma grupai	145
38. tabula. <i>Tikai MUN nodarbināto un Mainīgi nodarbināto grupas darbinieki (izņemot iedzīvotājus ar zemu ienākumu zaudēšanas risku) sadalījumā atbilstoši vispārējā režīma bruto ienākumu apmēram un MUN īpatsvars neto darba ienākumu apmērā 2015. gadā.</i>	145
39. tabula. Dažādu režīmu grupas un Galvenokārt vispārējā režīmā nodarbināto grupas (izņemot darbiniekus ar zemu ienākumu zaudēšanas risku) darbinieki sadalījumā pēc vispārējā režīma bruto ienākumiem un MUN īpatsvaru neto darba ienākumos (2015.).....	146
40. tabula. MUN darbinieki (izņemot darbiniekus ar zemu ienākumu zaudēšanas risku) sadalījumā pa grupām, pēc galvenā mikrouzņēmuma apgrozījuma un juridiskās formas (2015.)	147
41. tabula. Prognozētā optimālā aizplūšana no MUN sadalījumā pa grupām, 1000 darbinieku	148
42. tabula. MUN darbinieku analīzes rezultāti atbilstoši kritērijiem	150
43. tabula. Atvieglējumi un atbalsta noteikumi MVU, ES dalībvalstīs.....	154
44. tabula. Zaudētie ieņēmumi samazinātā PVN režīma dēļ (2014)	167
45. tabula. Izraudzītu ESAO valstu PVN rādītāji.....	167
46. tabula. PVN starpības avoti Polijā un AK, procentos	172
47. tabula. Akcīzes nodoklis un patēriņa nodokļi ES valstīs, % no IKP.....	174
48. tabula. Akcīzes preču cenas Latvijā, Krievijā un Baltkrievijā, 2016. g.....	175
49. tabula. Nodoklis par dzelzceļa transportam izmantoto dīzeļdegvielu	177
50. tabula. Kopējie ieņēmumi no akcīzes nodokļa likmju maiņas rezultātā, miljonos EUR	178
51. tabula. Pašvaldību ieņēmumi, 2015. g.....	179
52. tabula. 2015. gadā novērtētās vērtības un tirgus vērtības pašreizējā un ierosinātā attiecība:	180
53. tabula. Pamata nodokļu likme par dzīvojamajām mājām	180
54. tabula. Augsta riska nozares segmentu identificēšana atlasītajās ESAO valstīs.....	194
55. tabula. Zviedrija: Uzraudzība, apsekojumi un audit vietās, kur tiek izmantos kases aparāts pirmajos trīs gados no kases aparāta obligātās reģistrēšanas.....	196
56. tabula. Iniciatīvu shēmas atlasītās Eiropas Savienības dalībvalstīs	203

Projekts

57. tabula. Ar valsts politikas instrumentiem saistītie personīgie un mājsaimniecību pakalpojumi (PMS).....	205
58. tabula. Latvija: Nodokļu auditu rezultāti	208
59. tabula. Pārbauzu un audita personāls procentuālā izteiksmē no kopējā nodokļu administrācijas personāla skaita atlasītajās valstīs	209
60. tabula. Kompromisi starp instrumentiem, kas vērsti uz ieņēmumu palielināšanu	213
61. tabula. Nodokļu pasākumu ietekmes uz ieņēmumiem aplēses	216
62. tabula. Atlasītie pētījumi par nodokļu aplikšanas novērtēšanu	236
63. tabula. Regresijas analīzes rezultāti vispārējam modelim (atkarīgais mainīgais: kopējo nodokļu īpatsvars IKP).....	237
64. tabula. Apdrošinātā un darba devēja iemaksu likmes sadalījumā pa valstīm un programmu veidiem atlasītās EU28 valstīs, % 2014. gadā.....	243
65. tabula. SOCIĀLĀS APDROŠINĀŠANAS SHĒMAS DAŽĀS NO ES28 VALSTĪM UN EFTA VALSTĪS 2016. GADĀ	244
66. tabula. Sociālās aizsardzības pabalstu finansēšanas shēmas ES28 valstīs 2016. gadā.....	249
67. tabula. Nepilna darba laika nodarbinātība procentuālā izteiksmē no kopējās nodarbinātības, piespiedu nepilna darba laika nodarbinātība procentuālā izteiksmē no kopējās nepilna darba laika nodarbinātības un pagaidu darbā nodarbināto skaits procentuālā izteiksmē no kopējā darbinieku skaita 2015. gadā ES 28 valstīs, %	257

Grafiki

1. grafiks. Potenciālie ieņēmumu palielināšanas avoti.....	5
2. grafiks. Ieguldījums IKP pieaugumā, procentpunkti, vidējais apmērs 2004. - 2013. gadā.	6
3. grafiks. Investīcijas pēc uzņēmumu izmēra Latvijā, miljonos EUR.	6
4. grafiks. Pievienotās vērtības struktūra pēc uzņēmuma izmēra Latvijā un etalonvalstīs, 2013. gadā.....	6
5. grafiks. Mikrouzņēmumu (0-5 darbinieki) nozaru struktūra Latvijā un etalonvalstīs, 2013. gads.	7
6. grafiks. Nodarbinātības struktūra Latvijas uzņēmumos, pēc uzņēmumu izmēra un nozares, 2013. gads.....	7
7. grafiks. Ikmēneša ienākuma saņēmēju sadalījums, EUR tarifu grupās, procentuāli, 2014. gadā.	9
8. grafiks. Latvijas nodokļu un pabalstu sistēmas sadales ietekme.....	10
9. grafiks. Paredzami PVN, IIN un SAI proporcionālā izteiksmē no mājsaimniecības bruto ienākuma, 2014. gadā, izlīdzinātā tīrā ienākuma kvintilēs.	11
10. grafiks. Izlīdzinātie tiešie un netiešie nodokļi, iemaksas un pabalsti, tīrā izlīdzinātā ienākuma kvintilēs, 2014. gads.....	11
11. grafiks. Džini koeficients pirms un pēc nodokļiem un atskaitījumiem, valstu izlases kopa. ...	13
12. grafiks. Nodokļu un atvieglojumu loma nevienlīdzības mazināšanā, Džini koeficienta procentpunktu samazinājums tīrajā ienākumā, ES dalībvalstīs.....	14
13. grafiks. Atšķirība tēriņos salīdzinājumā ar etalonvalstīm.	15
14. grafiks. Atšķirība tēriņos vidēji OECD un 28 ES dalībvalstīs, procentos no IKP, 2014. gads. ...	15
15. grafiks. Ēnu ekonomikas apjoms, kas aprēķināts pēc novērtējuma metodes, 2013. gads, procentos no IKP.	17

Projekts

16. grafiks. Ēnu ekonomikas apjoms saskaņā ar aptaujas datiem (% no IKP).	17
17. grafiks. Algu starpība (procentos no kopējām algām).	18
18. grafiks. Pilnīgi neoficiāla statusa un aplokšņu ienākumu sastopamības biežums (procentu izteiksmē no darbiniekiem ar pozitīviem ienākumiem gada laikā), un vidējais aplokšņu algu īpatsvars (procentos no kopējiem bruto ienākumiem), 2007. - 2014. gads.	24
19. grafiks. Pilnīgi neoficiāla statusa sastopamības biežums pēc darbinieku kategorijām (procentu izteiksmē no darbiniekiem ar pozitīviem ienākumiem), 2013. - 2014. gads.	25
20. grafiks. Aprēķinātais aplokšņu algu īpatsvars kopējos ienākumos (procentos), pēc darbinieku ienākumiem.	26
21. grafiks. Aprēķinātais aplokšņu algu īpatsvars kopējos ienākumos (procentos), kvartilēs no pilna laika darbinieku bruto ikmēneša ienākumiem.....	27
22. grafiks. Augsta aplokšņu algu īpatsvara sastopamības biežums, pēc darbinieku ienākumiem.	28
23. grafiks. Aprēķinātie kopējie aplokšņu ienākumi, miljonos EUR, pēc darbinieku ienākumiem.	29
24. grafiks. Algu starpība (aplokšņu īpatsvars procentuāli kopējā algu fondā) nozaru izlases kopā: Pasaules Bankas novērtējums salīdzinājumā ar VID novērtējumu.	30
25. grafiks. Kopējie nodokļu ieņēmumi, gados pirms un pēc reformas, procentos no IKP.....	32
26. grafiks. Nodokļu un IKP attiecība uz iedzīvotāju, PPP (<i>pirktpējas paritāte</i>), 2014. gads.	32
27. grafiks. Nodokļu ieņēmumi Latvijā un valstu izlases kopā, kad tās bija sasniegušas līdzīgu IKP uz iedzīvotāju.	32
28. grafiks. Starpība starp nodokļu un IKP proporcijas līmeni valstu izlases kopā un Latvijā, procentpunktos, 2014. gadā.	33
29. grafiks. Starpība starp nodokļu un IKP proporcijas līmeni valstu izlases kopā un Latvijā, procentpunktos.....	33
30. grafiks. Nodokļu un IKP attiecība, Latvijā un etalonvalstīs, 2000. - 2014. gads.....	36
31. grafiks. Starpība starp nodokļu un IKP attiecību norādītajā gadā un 2014. gadā (procentpunktos).	36
32. grafiks. Spēkā esošās (netiešo) nodokļu likmes, 2012. gads.	37
33. grafiks. NNL patēriņam, ES dalībvalstu izlases kopa, 2012. gads.	37
34. grafiks. Ieņēmumu robeža, vidējie ieņēmumi un faktiski iekasētie nodokļi Latvijā, 2006. - 2013. gads.	38
35. grafiks. Neapliekamā minimuma un atvieglojumu par apgādājamiem izmaiņas, 1994. - 2016. gads.	39
36. grafiks. Tiro ienākumu kāpums, pieaugot darba intensitātei viena pelnītāja ģimenēs ar 2 bērniem, valstu izlases kopa.	41
37. grafiks. Pieaugums nodokļa atvieglojumā par apgādībā esošiem bērniem samazināja iesaistes darbā nodokli māsaimniecībām ar bērniem.	43
38. grafiks. Nodokļu, pabalstu un sociālās apdrošināšanas iemaksu devums iesaistes darbā nodokļa likmē, pēc izlīdzinātā tīrā ienākuma decilēm māsaimniecību veidu izlases kopā, 2015. gads.	44
39. grafiks. Simulētas maksimālās IIN likmes celšanas ietekme, pēc māsaimniecību ienākumu decilēm.	48
40. grafiks. EITC ieviešanas simulētie rezultāti, pēc māsaimniecību ienākumu decilēm.	49

Projekts

41. grafiks. Progresīvā ienākuma nodokļa un noteikta mērķa EITC ieviešanas ietekme: simulētie rezultāti, izmaiņas ienākumu procentuālajā izteiksmē, pēc mājsaimniecību ienākumu decilēm.....	50
42. grafiks. Progresīvais scenārijs "A": Progresīvā IIN ieviešanas un nodokļa piemērošanas laulāto kopējiem ienākumiem ietekme uz izlīdzināto tīro ienākumu, izmaiņas pret sākumpozīciju.	52
43. grafiks. Progresīvais scenārijs "B": Progresīvā IIN ieviešanas un nodokļa piemērošanas laulāto kopējiem ienākumiem ietekme uz izlīdzināto tīro ienākumu, izmaiņas pret sākumpozīciju.	53
44. grafiks. Pareto parametra aprēķini Latvijā	55
45. grafiks. Starpība UIN starp netiešā nodokļa likmes līmeni ienākumiem no kapitāla izlases kopas valstīs un Latvijā (procentpunktos), 2012. gads.	58
46. grafiks. Mājokļu īpašums procentuāli no kopējā mājsaimniecību īpašuma Eiropas Savienībā 2013. gadā.....	61
47. grafiks. Kapitāla nodokļu režīma sastāvdaļas procentuāli no saimnieciskās darbības pārmaksas un jauktiem ienākumiem, 2014. gads.....	62
48. grafiks. UIN: Maksimālās normatīvās likmes (procentos) un ieņēmumi (procentos no IKP).	86
49. grafiks. IIN un UIN un to iespējamās nodokļu bāzes Latvijā, Igaunijā un Slovākijā, 2000. - 2014. gadā, miljonos EUR.	87
50. grafiks. Uz 2014. gadu pārnestie zaudējumi pēc rašanās gada un nozares.	90
51. grafiks. Apliekamie ienākumi pirms zaudējumiem, atskaitītie zaudējumi un uz nākamajiem gadiem pārnestie zaudējumi, miljonos EUR, 2014. gads.....	90
52. grafiks. Efektīvā uzņēmuma nodokļa robežlikme un vidējā likme, 2014. gads, procentos.....	97
53. grafiks. Kapitāla izmaksas pēc finansējuma metodes, 2014. gads, procentos.....	97
54. grafiks. Mikrouzņēmumu (MUN) darbinieki pēc saimnieciskās darbības veida (2015. gads, vidēji gadā).	111
55. grafiks. Personas, kuras strādāja mikrouzņēmumos 2014. - 2015. gadā savā profesijā "galvenajā" mikrouzņēmumā.	118
56. grafiks. Fiziskās personas, kuras strādāja mikrouzņēmumos 2015. gadā: Darba sadale un darba ienākumi pēc nodokļu režīmiem, profesiju dalījumā.	119
57. grafiks. Reģistrētās nodarbinātības pieaugums pēc nodokļu režīma, 2011. - 2015. gads. ...	120
58. grafiks. Mikrouzņēmumu darbinieki 2014. - 2015. gadā, pēc ienākumu avota Latvijā, periodā no 2008. - 2015. gadam.	120
59. grafiks. Galvenie pieplūdumi mikrouzņēmumu režīmā 2011. - 2015. gadā, pēc nodokļu režīma iepriekšējā gadā (ierobežojoties ar darbiniekiem ar pozitīviem mikrouzņēmuma ienākumiem 2014. gadā vai 2015. gadā).	121
60. grafiks. Mikrouzņēmuma režīmā strādājošo un šo režīmu pametušo nodokļu maksātāju skaits, 2010. - 2015. gads.....	124
61. grafiks. Aprēķinātie mikrouzņēmumu darbinieku īpatsvari bez deklarētiem darba ienākumiem iepriekšējā gadā.	129
62. grafiks. Tikai MUN nodarbināto un dažādos režīmos nodarbināto gada ienākumi salīdzinājumā ar darbiniekiem, kuri nav nodarbināti mikrouzņēmumos 2009. –2014. gadā: Pamatojumam izmantota ES statistikas par ienākumiem un dzīves apstākļiem (<i>EU-SILC</i>) mikrodati	134

Projekts

63. grafiks. Nav deklarēto ienākumu 2008.-2015. gadā iedzīvotājiem ar pozitīviem ienākumiem no MUN 2014. vai 2015. gadā atbilstoši nodokļu režīmam	138
64. grafiks. Vidējais mēnešu skaits, kuros gūti pozitīvi algotā darba ienākumi (2008. –2015.) iedzīvotāji, kas guvuši ienākumus no MUN 2014. vai 2015. gadā atbilstoši nodokļu režīmam	139
65. grafiks. Tikai MUN nodarbināto un Dažādos režīmos nodarbinātie darbinieku vidējie deklarētie gada ienākumi, procentuālā izteiksmē no visās tautsaimniecības nozarēs vispārējā režīmā nodarbināto darbinieku gada ienākumiem (2008. – 2015.)	139
66. grafiks. Vidējie Mainīgi nodarbināto un Galvenokārt vispārējā režīmā nodarbināto grupu darbinieku vidējie deklarētie ienākumi procentuālā izteiksmē no visā tautsaimniecībā nodarbināto vispārējā režīmā nodarbināto darbinieku vidējie gada ienākumi (2008. – 2015.)	141
67. grafiks. Darbiniekiem, kuri bija guvuši pozitīvus ienākumus no mikrouzņēmumiem 2015. gadā atbilstoši nodokļu režīmam, dzimumam un vecumam	143
68. grafiks. Iedzīvotāju, kas guvuši pozitīvus ienākumus no MUN 2015. gadā, reģionālais sadalījums, salīdzinot ar vispārējā režīmā nodarbinātajiem	143
69. grafiks. Nodarbināto izglītība atbilstoši nodokļu režīmiem (2014. -2015.)	144
70. grafiks. Ražošanas nodokļi, procentuālā izteiksmē no kopējiem nodokļu ieņēmumiem.....	165
71. grafiks. VAT ieņēmumu efektivitāte Latvijā, %	165
72. grafiks. PVN ieņēmumu un kopējo nodokļu ieņēmumu attiecība	166
73. grafiks. Mājsaimniecību patēriņa (skaidrā naudā) īpatsvars sadalījumā pa PVN likmes kategorijām (2014).....	169
74. grafiks. Viesnīcu/restorānu pakalpojumu patēriņš EUR uz vienu iedzīvotāju pēc ienākumu deciles (2014)	169
75. grafiks. Globālais viesnīcu cenu indekss un valstu globālais reitings (2014)	170
76. grafiks. Samazināto PVN likmju izmaksu sadale (2014)	171
77. grafiks. PVN atšķirība, procentuāli no aprēķinātajām PVN saistībām (2013).....	172
78. grafiks. Ar atbilstību saistītās problēmas, procentuāli no kopējo saistību apmēra (2010-2014)	172
79. grafiks. Atšķirību apmēra attīstības tendences atbilstoši VID analīzei	189
80. grafiks. Dānijas 22 nodokļu neatbilstību analīzes elementi	191
81. grafiks. Vispārējie nodokļu atšķirību analīzes rezultāti sadalījumā pa maksātāju kategorijām, nodokļu veidiem un uzvedības: AK KIDM piemērs	191
82. grafiks. Skaidrās naudas pārbaudes aplikācija Krievijā	197
83. grafiks. E-rēķinu izrakstīšana: Korejas piemērs	201
84. grafiks. Dažādu neregistrētu darbību pieņemamība, vidējais vērtējums Baltijas valstīs un ES8 valstīs	203
85. grafiks. Optimāla INMLRV U-veida forma un tās iemesli	231

Diagrammas

1. diagramma. PVN ieguldījums nevienlīdzībā.	12
2. diagramma. IIN reformas simulācijas rezultāti (izlases kopa).	46
3. diagramma. Optimālās maksimālās likmes aprēķināšana Latvijai.	53
4. diagramma. Darbaspēka nodokļu ietekme uz izaugsmi un nodarbinātību.	67
5. diagramma. Pieteikumu par nodokļa atvieglojumu R&D izdevumiem apstiprināšana: Īrijas pieeja.	92
6. diagramma. Ieskats Igaunijas UIN sistēmā.	100

Projekts

7. diagramma. Tiešo nodokļu atvieglojumi MVU ES dalībvalstīs.....	153
8. diagramma. Pašvaldību finansējums Latvijā.....	179
9. diagramma. Kalifornija Pamācošs gadījums	185
10. diagramma. Vai īpašuma nodoklis ir progresīvs nodoklis? Regresīvs? Ne viens, ne otrs? 186	186
11. diagramma. Aplikšanas ar īpašuma nodokli politekonomija	188
12. diagramma. Nodokļu maksātāju tiešās saiknes aptauju piemēri: ASV Ieņēmumu dienesta aptauja par nodokļu maksātāju attieksmi	192
13. diagramma. Atbilstības aptauju analīze Kanādā	193
14. diagramma. Svarīgo līgumu nodoklis Īrijā.....	195
15. diagramma. Nodokļa ieturēšanas pienākums Austrālijā.....	195
16. diagramma. Uzņēmumu, kuri lieto kases aparātus, apmeklēšana bez iepriekšēja brīdinājuma Īrijā	196
17. diagramma. Prasība, kas paredz, ka Īrijā dibinātiem uzņēmumiem ir jābūt valdes loceklim, kas dzīvo EEZ dalībvalstī.....	199
18. diagramma. Zviedrija: Mājsaimniecības pakalpojumu izdevumu atskaitīšanas ietekme uz nodokļu maksāšanu atbilstoši likumiem.....	206
19. diagramma. Nejauši atlasīto auditu izmantošana risku analīzes uzlabošanai Dānijā.....	209

Latvijas nodokļu sistēmas izvērtējums

1. IEVADS

1.1 Izvērtējuma konteksts

Kopš fiksētā iedzīvotāju ienākuma nodokļa (IIN) ieviešanas 1990. gadu vidū, Latvija ir ieviesusi vairākas izmaiņas nodokļu sistēmā, atkāpjoties no sākotnējām vienotajām IIN un uzņēmumu ienākuma nodokļa (UIN) likmēm. 2016. gada tika ieviesti vairāki pasākumi ar mērķi mazināt ienākumu nevienlīdzību, padarot nodokļu sistēmu mazāk regresīvu, ceļot neapliekamo minimumu un paredzot, ka nākotnē tas tiks diferencēts nodarbināto ar zemiem ienākumiem labā.¹ 2016. gada 1. janvārī stājās spēkā solidaritātes nodoklis nodarbinātajiem ar augstākiem ienākumiem.² Tuvākajā nākotnē Finanšu ministrija plāno sagatavot vidēja termiņa nodokļu stratēģiju, lai ieviestu stabilākas izmaiņas sistēmas uzbūvē, un lūdza Pasaules Banku veikt nodokļu sistēmas izvērtējumu kā pamatu reformai.

Pēdējā fiksētā nodokļa noteikto reformu posmā Latvija bija viena no pirmajām valstīm, kas 1997. gadā ieviesa fiksēto nodokli 25 procentu apmērā. Fiksētā nodokļa reformai Latvijā sekoja Igaunija un Lietuva, ieviešot fiksēto nodokli 1994. gadā. 1997. gadā ieviestais fiksētais nodoklis nomainīja proporcionāli samazinošos³ iedzīvotāju ienākuma nodokļa (IIN) režīmu ar vispārīgo maksimālo nodokļa likmi 25 procentu apmērā un 10 procentu maksimālo nodokļa likmi augstākam ienākumam. Uzņēmuma ienākuma nodokļi (IUN) palika iepriekšējā 25 procentu apmērā un kapitāla ienākums joprojām bija atbrīvots no nodokļa. 1997. gadā ieviestā Latvijas fiksēto nodokļu sistēma atšķīrās no vēlāk citās valstīs, piemēram, Krievijā vai Rumānijā, pieņemtās nodokļu sistēmas, jo Latvijā fiksētais nodoklis tika noteikts augstākajam, nevis zemākajam maksimālajam ienākuma nodoklim. Turklāt, neapliekamā minimuma pieaugums Latvijā bija diezgan nenozīmīgs, salīdzinot ar lielākiem pieaugumiem daudzās citās valstīs, ar mērķi samazināt vidējo ienākuma nodokli, ko fiksētā nodokļa režīms uzlika iedzīvotājiem ar zemāku ienākumu līmeni.

Ar laiku nodokļu sistēmas parametri mainījās, pamazām atsakoties no sākotnējās fiksētā nodokļa koncepcijas un ieviešot zemāku UIN likmi, stabilizācijas programmas laikā ieviestajām izmaiņām pēc 2008. - 2009. gada finanšu krīzes padarot IIN sistēmu vairāk regresīvu. 2002. gadā UIN likmi samazināja līdz 15 procentiem un pašreiz tā ir zemāka par IIN likmi 23 procentu apmērā. Izmaiņas nodokļu sistēmā tika ieviestas pēc 2008. - 2009. gada finanšu krīzes, tostarp, samazinot

¹ Sk. Finanšu Ministra Jāņa Reira 2015. gada 7. oktobra ziņojumu par ienākumu izlīdzināšanas mērķiem 2016. gada budžetā <http://www.fm.gov.lv/en/news/51418-minister-of-finance-janis-reirs-next-years-budget-focuses-on-solitaire-reduction-of-income-inequality>

² Ar solidaritātes nodokli apliks gada ienākumu virs 48 600 EUR un solidaritātes nodokļa likme ir vienāda ar valsts sociālās apdrošināšanas iemaksu 34,09 procentu apmērā (no kuriem 23,59 maksā darba devējs un 10,5 procentus maksā darbinieks). Būtībā, jaunais solidaritātes nodoklis atceļ sociālās apdrošināšanas iemaksu griestus, bet šā nodokļa ieņēmumus novirzīs vispārīgos ieņēmumos un tā maksātāji neiegūs tiesības saņemt lielākus sociālos pabalstus. Solidaritātes nodoklis stājās spēkā 2016. gada 1. janvārī. Pēc Finanšu ministrijas (2015a) aplēsēm, nodoklis ietekmēs 4 700 privātpersonas jeb 0,6 procentus nodarbināto (Avots: <http://www.fm.gov.lv/lv/aktualitates/jaunumi/nodokli/51253-solidaritates-nodokli-maksas-tikai-personas-ar-alguvirs-48-600-eiro-gada>).

³ Proportionāli samazinošajās nodokļu sistēmā nodokļa likme samazinās līdz ar apliekamās summas pieaugumu. Jāpiezīmē, ka proporcionāli samazinošās IIN sistēma darbojās tikai kopš 1996. gada; līdz 1995. gadam IIN sistēma bija progresīva, paredzot piecas likmes no 15 līdz 35 procentiem.

neapliekamo minimumu, ieviešot 10 procentu nodokli procentiem un dividendēm, 15 procentu nodokli ienākumiem no kapitāla pieauguma, kā arī samazinot nodokļu izdevumus, līdz ar stingrākām prasībām nodokļu atbrīvojumiem, atskaitījumiem un atvieglojumiem, kas paredzēti noteiktām grupām vai konkrētām darbībām. Reagējot uz krīzi, 2010. gadā tika pieņemts jauns nodokļu režīms mikrouzņēmumiem ar samazinātu nodokļu likmi, tostarp, sociālās apdrošināšanas iemaksu likmi.⁴ Saskaņā ar aplēsēm, 2015. gadā apmēram 19,2 procenti nodarbināto privātajā sektorā⁵ vismaz daļu no saviem ienākumiem deklarē mikrouzņēmuma režīmā. Papildus potenciālajai nodokļu apiešanai, piemēram, pārnesot darbību mikrouzņēmuma statusā, bažas rada tas, ka noteikti mikrouzņēmuma darbinieki varētu gūt zemākus pensiju uzkrājumus, kā arī citus sociālās apdrošināšanas pabalstus, piemēram, bezdarbnieka pabalstu.

Nesenās izmaiņas Latvijas nodokļu politikā izraisīja bažas par lielo nevienlīdzību un Latvijas valdība plāno ieviest papildu izmaiņas nodokļu uzbūvē, lai pilnveidotu sistēmas taisnīgumu. Nevienlīdzība ir ļoti augsta: Latvijā ir otrais augstākais Džini koeficients tīrajiem ienākumiem visā Eiropas Savienībā (ES) (Igaunijai esot pirmajā vietā tikai ar 0,1 procenta pārsvaru).⁶ Papildus nesenajām IIN nodokļa izmaiņām, ir jāveic vēl daudzi pasākumi, lai atrisinātu taisnīguma problēmas esošajā nodokļu sistēmā. Darbaspēka nodokļi veido lielu kopējo ieņēmumu daļu un ir salīdzinoši augsti - 34,09 procenti, kas sastāv no 10,5 procentiem (darbinieka daļa) un 23,59 procentiem (darba devēja daļa). Darbaspēka nodokļu ķīlis nodarbinātajiem ar zemiem ienākumiem ir īpaši augsts, radot bažas par darbaspēka piedāvājuma motivāciju (Strokova (*Strokova*) un Demerū (*Damerou*), 2013a, un Ekonomiskās Sadarbības un Attīstības Organizācija (*Organisation for Economic Co-operation and Development - OECD*), 2015. gads. Visbeidzot, pagājušā gadā tika sperti pirmie soļi, lai padarītu nodokļu sistēmu progresīvāku - 2016. gada tika celts neapliekamais minimums, paredzot pakāpeniski (līdz 2020. gadam) ieviest neapliekamā minimuma diferencēšanu un ieviešot solidaritātes nodokli.

Valdības mērķis ir palielināt nodokļu ieņēmumus par trīs procentpunktiem no IKP, lai vidējā termiņā sasniegtu mērķa nodokļa pret IKP proporciju 32 procentu apmērā. Tas nepieciešams, lai segtu aizvien augošās budžeta tēriņu vajadzības Latvijā. Latvijā ir viens no mazākajiem valsts sektora apjomiem ES - Latvija ieņem trešo vietu no beigām ES valsts ieņēmumos un tēriņos, ar kopējiem valsts budžeta ieņēmumiem 35,6 procentu apmērā no IKP un valsts budžeta izdevumiem - 37,1 procenta apmērā no IKP 2014. gadā. Bez tam, Latvijā ir viens no zemākajiem nodokļu īpatsvaram IKP, salīdzinot ar citām tādā pašā attīstības līmeņa valstīm. Ekonomikai augot un tuvojoties augstāka ienākumu līmeņa ES ekonomikām, varētu pieaugt nepieciešamība pēc sociāliem tēriņiem, lai ieguldītu cilvēkresursu kapitālā, kā arī nodrošinātu labāku drošības tīklu. Valsts drošība - definēta kā sociālā aizsardzība un militārie tēriņi - ir noteikta par visbūtiskāko jomu, kurai nepieciešami lielāki finanšu resursi no Latvijas valdības. Garantētā minimālā ienākuma programmas (pēdējās instances sociālās palīdzības programmas) tēriņi un segums ir pārāk zemi, salīdzinot ar vajadzībām (Strokova un Demerū, 2013a). Valdība plāno palielināt izdevumus aizsardzības vajadzībām (pašreiz tie ir 1,4 procenti no IKP). Valdība noteikusi arī izglītību un veselību kā jomas, kurās nepieciešami papildu

⁴ Mikrouzņēmumu ienākuma likme ir 9 procenti no apgrozījuma. Nodoklis aizvieto darba devēju un darbinieku sociālās iemaksas, uzņēmējdarbības riska valsts nodevu, kā arī IIN un UIN, atkarībā no nodokļu maksātāja juridiskās formas. Lai iegūtu mikrouzņēmuma nodokļa maksātāja statusu, darbinieka ienākums nedrīkst pārsniegt 700 EUR mēnesī, apgrozījums nedrīkst pārsniegt 100 000 EUR gadā un darbinieku skaits nevar būt lielāks par pieci. Avots: <http://www.fm.gov.lv/en/s/taxes/>

⁵ Aplēsi sniedza Labklājības ministrija, diskusiju laikā 2015. gadā.

⁶ Balstoties uz izlīdzināto tīro ienākumu Džini koeficientu pēc Eiropas Savienības statistikas par ienākumiem un dzīves apstākļiem (EU-SILC) datiem.

ieguldījumi. Jo īpaši, par maz līdzekļu tiek novirzīts sabiedrības veselībai un veselības rezultāti ES mērogā ievērojami atpaliek (Levins (*Levin*) un Sino (*Sinnott*), 2015. gads).

Jebkādas izmaiņas nodokļu un izdevumu politikā notiks, ievērojot apņemšanos nodrošināt fiskālo ilgtspēju. Latvija ir ieviesusi tiesisko ietvaru krīzes periodā grūti izcīnītās fiskālās ilgtspējas uzturēšanai, proti, 2013. gadā stājās spēkā Fiskālās disciplīnas likums un 2014. gadā tika izveidota Fiskālās disciplīnas padome ar mērķi uzraudzīt Fiskālās disciplīnas likuma nosacījumu ievērošanu. Valsts pievienojās Eirozonai 2014. gadā. Valsts parāds ir viens no zemākajiem ES. Kopējais valdības strukturālā deficīta mērķis ir 1 procents no IKP 2016. gadā un 2017. gadā, ar turpmāk plānotu vēl lielāku deficīta samazinājumu. 2016. gada budžetu sagatavoja ar piesardzīgu 3 procentu IKP izaugsmes prognozi. Nesen fiskālo politiku kā taupīgu novērtēja gan Starptautiskais Valūtas fonds (SVF) (2015. gadā), gan Fiskālās disciplīnas padome (2015. gadā), iesakot veikt turpmākus pasākumus nodokļu sistēmas taisnīguma palielināšanai.

Latvijas valdība strādā pie tā, lai sasniegtu vienprātīgu atbalstu nodokļu sistēmas reformai no sociālo partneru puses. Solidaritātes nodokļa ieviešana tika plaši kritizēta uzņēmējdarbības vidē un plašsaziņas līdzekļos. Daļēji to var saistīt ar bažām par konkurētspēju, bet iebildumi tika celti arī pret jaunu nodokļu uzlikšanu apstākļos, kad nodokļu apiešana ir īpaši izteikta. Uzņēmējdarbības vide un plašsaziņas līdzekļi, galvenokārt, min "aplokšņu algas", kā nozīmīgu krāpšanās ar nodokļiem problēmu, kad oficiāls darbinieks saņem, ne tikai deklarēto algu, bet arī nedeklarēto "aplokšņu algu." Līdz ar to, lai nodokļu reformas gūtu lielāku atbalstu, ļoti svarīgi ir veikt papildu pasākumus, lai paaugstinātu atbilstību esošās nodokļu sistēmas regulējumam. Turklāt, valdība vēlas pārliecināties par to, ka papildu tēriņi būs efektīvi un ļaus sasniegt paredzēto ieguvumu iedzīvotājiem. Ņemot vērā iepriekš minēto, valdība ir ieguldījusi ievērojamus līdzekļus padziļinātai nozaru stratēģijas un izdevumu izvērtēšanai, tostarp, veselības un sociālās aizsardzības jomās.

1.2 Izvērtējuma mērķi

Pētīt nodokļu reformas iespējas, ir jāņem vērā vairāki aspekti, līdz ar to ir vērts īsumā uzskaitīt galvenos principus, kas tiks apskatīti, izvērtējot Latvijas nodokļu sistēmu. Pirmkārt, Latvijas valdība vēlējas, lai nodokļu izvērtējums noteiktu, kādas ir iespējas palielināt valdības ieņēmumus, lai segtu lielākus izdevumus aizsardzībai (jo īpaši, veselībai, sociālai aizsardzībai un valsts aizsardzībai). Otrkārt, Latvijas valdības mērķis ir uzlabot nodokļu sistēmas uzbūvi, lai palielinātu produktivitāti, nodarbinātību un palīdzētu Latvijas uzņēmumiem kļūt elastīgākiem, konkurētspējīgākiem un spēcīgākiem, saskaroties ar mainīgo situāciju pasaulē. Visbeidzot, valdība vēlētos izvērtēt iespējas celt nodokļu sistēmas taisnīgumu un godīgumu. No taisnīguma viedokļa, būtiski ir apsvērt, kā uzlabot vertikālo sistēmas taisnīgumu, proti, samazināt nodokļu slogu nodarbinātajiem ar zemākiem ienākumiem, jo īpaši koncentrējoties uz iespēju mazināt lielo darbaspēka nodokļu ķīli, ar ko saskaras nodarbinātie ar zemiem ienākumiem. Tikpat būtiski ir palielināt arī horizontālo taisnīgumu - nodrošināt vienlīdzīgu attieksmi pret nodarbinātajiem ar vienlīdzīgiem ienākumiem.

Ļoti būtiska loma izvērtējumā ir nodokļu sistēmas efektivitātei un tās sasaistei ar labklājības celšanu. Nodokļu sistēmām jābūt izstrādātām pietiekami efektīvi, lai tās atbilstu sadales uzstādījumiem un ieņēmumu mērķiem, un pēc iespējas mazāk ietekmētu saimniecisko darbību. Nodokļi ietver saimnieciskās izmaksas, ietekmējot cilvēku un uzņēmumu uzvedību: lēmumus par darbu, taupīšanu/patērēšanu, ieguldīšanu un nodarbināšanu. Šie nodokļu "papildu slogi" ir taksācijas ekonomiskā cena. Tie sniedzas krietni virs ienākumiem, ko cilvēki un uzņēmumi maksā nodokļos, jo

pēdējos kompensē ar lielākiem valsts ieņēmumiem. Valdības neizbēgami saskaras ar taisnīguma un efektivitātes kompromisu: lielāki nodokļi turīgākajai sabiedrības daļai - lai celtu ieņēmumus un finansētu pabalstus nabadzīgākām iedzīvotāju grupām - var traucēt iedzīvotāju ar vidējiem un augstākiem ienākumiem ekonomiskajai motivācijai strādāt, veikt uzņēmējdarbību, veidot uzkrājumus un uzņemties risku. Tajā pat laikā, pārdale iedzīvotājiem ar zemiem ienākumiem, nodokļu atlaižu un atvieglojumu veidā, varētu vājināt darbaspēka piedāvājumu. Nodokļu sistēmas izvērtējuma mērķis būs aprēķināt šo efektivitātes pasākumu veidu apjomu.

Papildus nodokļu sistēmas izvērtējuma ieņēmumu mobilizēšanas un taisnīguma mērķiem, nodokļu sistēmai ir ļoti vēlamas arī turpmāk minētās īpašības, kas tiks apskatītas izvērtējumā:

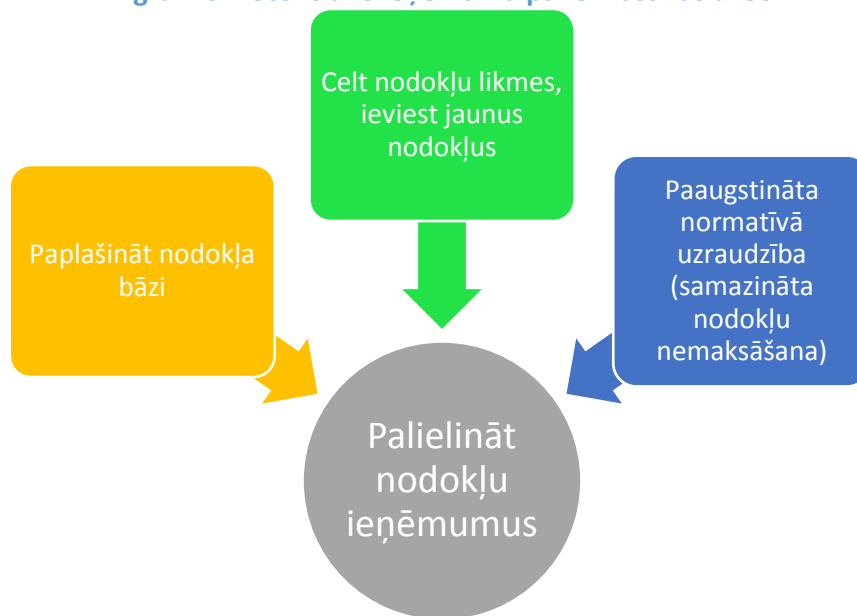
- **Celt nodokļu sistēmas efektivitāti un noteikt potenciāli labklājību sekmējošas nodokļu reformas.** Efektivitātes apsvērumu mērķis ir mazināt nodokļu deformācijas un administratīvos slogus, lai sasniegtu noteiktos taisnīguma vai ieņēmumu mērķus. Ne visām Latvijas nodokļu sistēmas sastāvdaļām jāatbilst optimālai nodokļu sistēmas teorijai. Atceļot neefektīvās sastāvdaļas, Latvijas valdība var iegūt lielākus ieņēmumus, pārdalīt vairāk ienākumu vai mazināt nodokļu likmes. Turklāt, noteiktas nodokļu sistēmas iezīmes nav nedz taisnīgas, nedz efektīvas, nedz abas no tām. Šādos gadījumos var konstatēt labklājību uzlabojošas nodokļu reformas, kas ceļ efektivitāti, taisnīgumu vai abus.
- **Mazināt izvairīšanos no nodokļu nomaksas un ēnu ekonomiku.** Apskatot nodokļu uzbūvi un administratīvās reformas Latvijā, būtisku problēmu rada jebkādu politikas pasākumu potenciālā ietekme uz neoficiālu nodarbināšanu un ēnu ekonomikas apjomu no privātpersonu un uzņēmumu puses. Lai apkarotu izvairīšanos no nodokļu nomaksas, svarīgi ir panākt neitralitāti, piemērojot nodokļus dažādiem ienākuma avotiem. Dažādi nodokļu režīmi precēm, investīcijām, dažādām ienākumu formām un aktīvu veidiem nedrīkst radīt spēcīgus stimulus privātpersonām un uzņēmumiem novirzīt ienākumus starp dažādām nodokļa bāzēm, cilvēkiem un laika periodiem.
- **Konkurētspēja.** Nodokļi ietekmē uzņēmumu konkurētspēju (to spēju ražot savu produkciju ar tādām pašām vai zemākām izmaksām / augstākā kvalitāte nekā citiem uzņēmumiem tajā pašā komercdarbības jomā). Standarta attīstītā ekonomikā, visticamāk, pastāvēs spēcīga saistība starp tās uzņēmumu konkurētspēju un vispārējiem produktivitātes līmeņiem un dzīves līmeni, ko valsts ir spējīga uzturēt. Latvija ir maza brīvā tirgus ekonomika, kas saskaras ar nodokļu konkurenci nodokļa likmēs, nodokļa bāzēs un nodokļa slogos citās ES dalībvalstīs un, jo īpaši, pie saviem kaimiņiem - pārējās Baltijas valstīs. Ieviešot izmaiņas nodokļu politikā, jāņem vērā to ietekme uz Latvijas uzņēmumu konkurētspējas stāvokli un līmeni starptautiskajā tirgū. Ņemot vērā Latvijas ģeogrāfisko novietojumu, lai izpētītu darbaspēka un kapitāla kustības aspektus, tostarp, iespējas piesaistīt ārvalstu tiešās investīcijas (*foreign direct investments - FDI*), ļoti būtiski ir veikt salīdzinājumu ar kaimiņvalstu (jo īpaši, Igaunijas un Lietuvas) nodokļu sistēmām.
- **Samazināt administratīvās un atbilstības izmaksas.** Ir būtiski padarīt nodokļu sistēmu vienkāršu, ar mērķi mazināt valdības nodokļu iekasēšanas izmaksas un atbilstības izmaksas privātpersonām/uzņēmumiem. Turklāt, nodokļu sistēmas parametriem jābūt caurskatāmiem un viegli saprotamiem.

Nodokļu sistēmas izvērtējumā mēs aplūkojam nodokļu struktūru kopumā un pētām tās kopējo attīstību laika gaitā. Pētījuma mērķis ir informēt par Latvijas valdības vidējā termiņa nodokļu stratēģijas formulējumu. Bez tam, šim pasākumam būtu jāveicina dialogs ar mērķi panākt vienošanos

ar sabiedrību par reformām nodokļu sistēmā, piedāvājot pētījuma analīzi un politikas ieteikumus publiskai apspriešanai.

Metodē, kas tiek izmantota ieņēmumu palielināšanas iespēju novērtējumā, tiek ņemts vērā tas, kādu reakciju izraisīs izmaiņas nodokļos (jo īpaši, analīzes 2.posmā). Ziņojumā tiek apskatītas izmaiņas ne tikai nodokļu sistēmas parametros, bet arī nodokļu administrēšanas politikās, piemēram, ieviešanas rīkos (auditi, sodi par izvairīšanos no nodokļiem, publiskošana) (sk. 1. grafiks). Izvērtējumā netiek apskatīti netieši nodokļu ieņēmumu palielināšanas veidi caur politikām, kas sekmē saimniecisko darbību, ienākumus un labklājību. Īpaša uzmanība izvērtējumā tiek piešķirta tam, kā privātpersonas un uzņēmumi reaģē uz nodokļu aplikšanu. Ciktāl iespējams, izvērtējumā tiek ņemts vērā, kā reakcija ietekmē ne tikai darbaspēka piedāvājumu un investīcijas, bet arī nodokļu apiešanu un nodokļu nemaksāšanu.

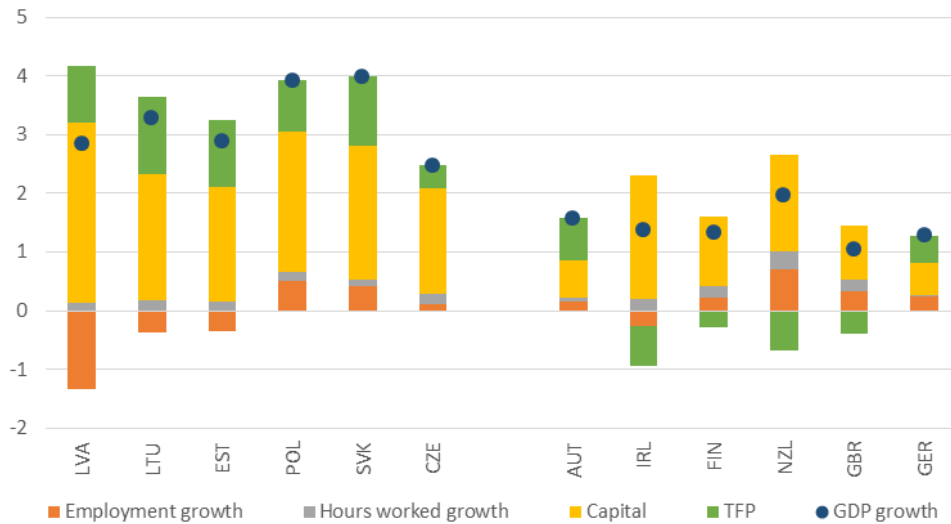
1. grafiks. Potenciālie ieņēmumu palielināšanas avoti



1.3 Ekonomikas konteksts

Pēdējo 20 gadu laikā Latvijā bija vērojama strauja ienākumu konverģence, lai gan šim procesam bija raksturīga ievērojama nestabilitāte. Latvija ir maza brīvā tirgus ekonomika, kas kopš neatkarības atgūšanas uzrādījusi ievērojamu progresu, cenšoties panākt tādus ienākumu un produktivitātes līmeņus, kādi tie ir turīgākās ES ekonomikās. Straujo ienākumu konverģenci veicināja uz tirgu orientētas reformas, atvērtība ārvalstu kapitāla ieplūšanai un ārvalstu tehnoloģiju pārņemšanai, ar ievērojamu izaugsmes lēcienu, pateicoties tirgus integrācijai ES. Spēcīgā ekonomiskā izaugsme balstījās gan uz intensīvu kapitāla pieaugumu, gan uz kopējās faktoru produktivitātes (KFP) izaugsmi (2. grafiks). Izaugsme Latvijā bija daudz vairāk atkarīga no kapitāla, nekā citās reģiona valstīs, piemēram, Igaunijā vai Čehijā. Izaugsme bija salīdzinoši svārstīga, īpaši straujai augšupejai sākoties līdz ar iestāšanos ES 2004. gadā (ar vidējo IKP pieaugumu 10 procentu apmērā laikā no 2003. - 2007. gadam), ko galvenokārt noteica uz kredītiem balstīts iekšzemes pieprasījums, kā rezultātā pārkarsusi ekonomika pieredzēja inflācijas spirāli un konkurētspējas zudumu, līdz ar vienības darbaspēka izmaksu dubultošanos un nekustamā īpašuma burbuli. Iekšzemes pieprasījuma burbuļa plīsums sakrita ar starptautisko finanšu krīzi, izraisot būtisku ekonomisko lejupslīdi, IKP krītoties par teju ceturto daļu.

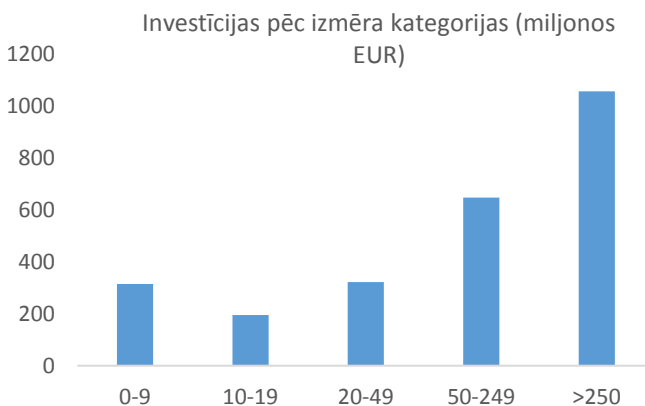
2. grafiks. Ieguldījums IKP pieaugumā, procentpunkti, vidējais apmērs 2004. - 2013. gadā.



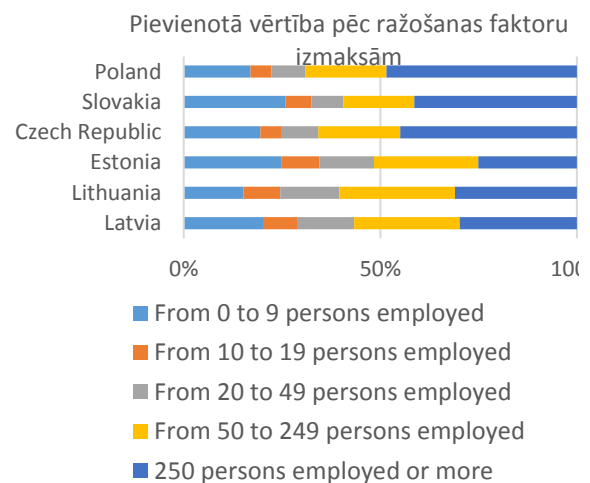
Avots: Groningenas Izaugsmes un attīstības centrs, Apkopotā ekonomikas datubāze.

Līdz šim investīcijas Latvijā sekmēja lieli uzņēmumi, kuri veido apmēram 80 procentus no investīciju izdevumiem, lielākiem uzņēmumiem veidojot apmēram 30 procentus un mikrouzņēmumiem - 13 procentus (3. grafiks, 4. grafiks). Tas pats jāsaprot par pievienoto vērtību: vairāk nekā 70 procentu pievienotās vērtības rada uzņēmumi, kas nodarbina vairāk par 20 darbiniekiem (4. grafiks). Lielie uzņēmumi spēlē tādu pašu lomu Polijā vai Slovākijā, bet to nozīme ir daudz mazāka Igaunijā, Lietuvā un Čehijā. Mazie uzņēmumi (līdz 20 darbiniekiem) spēlē būtisku lomu nodarbinātībā. Baltijas valstīs, kā arī citās Centrāleiropas valstīs mazie (un mikro) uzņēmumi nodrošina darbavietas vismaz 40 procentiem nodarbināto.

3. grafiks. Investīcijas pēc uzņēmumu izmēra Latvijā, miljonos EUR.



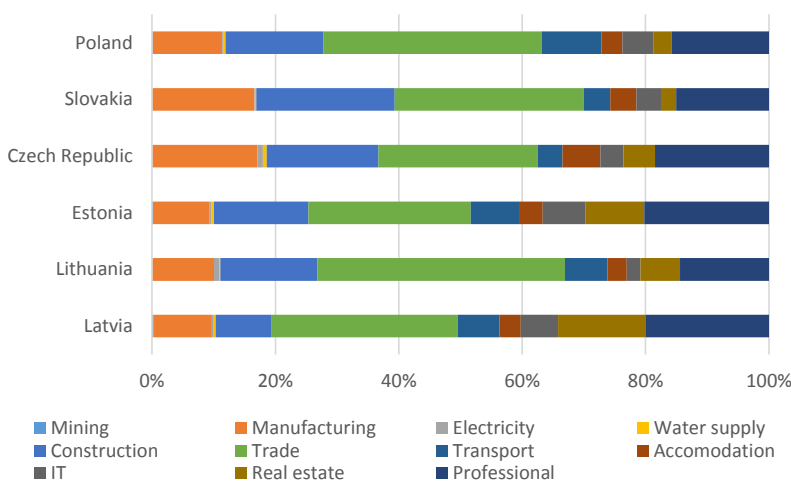
4. grafiks. Pievienotās vērtības struktūra pēc uzņēmuma izmēra Latvijā un etalonvalstīs, 2013. gadā.



Avots: ES Statistikas birojs (EUROSTAT), Uzņēmējdarbības strukturālas statistikas rādītāji.

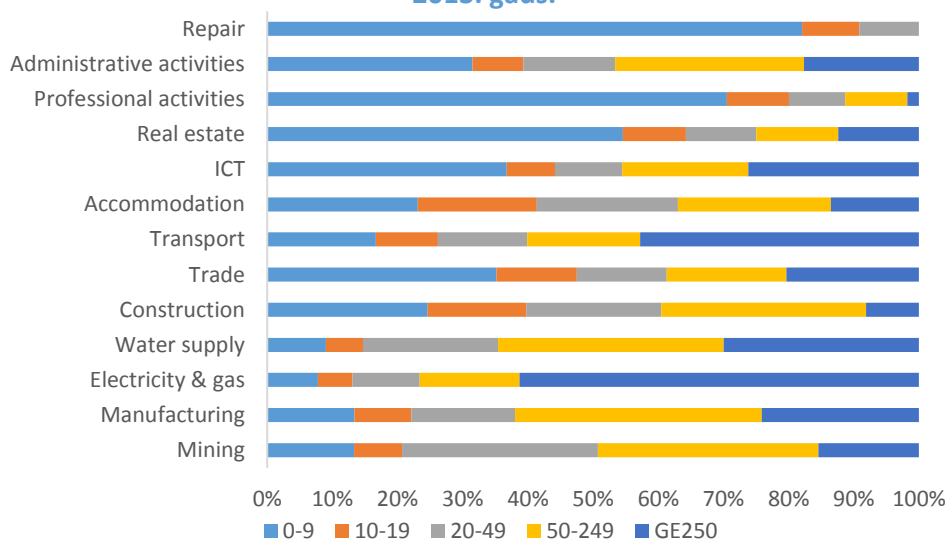
Latvijā nozares ar vislielāko mikrouzņēmumos un mazajos uzņēmumos strādājošo darbinieku īpatsvaru ir remonta pakalpojumi, nekustamais īpašums un profesionālā darbība. Remonta pakalpojumos, nekustamā īpašuma jomā un profesionālajā darbībā Latvijā dominē mikrouzņēmumi un mazie uzņēmumi. Mikrouzņēmumi (līdz pieciem darbiniekiem) nodarbina vairāk cilvēku profesionālās darbības un nekustamā īpašuma jomā, nekā citās līdzīgās valstīs Centrāleiropā. Savukārt mikrouzņēmumos nodarbināto īpatsvars tādās nozarēs, kā ražošana, celtniecība un, noteiktā apjomā, tirdzniecība, Latvijā ir mazāks, salīdzinot ar citām Centrāleiropas valstīm (jo īpaši, ārpus Baltijas valstu robežām), sk. 5. grafiks un 6. grafiks **Error! Reference source not found.** turpmāk tekstā.

5. grafiks. Mikrouzņēmumu (0-5 darbinieki) nozaru struktūra Latvijā un etalonvalstīs, 2013. gads.



Avots: Uzņēmējdarbības strukturālas statistikas dati, EUROSTAT.

6. grafiks. Nodarbinātības struktūra Latvijas uzņēmumos, pēc uzņēmumu izmēra un nozares, 2013. gads.



Avots: Uzņēmējdarbības strukturālas statistikas dati, EUROSTAT.

2009. - 2010. gada ekonomiskās korekcijas, kas tika sasniegtas, izmantojot iekšējo devalvāciju un fiskālo stingrību, samazinot iekšzemes pieprasījumu aptuveni par vienu trešdaļu, bija straujas un iespaidīgas, taču tām bija sava cena. Ekonomika strauji pielāgojās makroekonomiskajiem triecieniem un lielākā daļa "treknajos" gados uzkrātās nelīdzsvarotības (tostarp pārmērīgais privātā sektora parādsaistību pieaugums, neilgtspējīgais esošā konta deficīts un pārmērīgās valdības tēriņu programmas) tika atrisināta, to atbalstīja starptautiskā finanšu palīdzības programma (7,5 miljardi EUR, t.i., 30 procenti IKP, no kuriem tika izmantoti 4,5 miljardi). Latvija saglabāja valūtas kursa fiksāciju, ar mērķi pievienoties eirozonai, un tā vietā ekonomika atguva līdzsvaru līdz ar būtisku iekšējo devalvāciju. Četru gadu laikā kopš stingrības pasākumu ieviešanas, budžeta deficīts tika būtiski samazināt, sasniedzot 17 procentus no IKP. Konsolidācijas pasākumi tika veikti gan izdevumu, gan ieņēmumu pusē, tostarp, par 20 procentiem samazinot publiskā sektora algas un palielinot PVN likmes. Iekšējo devalvāciju radīja arī darba ražīguma pieaugumi darbinieku skaita samazināšanas rezultātā. Samazinājās vienības darbaspēka izmaksas, atjaunojot ārējo konkurētspēju un sekmējot eksporta virzītu augšupeju. Taču šādai izlīdzināšanai bija sava cena, jo ievērojama korekcijas daļa notika masīvu emigrācijas plūsmu rezultātā (no 2008. - 2013. gadam valsts zaudēja 10 procentus darbaspējīgo iedzīvotāju), emigrantiem esot neproporcionāli jauniem un salīdzinoši labi izglītotiem - universitātes absolventu īpatsvars Latvijas emigrantu vidū ir augstāks par daļu viņu vecuma grupā, kas palika Latvijā (Hazans (*Hazans*), 2015. gads).

Lai mazinātu attālumu no produktivitātes robežas, Latvijai būs nepieciešamas strukturālās reformas un investīcijas produktivitātes uzlabojumu atbalstam; produktivitātes guvumi būs īpaši būtiski robustai konverģencei. Neraugoties uz ievērojamiem reformu pasākumiem, reaģējot uz krīzi, vēl joprojām nepieciešams atrisināt dažas strukturālās nepilnības, lai saglabātu augstu un ilgtspējīgu konverģences tempu un padarītu ekonomiku elastīgāku. Latvija var sekmēt savu integrāciju globālā mēroga ķēdēs un investīcijas uz zināšanām balstītā kapitālā un inovatīvās spējās. Valsts pārsvarā eksportē preces ar zemu tehnoloģisko saturu (lauksaimniecības produktus, pārtikas preces, kokmateriālus, metāla izstrādājumus) un produktivitātes guvumam būs īpaši liela nozīme, virzoties augšup pa vērtību ķēdi un nodrošinot robustu konverģenci (OECD, 2015). Nozaru līmeņa analīze norāda uz to, ka bez strukturālajām reformām, vienlīdz būtiskas ir arī investīcijas (IMF, 2015). Dažās nozarēs trūkst "iekšējās" konverģences un to produktivitātes izaugsme ir visnotaļ atkarīga no investīcijām. Labs piemērs ir ražošanas nozare, kur investīciju līmenis pēdējo gadu laikā nokritās zem līmeņa, kas nepieciešams, lai sasniegtu vēsturisko vidējo darbaspēka produktivitātes izaugsmi šajā nozarē. Viens no zemā investīciju līmeņa cēloņiem varētu būt vājā kredītēšanas vide, bankas aizdevumu portfelim daudzu gadu laikā aizvien sarūkot. Šajā sakarā 2015. gada otrajā pusē novērotais investīciju lēciens, līdz ar noteiktām kredītēšanas cikla pavērsiena pazīmēm, atzīstami par pozitīvām tendencēm (IMF, 2015).

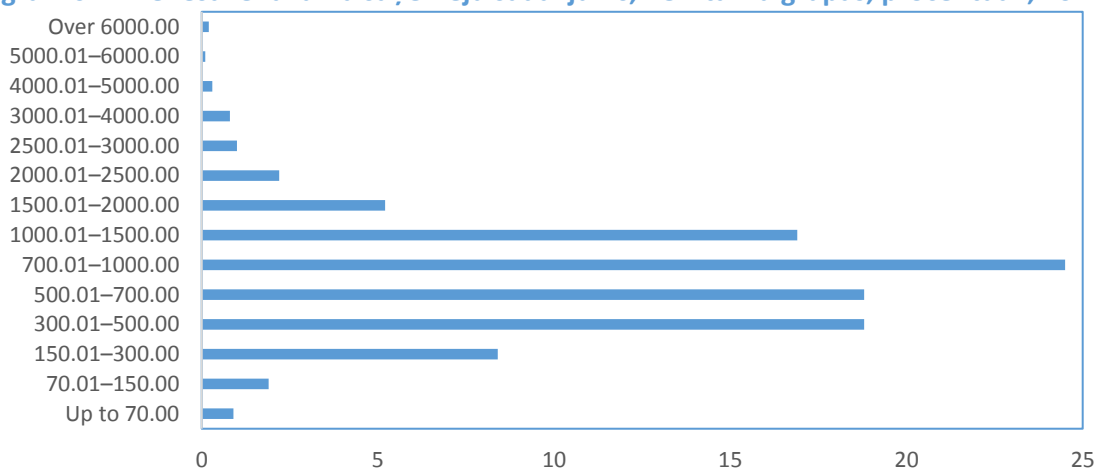
Tajā pat laikā, ekonomiskajai izaugsmei būs jābūt iekļaujošākai, lai atrisinātu ievērojamo ienākumu nevienlīdzību un augsto neoficiālās nodarbinātības līmeni. Neraugoties uz ievērojamo ekonomisko izaugsmi pēdējo divdesmit gadu laikā, izaugsme nebija iekļaujoša un liela daļa iedzīvotāju saskaras ar nabadzības risku - 19,4 procenti 2014. gadā. Ienākumu nevienlīdzība Latvijā ir viena no augstākajām OECD dalībvalstīs un otra lielākā ES pēc Igaunijas (pēc Džini koeficienta mērījumiem). Nevienlīdzība ienākumos pēc sociālajiem maksājumiem un pensijām 2014. gadā bija 35,5, salīdzinot ar 25 Slovēnijā, kura ir Latvijai vislīdzīgākā valsts ES. Zemākā ienākumu kvintile Latvijā pelnīja mazāk nekā 4 299 no pirktspējas paritātes standarta (PPS) 2014. gadā; Bulgārija un Rumānija bija vienīgās ES dalībvalstis ar zemāku griezumam zemākajai kvintilei ar 3 871 PPS un 2 083 PPS, attiecīgi 2014. gadā. Taču mājāsaimniecības ar augstiem ienākumiem arī neieņem augstas vietas, salīdzinot ar citām ES

dalībvalstīm, ar vairāk nekā 12 356 PPS 2014. gadā. Latvija nedaudz apsteidz Rumāniju, Bijušo Dienvidslāvijas Maķedonijas Republiku, Serbiju, Bulgāriju, Ungāriju un Horvātiju piektās kvintiles ienākumu griezumā (trīs valstīs ir ne vairāk kā 20 procenti ienākumu griezumā no 6 628 līdz 11 883 PPS).

Darba tirgus turpina atgūties un bezdarbs iedzīvotāju vecuma grupā no 15 - 74 gadiem ir krities no sava krīzes augstākā punkta 19,5 procentu apmērā 2010. gadā līdz 9.9 procentiem 2015. gadā. Bažas rada tas, ka ilgtermiņa bezdarbs joprojām ir augsts, salīdzinot ar situāciju pirms krīzes, un 2015. gada 3.ceturksnī veido 50,6 procentus no kopējā bezdarba apjoma (EUROSTAT). Darbaspēka pieprasījumam vēl joprojām ir jāatgūstas un vakanču skaits joprojām ir viszemākais ES, ar 0,4 procentiem no kopējā darba piedāvājuma (salīdzinot ar 2,2 procentiem Vācijā). Vecāku iedzīvotāju grupas, visticamāk, ilgu laiku ir bez darba un tas rada bažas, ka krīzes radītais cikliskais bezdarbs ar laiku kļūs strukturāls, jo cilvēku prasmes pasliktināsies, un darba tirgū priekšroka ir tiem iedzīvotājiem, kuri nav ilgi bijuši bez darba.

Ekonomiski aktīvo iedzīvotāju skaits Latvijā ir salīdzinoši liels un pēdējo gadu laikā tas ir audzis. Latvijas ekonomiski aktīvo iedzīvotāju skaits, ar 68 procentiem iedzīvotāju vecumā grupā no 15 līdz 74 gadiem piedaloties darba tirgū, ir augstāks par ES15 (65 procenti), bet zemāks nekā Dānijā (67 procenti) un ievērojami mazāks nekā Zviedrijā (73 procenti) 2015. gada 3.ceturkšņa dati). Augstākās izglītības iegūšana ir savstarpēji saistīta ar augstāku ekonomiski aktīvo iedzīvotāju skaitu pēc 25 gadu vecuma, ar lielākajām atšķirībām starp zemāk izglītotu grupu (ar pamatzglītību) un iedzīvotājiem ar vidējo un augstāko izglītību. Sievietēm šīs atšķirības dominē visā darbaspējīgajā mūžā, bet vīrieši ar tām sastopas pēc 40 gadu sasniegšanas. Izglītība kļūst aizvien būtiskākā, darba tirgus pamešanas ziņā abiem dzimumiem: labāk izglītotiem cilvēkiem ir daudz lielākas iespējas saglabāt savu vietu darba tirgū, tuvojoties pensijas vecumam.

7. grafiks. Ikmēneša ienākuma saņēmēju sadalījums, EUR tarifu grupās, procentuāli, 2014. gadā.



Avots: Centrālā statistikas pārvalde.

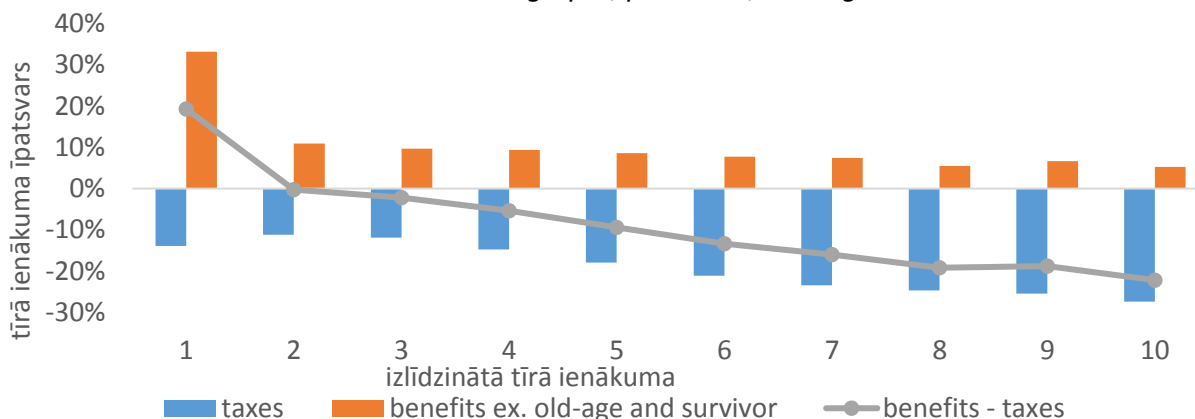
Faktiskie koriģētie māsaimniecību bruto ienākumi pēc nodokļu nomaksas uz iedzīvotāju tikai pēdējā laikā sāk tuvojies augstajam 2008. gada līmenim. Saskaņā ar jaunākajiem pieejamajiem EUROSTAT datiem, faktiskie koriģētie māsaimniecību bruto ienākumi pēc nodokļu nomaksas uz iedzīvotāju bija 11 802 EUR 2014. gadā, salīdzinot ar 9 910 EUR 2009 gadā un 11 838 2008. gadā. Māsaimniecības galvenokārt ir atkarīgas no darba ienākumiem līdz pensijas vecumam, kad svarīgākas

kļūst pensijas (Pasaules Banka, 2015. gads). Sociālā palīdzība ir maza visās vecuma grupās, un sniedz būtisku ieguldījumu ienākumos tikai īslaicīgos nepieciešamības periodos, ļoti nelielai iedzīvotāju daļai. Lielākā daļa darbinieku (73,3 procenti) 2014. gadā pelnīja mazāk nekā 1 000 EUR mēnesī, un 11,2 procenti pelnīja 500 un mazāk eiro mēnesī, kas gandrīz līdzinās minimālajai algai 370 EUR apmērā mēnesī (7. tabula).

Nodokļu un pabalstu sistēma tiešām tiek pārdalīta no mājsaimniecībām ar augstiem ienākumiem uz mājsaimniecībām ar zemiem ienākumiem (8. grafiks). Zemāku ienākumu decile vairāk saņem pabalstos nekā maksā nodokļos un augstāku ienākumu deciles maksā lielāku ienākumu daļu nodokļos. Tomēr, pārdale pabalstu veidā (sociālās apdrošināšanas un sociālās palīdzības maksājumi) nepārsniedz nabadzīgākos 10 procentus sabiedrības un pārdale, ko īsteno ar nodokļu-pabalstu sistēmu, ir daudz mazākā nekā vairākumā citu ES dalībvalstu. Piemēram, Lielbritānijā, ienākuma pēc nodokļu nomaksas pieaugums nodokļu-pabalstu sistēmas ietekmes dēļ nabadzīgākajai decilei ir gandrīz 40 procenti (Mirlīzs (*Mirrless*) un autoru kolektīvs, 2011. gads) salīdzinot ar 15 procentiem Latvijā. Lai gūtu visaptverošu priekšstatu par nodokļu un pabalstu ietekmi, jāņem vērā pievienotās vērtības nodokļi (PVN).

8. grafiks. Latvijas nodokļu un pabalstu sistēmas sadales ietekme.

Nodokļu un atvieglojumu īpatsvars ienākumā pēc nodokļu un citu maksājumu nomaksas, pēc ienākumu deciles grupas, procentos, 2014. gads.



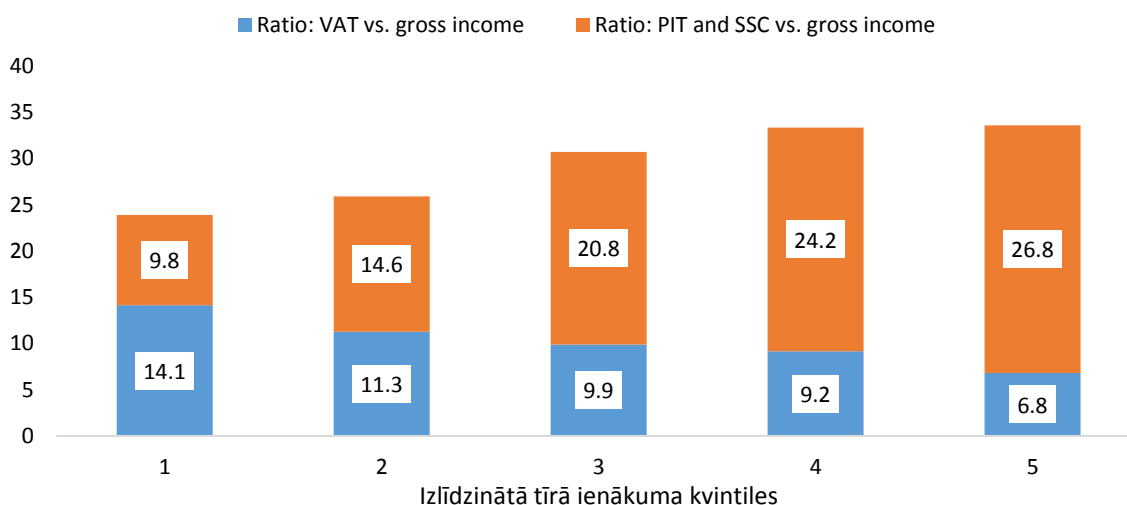
Piezīmes: Deciles balstās uz pilngadīgu personu izlīdzināto tīro ienākumu. Ienākumu negatīvās vērtības izņem un vispirms ieskaita ienākumus ar vairāk nekā +4 standarta atkāpēm no vidējā.

Avots: Aprēķinos izmantoti Nacionālie EU-SILC 2015. gada dati (ienākumi 2014. gadā).

Pašreiz PVN ir regresīvs: aprēķinātais PVN īpatsvars mājsaimniecību bruto ienākumos stabili krītas no 14,1 procenta pirmajā kvintilē līdz 6,8 procentiem augstākajā kvintilē. PVN sadales ietekme ir novērtēta, izmantojot EU-SILC 201 mājsaimniecības aptaujas datus, kā galvenais ienākumu avots, un piešķirot gada tēriņus PVN katrai EU-SILC mājsaimniecībai, izmantojot 2014. gada Mājsaimniecību budžeta aptaujā (HBS) iegūto nosacīto informāciju, kā aprakstīts 1. diagrammā. 9. grafiks norādīti PVN tēriņu īpatsvari mājsaimniecību bruto ienākumos kvintīļu dalījumā, salīdzinot ar IIN un sociālās apdrošināšanas iemaksu (SAI) tēriņiem. Neraugoties uz to, ka esošā kopējā IIN un SAI likme ir progresīva (jo tā aug no mazāk nekā 10 procentiem pirmajā kvintilē līdz gandrīz 27 procentiem piektajā kvintilē), šķiet, ka PVN ir regresīvs, jo mājsaimniecības ar

zemākiem ienākumiem maksā lielāku daļu no saviem ienākumiem kā PVN, nekā māsaimniecības ar lielākiem ienākumiem. Kvantitatīvi šis konstatējums būtu jāuztver pietiekami piesardzīgi, jo, ņemot vērā ierobežojumus pieejamajos datos, ārvalstīs vai neoficiālajā sektorā veiktie pirkuma nebija identificēti un izņemti no PVN piešķiršanas. Tomēr, maz ticams, ka šis apstāklis varētu mainīt secinājumu kvalitatīvā ziņā. 10. grafikā sniegts salīdzinājums PVN tēriņos absolūtā izteiksmē ar IIN un SAI tēriņiem, kā arī ar saņemtajiem pabalstiem (izņemot, vecuma pabalstus). Šķiet, ka katrā kvintilē māsaimniecības vairāk samaksā PVN nekā tās saņem atvieglojumus.

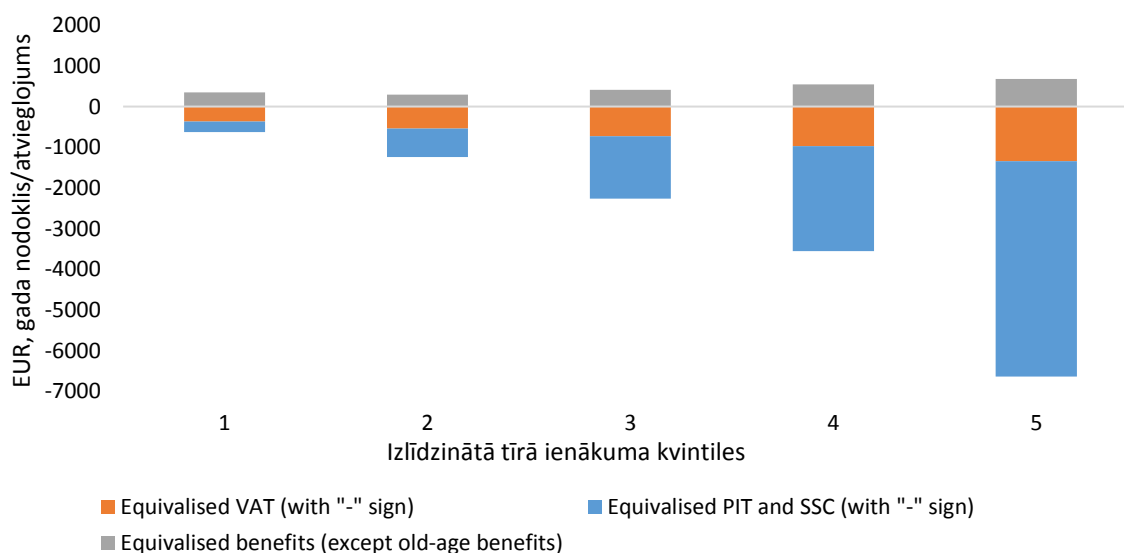
9. grafiks. Paredzami PVN, IIN un SAI proporcionālā izteiksmē no māsaimniecības bruto ienākuma, 2014. gadā, izlīdzinātā tīrā ienākuma kvintilēs.



Piezīmes: Kvintiles secībā no nabadzīgākā pie bagātākā ienākuma pēc nodokļu un citu maksājumu nomaksas ziņā.

Avoti: Aprēķins ar 2015. gada Eiropas Savienības statistikas par ienākumiem un dzīves apstākļiem (EU-SILC) un 2014. gada māsaimniecību budžeta apsekojuma (HBS) mikrodatiem.

10. grafiks. Izlīdzinātie tiešie un netiešie nodokļi, iemaksas un pabalsti, tīrā izlīdzinātā ienākuma kvintilēs, 2014. gads.



Piezīmes: Kvintiles secībā no nabadzīgākā pie bagātākā ienākuma pēc nodokļu un citu maksājumu nomaksas ziņā. Avoti: Aprēķins ar 2015. gada Eiropas Savienības statistikas par ienākumiem un dzīves apstākļiem (EU-SILC) un 2014. gada mājsaimniecību budžeta apsekojuma (HBS) mikrodatiem. Pabalstus modelēja, izmantojot EUROMOD (t.i., pieņemot pilnu pabalstu izmantošanu, pamatojoties uz tiesīgumu tos saņemt).

1. diagramma. PVN ieguldījums nevienlīdzībā.

Lai noteiktu PVN ieguldījuma nevienlīdzībā daudzumu, mēs izmantojam Latvijas Mājsaimniecību budžeta aptauju (*Household Budget Survey - HBS*), kas ir vienīgais patēriņa datu avots pēc mājsaimniecību kategorijām un grupām. Visjaunākā analīzei pieejamā aptauja bija 2014. gada HBS. Taču, CSP neiesaka izmantot HBS kā ienākumu ziņā reprezentatīvu aptauju (ņemot vērā to, ka izlases apjoms ir ievērojami samazināts, salīdzinot ar iepriekšējā gada apjomu, un visnotaļ lielo neatbildēto jautājumu skaitu).⁷ Turklāt, HBS nesniedz tik detalizētu informāciju par nodokļiem un pabalstiem kā EU-SILC. Līdz ar to, kā pamata avotu mēs izmantojam EU-SILC 2015. gada mikrodatu, un piešķiram gada PVN tēriņus katrai EU-SILC mājsaimniecībai, izmantojot no 2014. gada HBS iegūto nosacīto informāciju, kā aprakstīts turpmāk tekstā⁸.

(i) Katrai no 3713 HBS izlases kopas mājsaimniecībām, informācija par patēriņa izdevumiem naudas izteiksmē pēc kategorijas X_i , salīdzina ar attiecīgajām PVN likmēm t_i (21, 12 vai nulle procenti, sk. Pielikumu F), un kopējo samaksāto PVN aprēķina kā $\sum_i t_i X_i / (1 + t_i)$. Ņemot vērā datu pieejamības ierobežojumus, mājsaimniecību līmenī nav iespējams noteikt divas izdevumu kategorijas, kuras būtu jāizņem: pirkumi ārvalstīs, kā arī pirkumi neregulētos tirgos un no pārdevējiem, kuri nav PVN maksātāji. Saskaņā ar CSP aprēķiniem, pirkumi ārvalstīs vidēji sastāda 1,3% no kopējiem izdevumiem 2014. gada HBS izlases kopā, taču šis īpatsvars, visticamāk, ir lielāks turīgākās mājsaimniecībās un mazāks mājsaimniecībās ar zemiem ienākumiem. Neizņemot no PVN aprēķiniem ārvalstīs veiktos pirkumus, PVN īpatsvars tiek nedaudz pārvērtēts augstāku kvintīļu izdevumos. Taču, visdrīzāk, pretējs efekts būs izteiktāks, ņemot vērā, ka bagātākās mājsaimniecības ir maz pārstāvētas HBS. No otras puses, "neoficiālie" pirkumi tiek veikti visā ienākumu sadalījumā. Visticamāk, šādu pirkumu īpatsvars kopējos patēriņa izdevumos ir augstāks starp mājsaimniecībām ar zemiem ienākumiem. Ja tas tā patiešām ir, PVN īpatsvars zemu ienākumu mājsaimniecību izdevumos tiks nedaudz pārvērtēts.

(iii) Ar mērķi salīdzināt EU-SILC mājsaimniecības ar HBS mājsaimniecībām ar līdzīgiem patēriņa ieradumiem, katrai mājsaimniecībai aprēķina OECD-mēroga izmēru (*Eq_size*) kā summa no mājsaimniecības locekļu "svara", kas tiek piešķirts šādi: vecākajam mājsaimniecības loceklim piešķir 1, pārējiem pieaugušajiem - 0,5 un bērniem - 0,3. Izlīdzināto mājsaimniecību tīro ienākumu (*Eq_dinc*) iegūst, dalot mājsaimniecību tīro ienākumu (kas pieejams abās aptaujās) ar *Eq_size*. Trīs galvenie mainīgie, kurus izmanto 5 salīdzināšanas posmos, ir: *Eq_dinc/100* (noapaļots līdz tuvākajam

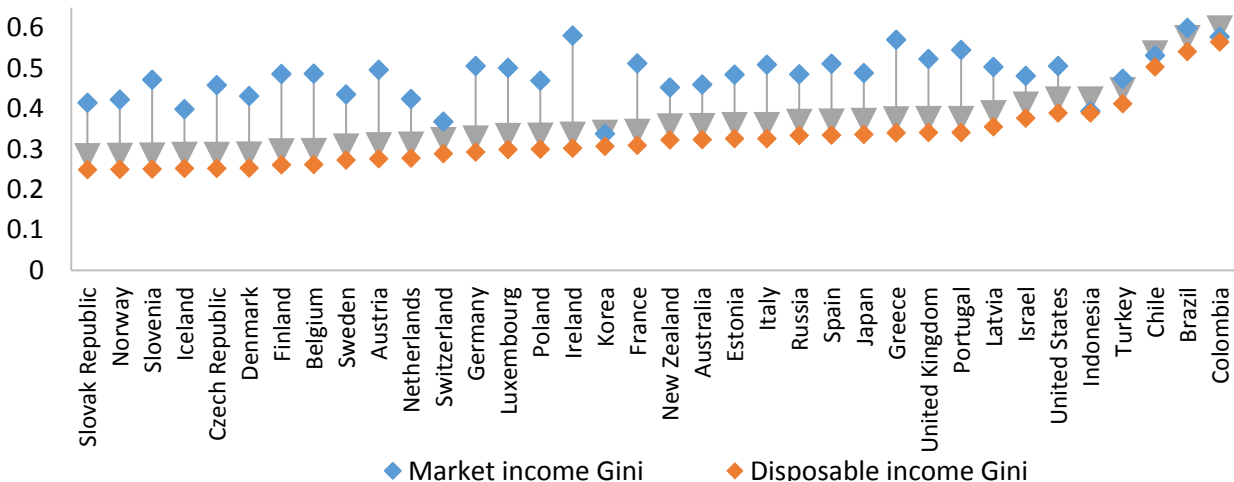
⁷ 2014. gada HBS respondentu vidējie izlīdzinātie mājsaimniecību tīrie ienākumi ir par 18,4% zemāki nekā 2015. gada EU-SILC respondentu ienākumi (abas aptaujas attiecas uz 2014. gada ienākumiem).

⁸ Esekas universitātes EUROMOD komanda pašreiz izstrādā konceptuāli identisku, bet citādi strādājošu metodiku, lai nosacīti noteiktu informāciju par tēriņiem ilglaicīgi un īslaicīgi lietojamām precēm EU-SILC datus un modelētu netiešos nodokļus, sk. <https://www.iser.essex.ac.uk/research/projects/euromod-extension-to-indirect-taxation>

veselajam skaitlim); *Eq_size* (6 kategorijas); galvenā pelnītāja izglītības līmenis *Edu_main* (3 kategorijas). Pirmajā posmā 77,4 procenti no 6 113 EU-SILC mājsaimniecībām tika salīdzinātas ar HBS mājsaimniecībām. Pēc katra posma EU-SILC mājsaimniecībām, kurām nebija pieejami PVN lielumi (sākotnēji tas attiecās uz visām mājsaimniecībām), piešķīra vidējo PVN tēriņu rādītāju saskaņā ar salīdzinātajām HBS mājsaimniecībām. Otrajā posmā salīdzināšanai izmanto tikai *Eq_dinc/100* un *Eq_size*. Nesakrita tikai 13,9 procenti EU-SILC mājsaimniecību. Trešajā posmā atkal lieto *Edu_main*, bet *Eq_size* aizvieto ar bērnu skaitu *N_child* (0, 1, 2 vai 3+); nesakrita tikai 7,7 procenti mājsaimniecību. Ceturtajā posmā izmanto tikai *Eq_dinc/100* un *Edu_main* (joprojām nesakrīt 5,1 procenti mājsaimniecību, visas no augstākās kvintiles). Visbeidzot, piektajā posmā salīdzināšanu veic, izmantojot *Eq_dinc/500*, *N_child* un *Edu_main*, līdz ar to tikai 3,1 procenti mājsaimniecību paliek nesalīdzinātas (nesakrīt). Šīm atlikušajām mājsaimniecībām piešķir vidējo PVN rādītāju augstākajā kvintilē.

Fiskālajai politikai ir mazāka ietekme uz nevienlīdzību Latvijā nekā daudzās citās ES un OECD dalībvalstīs (11. grafiks). Tirdzniecības ienākumu nevienlīdzība Latvijā nav īpaši augsta, taču kopējā tiešo nodokļu un valsts maksājumu ietekme ir mazāka nekā citās ES dalībvalstīs. Kāpēc Latvijā ietekme uz nevienlīdzību ir zema? Pabalstiem, jo īpaši, pabalstiem, testējot ienākumus, nav izšķirošas nozīmes nevienlīdzības mazināšanā, tiešajiem nodokļiem ir tikai neliela ietekme un pensijas spēlē mazāku lomu nekā vidēji ES (Leventi (*Leventi*) un Vujačkova (*Vujackov*), 2016. gads) (12. grafiks). Lai vēl efektīvāk samazinātu tīro ienākumu nevienlīdzību, ir būtiski veikt plašus pārdales pasākumus pabalstu un nodokļu sistēmā. Tomēr, vienotās receptes nav. Īrijā, kur nodokļu pret IKP proporcija ir salīdzinoši zema, ir ievērojami pēc materiālā stāvokļa izvērtēti pabalsti, kas paredzēti iedzīvotājiem ar zemiem ienākumiem, līdz ar to panākot ievērojamu nevienlīdzības samazinājumu.

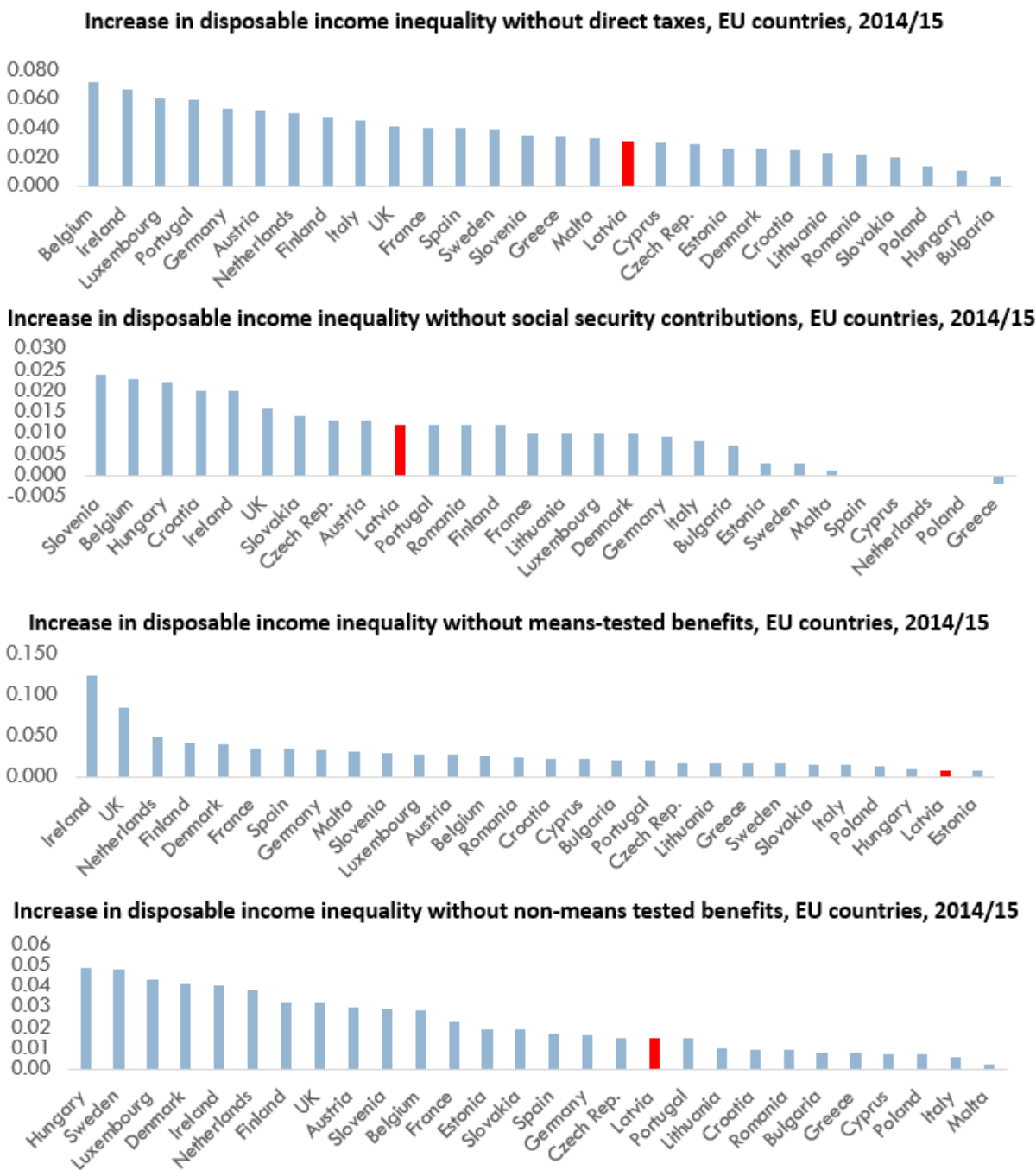
11. grafiks. Džini koeficients pirms un pēc nodokļiem un atskaitījumiem, valstu izlases kopa.



Piezīmes: OECD pieņem, ka pensijas ir valdības nodevums (un sociālās apdrošināšanas iemaksas ir nodoklis). OECD valstu aprēķinos nav ietverti mantiskie tēriņi izglītībai un veselībai.

Avoti: Džini pirms un pēc nodokļiem un nodevumiem nāk no OECD visām OECD valstīm un no nacionālajiem dokumentiem valstīs, kas uzņēmušās saistības par labu taisnīgumam, pārējām valstīm. Dati par Krieviju ir 2014. gada dati. Valsts budžeta izdevumu īpatsvars IKP saskaņā ar Pasaules Bankas Pasaules attīstības rādītājiem.

12. grafiks. Nodokļu un atvieglojumu loma nevienlīdzības mazināšanā, Džini koeficienta procentpunktu samazinājums tīrajā ienākumā, ES dalībvalstīs.

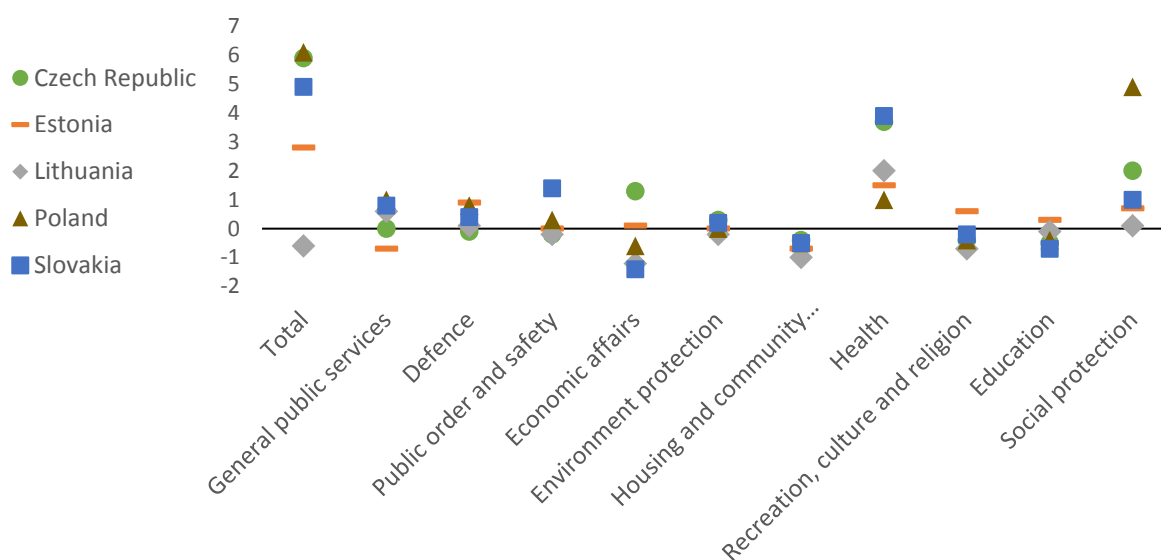


Avots: Izvilums no 4. tabulas, Leventi un Vujačkovs, 2016. gads.

Valsts budžeta izdevumi ir zemāki nekā vidēji OECD un ES dalībvalstīs, kā arī salīdzinot ar Latvijai līdzīgām valstīm. Latvijai ir salīdzinoši spēcīgs fiskālais stāvoklis, prognozējot deficīta pakāpenisku uzlabošanos no ap līdž zem 1 procenta no IKP līdz 2017. gadam un valsts parādam esot vienam no zemākajiem OECD (aptuveni 40 procenti no IKP 2014. gadā). Tomēr, sāk rasties izdevumu spiediens: Pašreiz Latvija novirza ievērojami mazāku daļu IKP publiskajam sektoram nekā ES un OECD

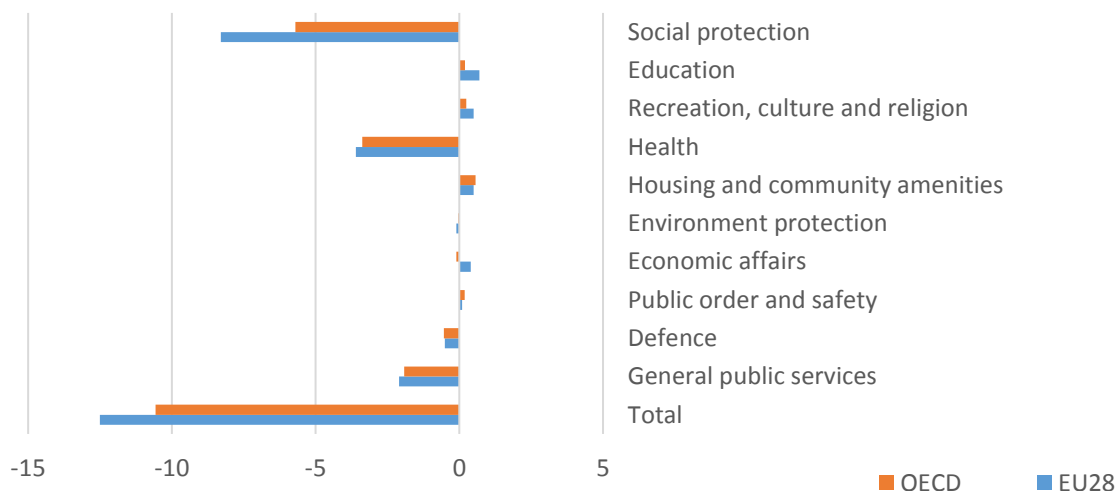
dalībvalstis (2013. gadā šī starpība veidoja attiecīgi 12 procentus un 10 procentus no IKP). Izdevumu līmenis Latvijā ir zemāks arī par izdevumu līmeni visās Latvijai analogās valstīs - Igaunijā, Slovākijā, Čehijā un Polijā, - izņemot Lietuvu (13. grafiks). Jo īpaši, izdevumi sociālai aizsardzībai un veselībai ir zemāki nekā vidēji ES un OECD (14. grafiks). Veselības aprūpes un veselības stāvokļa rādītāji nesasniedz ne tikai ES līmeni, bet arī rādītājus daudzās citās vidēju ienākumu valstīs, un pastāv ievērojama veselības nevienlīdzība (Levins (*Levin*) un Sino (*Sinnott*), 2015. gads).

13. grafiks. Atšķirība tēriņos salīdzinājumā ar etalonvalstīm.



Avots: OECD Statistikas datubāze.

14. grafiks. Atšķirība tēriņos vidēji OECD un 28 ES dalībvalstīs, procentos no IKP, 2014. gads.



1.4 Ēnu ekonomika.

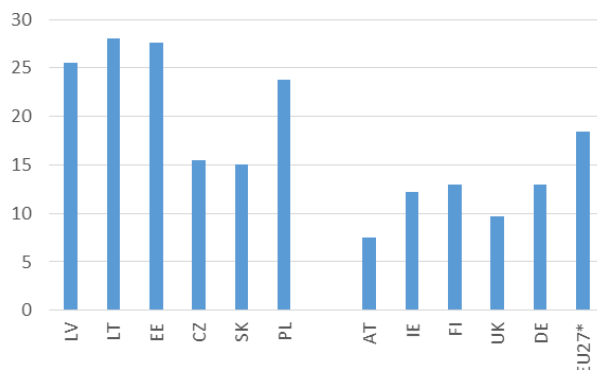
Pašreizējie ēnu ekonomikas aprēķini.

Pēc aplēsēm, Latvijā ir salīdzinoši liela ēnu ekonomika, tās apjomam sasniedzot gandrīz vienu ceturto daļu no oficiālā IKP līmeņa, salīdzinot ar vidēji 14,4 procentiem OECD. Pēdējo desmit gadu laikā neoficiālā darba līmenis ir krities, taču tas joprojām ir augsts, lai gan pēc izmēra atbilst neoficiālā darba sektoram pārējās Baltijas valstīs. Neoficiālais darbs Latvijā, visticamāk, izpaužas kā nedeklarēti komercdarbības ienākumi vai nedeklarētas algas, nevis iedzīvotājiem strādājot pilnībā ārpus sistēmas neregistrētos darbos. Esošie pilnībā neregistrētu darbu aprēķini ir zemi un viens nedaudzajiem pieejamajiem pētījumiem norāda uz 8 procentiem no darbaspēka 2008. - 2009. gada ekonomiskās krīzes saasinājuma laikā (Hazans, 2011. gads). Kontrasts starp augsto neoficiālā darba līmeni un zemo pilnībā neregistrēto darbinieku īpatsvaru atspoguļo ne tikai to, cik grūti ir kaut cik precīzi fiksēt neoficiālo darbu, bet arī plaši izplatīto "aploksņu algu" problēmu, proti, oficiāli reģistrētie darbinieki saņem pēc iespējas lielāko daļu savas darba samaksas neoficiāli. Nesen publicētājā Eiropabarometra ziņojumā ir norādīts, ka starp ES dalībvalstīm, Latvijā ir vislielākais to darbinieku īpatsvars, kuri ziņo par aploksņu algu saņemšanu (Eiropas Komisija, 2014a)

Veikt neregistrētās darbības aprēķinus ir grūti un tie parasti atšķiras, atkarībā no izmantotā avota un metodes. Saskaņā ar aprēķiniem, kas iegūti, izmantojot 36 OECD dalībvalstīm (tostarp, 31 ES dalībvalstij) aprēķināto valsts mēroga makrodatu metodi, Latvija, līdz ar Lietuvu un Igauniju, ir viena no ES dalībvalstīm ar vislielāko ēnu ekonomikas īpatsvaru (15. grafiks), kas pārsniedz 25 procentus no IKP 2013. gadā (Šnaiders (*Schneider*), 2013. gads). Pastāv zināmas bažas, ka makromodeļa aprēķini ir pārāk augsti un priekšroka jādod detalizētiem nacionāla mēroga nosacītas uzskaites pasākumiem un tie bieži vien dod zemākus neoficiālas saimnieciskās darbības aprēķinus.⁹ Līdz ar to, ir svarīgi saņemt nacionālās statistiskās pārvaldes un nodokļu administrācijas iestādes aprēķinus, izmantojot detalizētu nacionālo uzskaiti vai nodokļu administrācijas datus, lai pārlicinātos par šiem makromodeļu vai aptauju aprēķiniem. Pēc uzņēmumu vadītāju aptaujas ēnu ekonomikas apjoma noteikšanai Baltijas valstīs, tika iegūti līdzīgi neoficiālās ekonomikas apjoma Latvijā aprēķini, neoficiālajai darbībai veidojot 23,5 procentus no IKP 2014. gadā. Saskaņā ar šo aptauju, tā ir divreiz lielāka nekā Igaunijā un Lietuvā (Putniņš un Sauka, 2015. gads). Saskaņā ar šīs aptaujas rezultātiem lielu daļu Latvijas ēnu ekonomikas veido nedeklarētie komercdarbības ienākumi, proti, izvairīšanās no nodokļu nomaksas, kas pēc aprēķiniem veido apmēram 46 procentus no ēnu ekonomikas 2014. gadā un ir auguši pēdējo divu gadu laikā. Nedeklarētās algas veido otru lielāko pozīciju, lai gan to īpatsvars ir samazinājies (1. tabula). Jāatzīmē, ka šādas aptaujas atbildes nevar sniegt pilnīgi precīzu ēnu ekonomikas apjoma atspoguļojumu, jo pati par sevi aptauja ir subjektīva.

⁹ Diskusiju skatiet <http://www.oecd.org/ctp/administration/reducingopportunitiesfortaxnon-complianceintheundergroundeconomy.htm>.

15. grafiks. Ēnu ekonomikas apjoms, kas aprēķināts pēc novērtējuma metodes, 2013. gads, procentos no IKP.

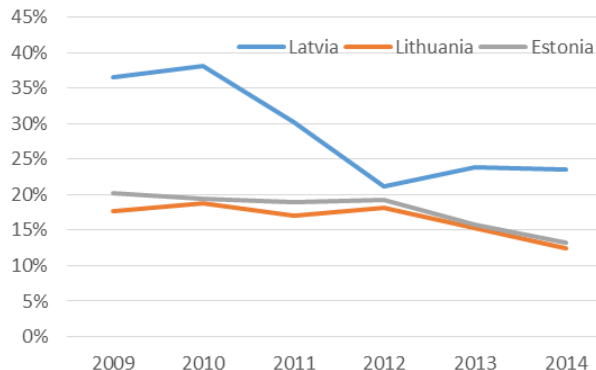


*Standarta vidējais rādītājs 27 ES dalībvalstīs.

Piezīme: Ēnu ekonomikas apjoma un attīstības aprēķins pēc MIMIC (multiplo rādītāju un multiplo cēloņu) novērtējuma metodes.

Avots: Šnaiders (*Schneider*) (2013. gads).

16. grafiks. Ēnu ekonomikas apjoms saskaņā ar aptaujas datiem (% no IKP).



Avots: Putniņš un Sauka (2015. gads).

1. tabula. Ēnu ekonomikas aptaujas parametri.

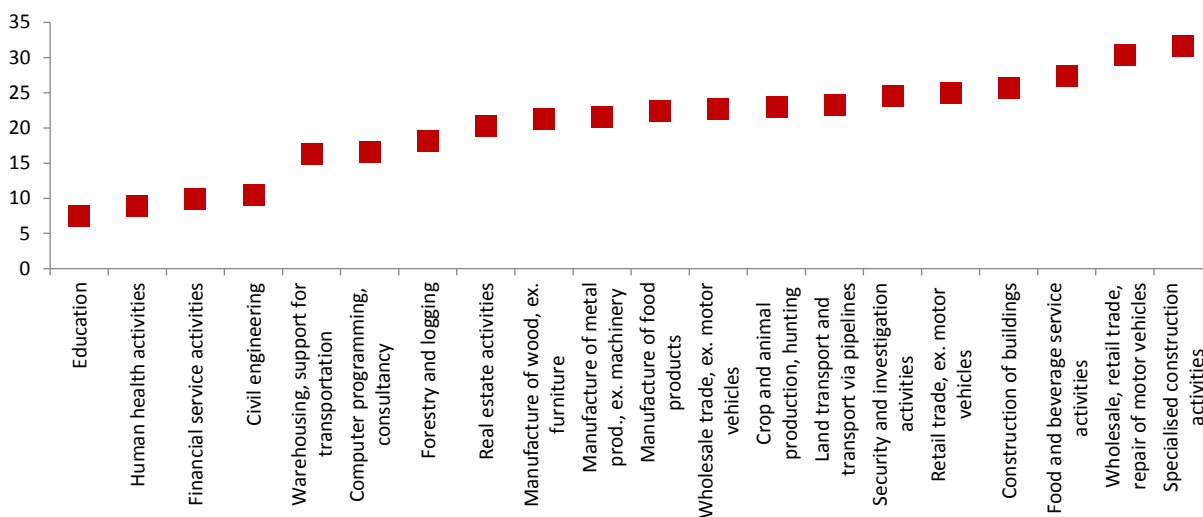
	Uzņēmējdarbības peļņa	Darbinieku skaits	Algas	Kukuļošanas līmenis (% no ieņēmumiem, kas izlietoti maksājumiem "uzdevumu izpildei")
	(% no faktiskās peļņas)	(% no faktiskā darbinieku skaita)	(% no faktiskajām algām)	
Igaunija	6,7	7,6	13,6	3,4
Lietuva	9,4	5,4	12,2	9,8
Latvija	21,7	9,6	20,3	10,2

Avots: Putniņš un Sauka, 2015. gads.

Patiesās komercdarbības peļņas un algu slēpšanas ("aplokšņu" algu) pakāpe pēc aplēsēm ir īpaši izteikta. Tā apmēram divas reizes pārsniedz patiesā darbinieku skaita slēpšanu, bet kukuļi veido apmēram 10 procentus no uzņēmuma ienākumiem (1. tabula). Saskaņā ar aptaujām tolerance pret izvairīšanos no nodokļu nomaksas Latvijā ir iesakņojusies dziļāk nekā Igaunijā vai Lietuvā un uzņēmumu neapmierinātība ar nodokļu sistēmu un valdību ir daudz lielāka, kas ir augstā neoficiālo ienākumu līmeņa noteicošais faktors (Putniņš un Sauka, 2015. gads). Aplokšņu algu apjoma ziņā, Latvija izceļas Eiropas kontekstā. Saskaņā ar 2007. gada aptaujas par aplokšņu algām ES rezultātiem, pat 16 procenti oficiālo darbinieku Latvijā no sava oficiālā darba devēja aploksnē saņēma algas daļu, kas viedo līdz pat 46 procentiem no viņu vidējās bruto darba samaksas (trešais lielākais īpatsvars ES, avots: Viljams (Williams) un Padmors (Padmore), 2013. gads). Valdības aprēķini, kas balstās uz administratīviem nodokļu datiem (Valsts ieņēmumu dienests, 2015. gads), uzrāda zemāku algu starpību, kas veido apmēram 20 procentus no kopējā algu apjoma, vidēji, un nedaudz pārsniedz 30 procentus celtniecības nozarē. Nozares, kur aplokšņu algas ir iesakņojušās visdziļāk, ir celtniecība, ēdināšanas pakalpojumi, mazumtirdzniecība, transporta un remonta pakalpojumi (17. grafiks). Bez tam, ražošanas nozares darbinieki Latvijā saņem apmēram 20 procentus no savas algas aplokšņu algu veidā, kas ir augsts rādītājs, salīdzinot ar citām ES dalībvalstīm (Viljams (Williams), Kedirs (Kedir) un

Fets (Feth), 2011. gads). Visbeidzot, Latvijā sabiedrībai ir vairāk pieņemams tas, ka uzņēmumi un privātpersonas darbojas ēnu ekonomikā, nekā tas ir Igaunijā, Lietuvā un vidēji ES (Viljams un Horodničs (Horodnic), 2015. gads).

17. grafiks. Algu starpība (procentos no kopējām algām).



Avots: Latvijas Valsts ieņēmumu dienests.

Nedeklarēto ienākumu aprēķināšana ar EU-SILC datiem.

Latvijā neoficiālais darbs pārsvarā izpaužas kā patieso ienākumu slēpšana, proti, maksājumi darbiniekiem pārsniedz nodokļu administrācijas iestādēm deklarētās algas un atlikums tiek izmaksāts neoficiāli ("aplokšņu algas"). Šo situāciju mēs saucam par *daļēji neoficiālu statusu*. Šajā gadījumā sociālās apdrošināšanas iemaksas tiek veiktas, taču tās nesedz pilnīgi visus personas saņemtos darbinieka ienākumus. Tajā pat laikā, par *pilnīgi neoficiālu statusu* iet runa tad, kad personas saņem visus savus darbinieka ienākumus aplokšņu algas veidā; šajā gadījumā sociālās apdrošināšanas iemaksas netiek veiktas, lai gan persona deklarē pozitīvus darbinieka ienākumus.

Lai mēģinātu noteikt pilnīgi un daļēji neoficiālu statusu sastopamības biežuma daudzumu, apkopojām datus no aptaujām un administratīviem avotiem. Šeit mēs apskatām neoficiālos darbiniekus, nepievēršoties neoficiālai pašnodarbinātībai. Mūsu galvenais datu avots ir Eiropas Savienības statistikas par ienākumiem un dzīves apstākļiem (EU-SILC) nacionālā versija par 2008. - 2015. gadu. Tā sniedz faktisko gada bruto un tīro ienākumu aprēķinus par 2007. - 2014. gadu, tādējādi aptverot periodu pirms krīzes, krīzes periodu un periodu pēc krīzes. 2. tabula atspoguļo šo aprēķinu ieguves procesu, neņemot vērā mazāk svarīgas ziņas un atšķirības starp divām valstīm (piemēram, to, vai aptaujas jautājums attiecas uz gada vai mēneša izpeļņu) vai salīdzinoši reti sastopamās atkāpes no vidusmēra procedūrām. Lūdzam ņemt vērā, ka mēs vairāk apskatām monetāros (jeb naudai pielīdzināmos) darbinieku ienākumus, neņemot vērā mantiskos ienākumus un darbinieku labumus (veselības apdrošināšana, dienesta automobilis, u. tml.).

Latvijā EU-SILC reģistrētie ienākumi nāk no diviem avotiem: aptauju un administratīviem (VID un VSAA) datiem. Ja respondent ienākumi (visos darbos) saskaņā ar VID ierakstiem (E2) pārsniedz ienākumus, kas deklarēti aptaujā (E1), EU-SILC reģistrē VID ierakstīto ienākumus; tas pats notiek arī gadījumā, ja E2 ir robežās no 0.95E1 un E1 (pieļaujot respondenta kļūdu 5 procentu robežās), kā arī

gadījumā, ja atbilde netiek sniegta; pretējā gadījumā ņemam vērā aptaujā uzrādīto izpeļņu E1. Ja respondentiem, kuri deklarēja, ka viņiem bija kādi ienākumi, nav nedz E1, nedz E2, tiek izmantoti statistiskie nosacītie aprēķini (ņemiet vērā, ka VID dati nebūs pieejami, ja ienākumu atsauces periodā respondents strādāja neoficiāli vai strādāja tikai ārzemēs, vai ja darbinieki nav nodokļu maksātāji Latvijā).

2. tabula. Darbinieku ienākumu (visās profesijās) novērtējums pēdējā kalendārā gada laikā Latvijas un Igaunijas nacionālajos EU-SILC datos (2008. - 2013. gads).

Datu apkopošanas metode vai EU-SILC mainīgais	Datu saturs un/vai aprēķina formula
Aptaujas pozīcija	E1: Tīrie ienākumi
Administratīvie (VID) dati	E2: Tīrie ienākumi
Statistiskie aprēķini	E3, tikai ja nav noteikts (nav atbildes par) E1, kā arī nav noteikts E2 (ienākumi nav reģistrēti VID datubāzē)
SILC, tīrie ienākumi PY010n	E1, ja nav noteikts E2; E1, ja $E2 \leq 0,95E1$; E2, ja $E2 \leq 0,95E1$; E2, ja nav noteikts (nav atbildes par) E1; E3, ja nav noteikts nedz E1, nedz E2
Administratīvie (VID) dati (2)	SAOI1: Darbinieku SAOI, IIN: iedzīvotāju ienākuma nodoklis, ko maksā no ienākuma.
SILC, bruto izpeļņa PY010g	PY010n + SAOI1 + IIN
Uz aprauju balstītie bruto ienākumi G1	E1 + SAOI1 + IIN
SILC, PY031g (2007.-2012. gads: aptauja; kopš 2013. gada: administratīvi (VID))	Darba devēja brīvprātīgās SAI
Administratīvie (VSAA) dati	SAOI (darba devējs + darbinieks)
SILC, Darba devēja sociālās apdrošināšanas iemaksas PY030g	Obligātās + brīvprātīgās: SAOI - SAOI1 + PY031g

Saīsinājumi: VID: Valsts ieņēmumu dienests; VSAA: Valsts sociālās apdrošināšanas aģentūra; SAI: sociālās apdrošināšanas iemaksas; SAOI - sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas.

Pilnībā neoficiālos darbiniekus (turpmāk tekstā saukti vienkārši *neoficiālie darbinieki*) tagad var identificēt EU-SILC kā darbiniekus ar pozitīviem ienākumiem, par kuriem darba devēji ienākumu pārskata periodā (t.i., iepriekšējā kalendārā gadā) nemaksāja sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas (turpmāk tekstā - SAOI). 3. tabula šī definīcija ir norādīta EU-SILC mainīgo un Latvijas CSP apkopoto papildu datu ziņā. Mēs atrisinājām dažus jautājumus, kuri sarežģīja noteikšanu, izmantojot precīzas ziņas par datu apkopošanas procesu un papildu aptaujas un administratīvos datus, ko, pēc mūsu lūguma, pievienoja EU-SILC datu kopām.¹⁰ Pirmkārt, daži novērojumi neuzrāda nekādas darba devēja sociālās iemaksas, taču uzrāda pozitīvu starpību starp bruto un tīrajiem ienākumiem (līdz ar to, noteikti algas nodokļi ir samaksāti); tātad tie, acīmredzot, nav neoficiālie darbinieki.¹¹ Otrkārt, sākot no 2012. gada (ienākumu pārskata periods - 2011. gads) daži darbinieki saņem ienākumus no *mikrouzņēmumiem*, kam piemērojams īpašs nodokļu režīms; vienīgais nodoklis, ko tie maksā, ir

¹⁰Mēs patiecamies par konsultāciju Viktoram Veretjanovam no Latvijas Centrālās statistikas pārvaldes.

¹¹Acīmredzamās pretrunas cēlonis ir neatbilstība starp abiem administratīvo datu avotiem.

mikrouzņēmumu nodoklis. Lai gan daļa no šā nodokļa vēlāk tiek novirzīta sociālai apdrošināšanai, Latvijas EU-SILC datos līdz 2015. gadam, vairumā šādu gadījumu, netika ierakstītas nekādas darba devēja sociālās apdrošināšanas iemaksas. Tomēr šie darbinieki nav neoficiāli darbinieki, jo ienākumus no mikrouzņēmumiem reģistrē VID. Treškārt, apmēram 2 procenti EU-SILC respondentu ar vērā ņemamiem ienākumiem ienākumu pārskata periodā aptaujā norāda, ka daļa šo ienākumu tika gūta ārvalstīs. Ārvalstīs gūtie ienākumi, vairumā gadījumu, netiek ierakstīti VID datos, līdz ar to respondenti, kuri strādāja tikai ārvalstīs, varētu šķist neoficiāli, pamatojoties uz obligāto sociālās apdrošināšanas iemaksu neesamību. Mēs izņemam šos respondentus no savas neoficiālā darba līmeņa un aplokšņu algas analīzes.

3. tabula. Neoficiālo darbinieku noteikšana Latvijas nacionālajos EU-SILC datos, 2008. -2015. gads.

Izmantotie EU-SILC mainīgie	PY010g, PY010n, PY030g, PY031g
Izmantotās papildus aptaujas pozīcijas	IQ38: Vai respondents guva kādus ienākumus ārvalstīs ienākumu pārskata perioda laikā?
Pēc pieprasījuma saņemtie papildu VID dati.	Darbinieku ienākumi no mikrouzņēmumiem (M_E) un šo ienākumu īpatsvars kopējos deklarētajos ienākumos (M_E_sh)
<i>Definiti Equivalised</i> uz/no neoficiāla darbinieka	$PY010g > 0$ & $PY010n = PY010g$ un $(PY030g \neq PY031g = 0)$ & $ME = 0$. Analīzē netiek iekļauti respondenti ar ienākumiem ārvalstīs (IQ38+1).

Nākamais solis, lai izmērītu aplokšņu algas, ir aprēķināt, katram respondentam, gada bruto ienākumus, kas ietverti G atskaitē nodokļu mērķiem (turpmāk tekstā saukti *deklarētie ienākumi*), kā arī nedeklarētos ienākumus. Tehniskie dati norādīti 4. tabula un 5. tabula. Neoficiālajiem darbiniekiem (kurus nosaka turpmāk tekstā aprakstītajā kārtībā) $G = 0$. Pārējiem darbiniekiem G ir pieejams (un saņemts Latvijas Centrālajā statistiskās pārvaldē) no administratīvajiem datiem. Ja aptaujā nav saņemtas atbildes, G ir pieejams tieši no datiem (kā mainīgais PY010g, sk. 2. tabula).

Ja ir pieejami gan uz aptauju balstīti, gan deklarētie (administratīvie) bruto ienākumi (proti, G1 un G), EU-SILC datos pieejamie ienākumu karodziņa mainīgie dod iespēju noteikt G1 un G atsevišķi (ņemot vērā to, ka Latvijas CSP uztver ienākumus no administratīvajiem datiem kā nosacīti aprēķinātu, nevis apkopotu lielumu), izņemot gadījumus, kad EU-SILC reģistrētie ienākumi ir vienādi ar uz aptauju balstītiem ienākumiem. Pēc tam, kad tiek izņemto neoficiālie darbinieki, šādus gadījumus (kuri sastāda apmēram vienu trešdaļu no visiem novērojumiem, sk. 4. tabula), apskata šādā kārtībā:

Deklarētie bruto ienākumi=(Darba devēja SAOI)/(Darba devēja SAOI likme) (1a)

Darba devēja SAOI ir tieši pieejami no EU-SILC kā (PY030g - PY031g) (sk. 1. tabula). "Vispārējā" gadījumā, darba devēja SAOI likme Latvijā laikā no 2007. - 2013. gadam bija 24,09 procenti. Sasniedzot pensijas vecumu, iedzīvotāji gūst labumu no samazinātām darba devēja sociālo iemaksu likmēm, kuras gadu no gada mainās no 19,9 procentiem līdz 20,8 procentiem.¹² Kā minēts iepriekš, dati par darba devēja SAOI EU-SILC ir mazāk uzticami attiecībā uz mikrouzņēmumu darbiniekiem. Tomēr šajos gadījumos kopējos deklarētos bruto ienākumus var noteikt, izmantojot šim projektam VID sniegtos papildu mainīgos ME un Latvijas CSP sniegtos ME_sh šādi:

$$\text{Mikrouzņēmuma darbinieku deklarētie bruto ienākumi} = ME/ME_sh =$$

¹² Ir vairākas citas grupas, kurās darba devēja SAOI likme atšķiras no vispārīgā gadījuma, taču šīs grupas ir salīdzinoši mazas un tās nevar identificēt standarta EU-SILC datos.

**(Ienākumi mikrouzņēmumos) (Šo ienākumu īpatsvars kopējos deklarētajos ienākumos)
(1b)**

Visbeidzot, deklarētos bruto ienākumus darbiniekiem, kuri nav neoficiāli un nav mikrouzņēmumu darbinieki, bet uzrāda nulles darba devēja SAOI, datu neprecizitātes dēļ, iegūst no starpības starp bruto un tīrajiem ienākumiem (vairāk informācijas sk. 5. tabula).

Novērtējot *nedeclarētos* (t.s. *aplokšņu*) *ienākumus*, ir atkal jāizšķir vairāki gadījumi (kas uzskaitīti no [1] līdz [6] 4. tabula). [1] gadījumā, EU-SILC mainīgais PY010g aprēķina kopējos bruto ienākumus, un var noteikt arī deklarētos bruto ienākumus G (kā aprakstīts iepriekš tekstā). Starpība starp abiem šiem rādītājiem, ja tā ir pozitīva (kas gandrīz vienmēr tā arī ir), ir mūsu nedeclarēto ienākumu B novērtējums, kas citā gadījumā tiek novērtēti ar nulli. Nedeclarēto ienākumu β īpatsvaru aprēķina kā B/G . [2] un [4] gadījums attiecas uz neoficiālajiem darbiniekiem, ja $B = PY010g$, un $\beta = 1$. [1]. [2] un [4] gadījumi kopā aptver apmēram 40 procentus no novērojumiem. [5] gadījums, ja darbinieka paša paziņotie ienākumi ir zem deklarētajiem (par 18 procentiem vai vairāk), arī aptver apmēram 40 procentus no novērojumiem. Šajā gadījumā tiek pieņemts, ka B (un līdz ar to arī β) ir nulle (līdz ar to mūsu nedeclarēto ienākumu vērtējumus jāskata kā zemākos vērtējumus¹³) [6] gadījumā (mazāk kā 5 procenti novērojumu), darbinieka paša paziņotie ienākumi $G1$ nedaudz (5 procentu robežās) pārsniedz deklarētos ienākumus G . Latvijas CSP šo starpību neņem vērā un šādos gadījumos sniedz VID datus, taču, mūsu uzdevuma ietvaros, ir lietderīgi pieņemt, ka starpība rodas dēļ nedeclarētiem ienākumiem, tāpēc mēs aprēķinām $B = G1 - G$ un $\beta = B/G1$.

Atlikušais [3] gadījums atbilst neatbildētajam aptaujas apjomam (no 15 procentiem līdz 20 procentiem respondentu atkarībā no konkrētā gada), kad ir pieejamas ziņas tikai par deklarētajiem bruto ienākumiem $G = PY010g$. Nav iemesla pieņemt, ka respondenti, kuri nav atbildējuši uz aptaujas jautājumu par ienākumiem, nesaņem aplokšņu algu. No otras puses, atmetot šo (visnotaļ lielo) grupu, izlase var kļūt neobjektīva. Mēs izmantojam nosacīto aprēķinu metodi, lai novērtētu nedeclarēto ienākumu īpatsvaru, ņemot vērā mūsu novērtējumus [1], [2], [4], [5] un [6] gadījumiem). Aptuvenais rādītājs, kas vienāds ar vidējo nedeclarēto ienākumu īpatsvaru vienā gadā starp darbiniekiem ar respondentu izglītības līmeni, dzimumu un saimnieciskās darbības nozari (21 nozare), vairumā gadījumu ir pieņemts nosacīti; ja saimnieciskās darbības nozare nebija zināma, tika ņemta vērā arī etniskā izcelsme un nacionalitāte (3 kategorijas). Mēs izmantojam arī datu rotējošā gada paneļa struktūru: ja bija pieejami viena un tā paša respondenta nedeclarēto ienākumu īpatsvari iepriekšējā un nākamajā gadā, tika nosacīti aprēķināts to vidējais rādītājs, nevis iepriekš minētais aptuvenais rādītājs. Ja bija pieejams tikai viens no šiem ar respondentiem saistītajiem lielumiem, tika nosacīti aprēķināts šā lieluma un iepriekš minētā aptuvenā rādītāja vidējais rādītājs.

4. tabula. Deklarēto un nedeclarēto bruto ienākumu novērtējums Latvijas nacionālajos EU-SILC datos, 2008. - 2015. gads.

Tīro ienākumu datu avots (identificējams no datiem izmantojot karodziņus)	Novērojumu procentuālā izteiksmē (periodu dalījumā)	Deklarētie bruto ienākumi, G	Nedeclarētie ("aplokšņu") ienākumi
---	---	--------------------------------------	------------------------------------

¹³ Mēs plānojam mazināt šo pieņēmumu un sniegt arī augstāko aplokšņu algu vērtējumu mūsu pētījuma otrajā posmā.

	2008. - 2011. gads	2012. - 2015. gads		Summa, B	Īpatsvars kopējā izpeļņā, β
[1] Aptauja ((≥ VID ienākumi)	35,1	31,5	Sk. 5. tabula	PY010g - G ja pozitīvs; 0 citādi	B/ PY010g
[2] Aptauja (neņemot vērā VID reģistrētos ienākumus). ^a	7,4	4,7	G = 0	PY010g	1
[3] VID (neatbildētais aptaujas apjoms). ^b	15,5	18,6	G= PY010g	βG/(1 - β)	nosacīti aprēķināts
[4] Statistiskais nosacītais aprēķins (bez VID ienākumiem; neatbildētais aptaujas apjoms) ^a	0,7	0,5	G = 0	PY010g	1
[5] VID (> aptaujas ienākumi) ^c	38,3	39,9	G= PY010g	0 (pieņemts lielums)	0 (pieņemts lielums)
[6] VID (no 95% līdz 100% aptaujas ienākumiem)	3,0	4,8	G= PY010g	G1- G (G1: sk. 2. tabula)	B/ G1

Piezīmes: ^a [2] un [4] gadījums attiecas uz neoficiālajiem darbiniekiem (sk. 3. tabula).

^b [3] gadījumā aptuvenais rādītājs, kas vienāds ar vidējo nedeklarēto ienākumu īpatsvaru vienā gadā starp darbiniekiem ar respondentu izglītības līmeni, dzimumu un saimnieciskās darbības nozari (21 nozare), vairumā gadījumu ir pieņemts nosacīti; ja saimnieciskās darbības nozare nebija zināma, tika ņemta vērā arī etniskā izcelsme un nacionalitāte (3 kategorijas). Ja viena un tā paša respondenta nedeklarēto ienākumu īpatsvari iepriekšējā un nākamajā gadā bija pieejami, tā vietā tika aprēķināts to vidējais rādītājs, un ja bija pieejams tikai viens no šiem ar respondentu saistītajiem lielumiem, tika nosacīti aprēķināts tā vidējais rādītājs un iepriekš minētais aptuvenais rādītājs.

^c [5] gadījumā, uz aptauju balstītie bruto ienākumi, vidēji, ir par 17,6 procentiem zemāki nekā administratīvajos datos konstatētie.

^d Analīzē netiek ņemti vērā respondenti, kuri ienākumu atsaucies gadā guva noteiktus ienākumus ārvalstīs.

5. tabula. Aprēķina deklarētie ienākumi Latvijas nacionālajos EU-SILC datos, ja uz aptauju balstītie ienākumi ir reģistrēti, 2008. - 2015. gads.

Deklarētie bruto ienākumi, G	
Vispārīgais gadījums	$G = (\text{Darba devēja SAOI})/(\text{Darba devēja SAOI likme}).$ Darba devēja SAOI = PY030g □ PY031g
Neoficiālie darbinieki	G = 0
Mikrouzņēmumu darbinieki	$G = M_E/ M_E_sh = (\text{Bruto ienākumi mikrouzņēmumos})$ (Šo ienākumu īpatsvars kopējos deklarētajos ienākumos)
Citi darbinieki ar nulles darba devēja SAOI EU-SILC datos	$G = A = ((PY010g) \square (PY010n) + tNM)/(s+t(1\square s))$ ja $A(1\square s) > NM$, kur t ir ienākuma nodokļa likme, kas piemērojama ienākumiem, N ir ikmēneša neapliekamais minimums, M ir darbinieka nostrādāto mēnešu skaits, s ir darbinieka SAOI likme; $G = ((PY010g) \square (PY010n))/s$ ja $A(1\square s) \leq NM$

Piezīmes: PY010g, PY010n, PY030g, PY031g ir EU-SILC mainīgie (sk. 2., 3. tabulu). SAOI nozīmē "sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas".

6. tabula ir apkopoti dažādi patiesā ienākumu apmēra slēpšanas rādītāji, kurus izmanto analīzē.

6. tabula. Patiesā ienākumu apmēra slēpšanas rādītāji.

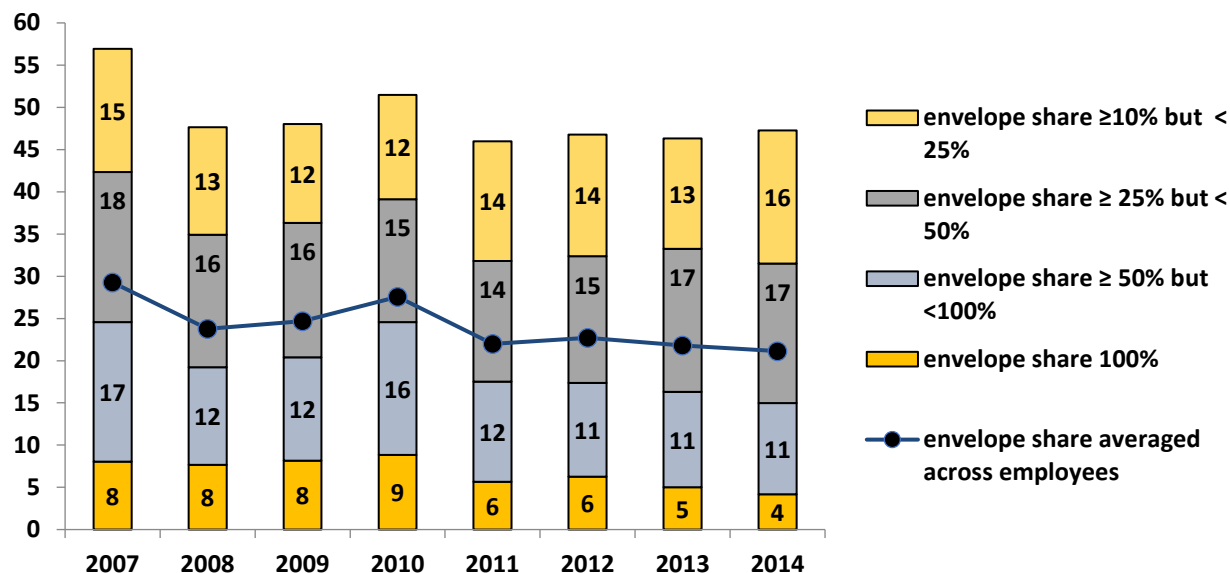
Apraksts	Mērījumu līmenis	Skaidrojums
Nedeklarēto ienākumu īpatsvars	Privātpersona	$\frac{N}{B}$ = (Aprēķinātie nedeklarētie ienākumi)/(Aprēķinātie kopējie bruto ienākumi)
Nedeklarēto ienākumu īpatsvars, vidēji starp darbiniekiem	Ekonomika, saimnieciskās darbības nozare vai noteikta darbinieku kategorija	$\frac{N}{B}$ vidējā vērtība kopējā darbinieku skaitā (vai darbinieku kategorijā)
Aplokšņu īpatsvars kopējā izpeļņā		Kopējo nedeklarēto ienākumu attiecība pret kopējiem bruto ienākumiem (ekonomikai, nozarei, u. tml.)
Aplokšņu īpatsvara sastopamības biežums virs noteikta līmeņa (10%, 25%, 50%)		Darbinieku ar $\frac{N}{B} \geq 10\%$ (attiecīgi, $\frac{N}{B} \geq 25\%$, $\frac{N}{B} \geq 50\%$) īpatsvars kopējā darbinieku skaitā (vai darbinieku kategorijā)
Pilnīgi neoficiāla statusa sastopamības biežums		Neoficiālo darbinieku īpatsvars kopējā darbinieku skaitā (vai darbinieku kategorijā)

Piezīmes: Savā analīzē kā bāzi mēs izmantojām tikai tos darbiniekus, kuriem ir pozitīvi ienākumi. Analīzē var ietvert arī tikai tādus darbiniekus, kuru ienākumi ir virs noteikta sliekšņa, piemēram, viena minimālā mēnešalga gadā. Analīzē netiek ņemti vērā respondenti, kuri ienākumu pārskata gadā guva noteiktus ienākumus ārvalstīs.

Neoficiālās nodarbinātības novērtējuma rezultāti.

Pēc uz EU-SILC mikrodatiem balstītām aplēsēm, **gan pilnībā neoficiālu darbinieku attiecība, gan vidējo (starp darbiniekiem) aplokšņu algu īpatsvars ienākumos saruka, līdz ar mikrouzņēmumu režīm ieviešanu 2011. gadā.** Kopš tā laikā, pilnīgi neoficiāla statusa sastopamības biežums kopējā darbinieku skaitā pakāpeniski samazinājās pēdējo gadu laikā, taču daļēji neoficiāla statusa (aplokšņu algu) sastopamības biežums, kā arī aplokšņu īpatsvars (procentos no kopējiem bruto ienākumiem) saglabājās salīdzinoši nemainīgs. (18. grafiks).

18. grafiks. Pilnīgi neoficiāla statusa un aplokšņu ienākumu sastopamības biežums (procentu izteiksmē no darbiniekiem ar pozitīviem ienākumiem gada laikā), un vidējais aplokšņu algu īpatsvars (procentos no kopējiem bruto ienākumiem), 2007. - 2014. gads.



Piezīme: Piemērā ietverti darbinieki ar pozitīviem ienākumiem attiecīgajā gadā.

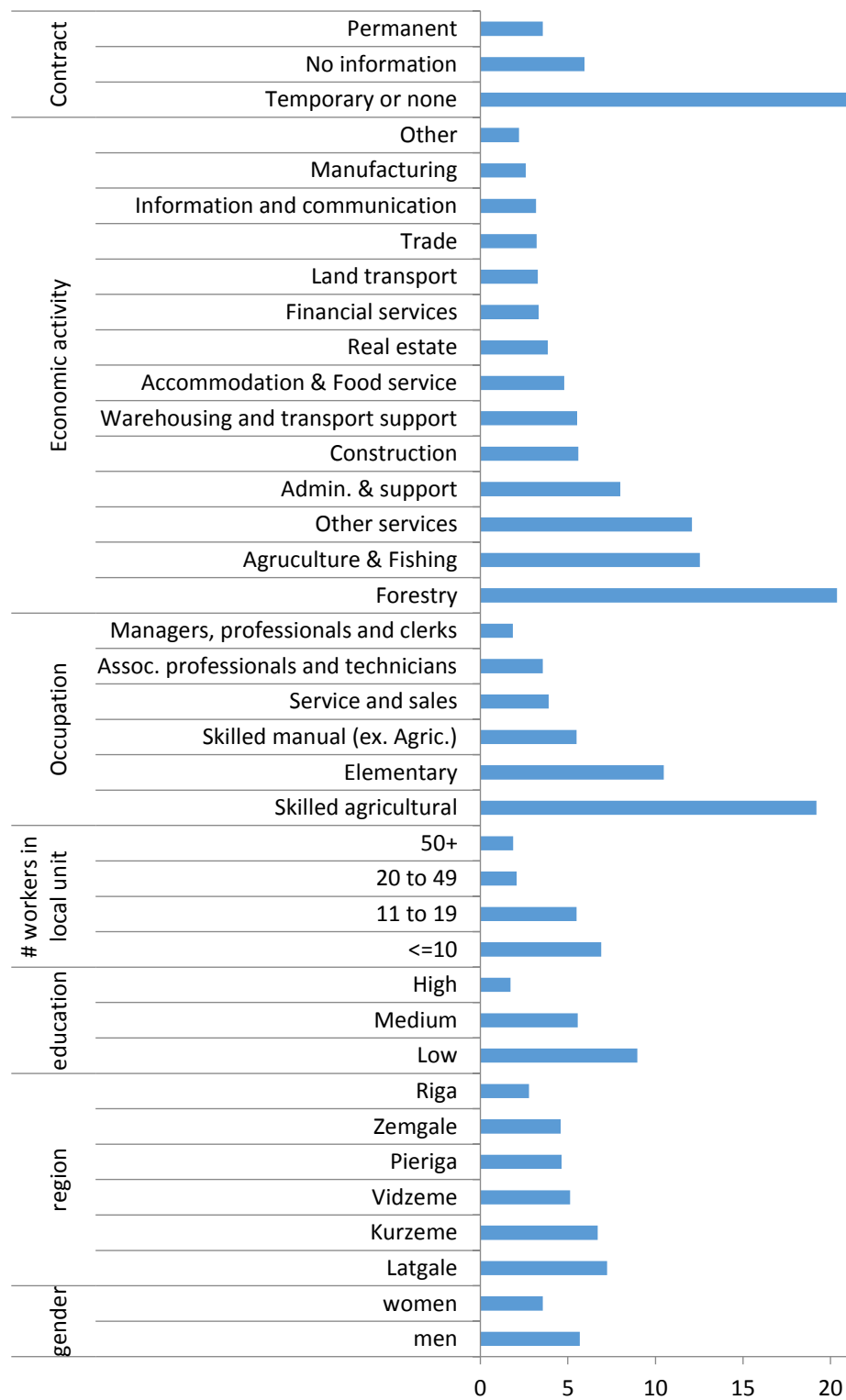
Avots: Aprēķinos izmantoti nacionālie EU-SILC 2008. - 2015. gada dati un VID dati par 2007. - 2014. gadu.

Kā jau bija sagaidāms, ļoti augsts neoficiālās nodarbinātības līmenis ir starp darbiniekiem ar uz noteiktu laiku noslēgtiem līgumiem vai bez līgumiem (23 procenti). 19. grafiks attēlo pilnīgi neoficiālā statusa sastopamības biežumu dažādās darbinieku kategorijās 2013. - 2014. gadā. Profesiju ziņā, visbiežāk neoficiāli strādā kvalificēti lauksaimniecības strādnieki (19 procenti) un personas, kas strādā pamata profesijās (11 procenti); neoficiālais statuss ir virs vidējā (5 līdz 6 procenti) arī starp kvalificētiem fiziska darba strādniekiem ārpus lauksaimniecības nozares. Neoficiāli darbinieki visbiežāk ir sastopami šādās nozarēs: mežsaimniecība (20 procenti), lauksaimniecība un zivsaimniecība (13 procenti), un citi pakalpojumi (12 procenti), kam seko administratīvā un atbalsta darbība (8 procenti), celtniecība, noliktavu darbība un transporta pakalpojumi (5 līdz 6 procenti), viesnīcu un ēdināšanas pakalpojumi (apmēram 5 procenti). Citās nozarēs neoficiālo darbinieku īpatsvars svārstās no 2 līdz 4 procentiem.

Neoficiālā statusa līmenis ir atkarīgs arī no komercdarbības vienības izmēra (no 7 procentiem organizācijās, kurās strādā līdz 10 darbiniekiem, līdz 2 procentiem organizācijās ar 20 un vairāk darbiniekiem) un izglītības līmeņa (no 9 procentiem starp darbiniekiem ar pamata izglītību ieguvušiem līdz mazāk nekā 2 procentiem starp darbiniekiem ar augstāko speciālo izglītību). Taču ir vērts pieminēt, ka neoficiālais statuss neaprobežojas tikai ar ļoti maziem uzņēmumiem vai darbiniekiem ar pamata izglītību: organizācijās ar 11 līdz 19 darbiniekiem neoficiālā statusa līmenis pārsniedz vidējo (5,5 procenti), tāpat kā starp darbiniekiem ar vidējo izglītību.

Neoficiālajā statusā ir atšķirības atkarībā no reģiona. Aprēķinātie neoficiālā statusa līmeņi Latgales un Kurzemes reģionos (apmēram 7 procenti) ir augstāki nekā Zemgalē, Pierīgā un Vidzemē (apmēram 5 procenti), bet no Rīgā dzīvojošiem darbiniekiem neoficiāli strādā mazāk nekā 3 procenti. Augstāks neoficiālā statusa līmenis konstatēts vīriešiem, salīdzinot ar darbiniekiem - sievietēm (attiecīgi, 5,7 procenti un 3,6 procenti; šī atšķirība ir statistiski nozīmīga).

19. grafiks. Pilnīgi neoficiāla statusa sastopamības biežums pēc darbinieku kategorijām (procentu izteiksmē no darbiniekiem ar pozitīviem ienākumiem), 2013. - 2014. gads.



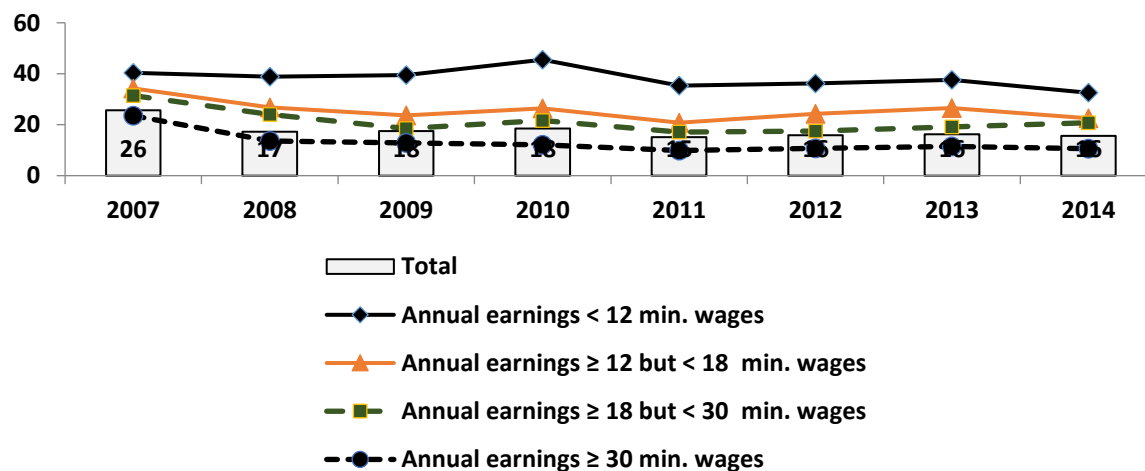
Piezīme: Piemērā ietverti darbinieki ar pozitīviem ienākumiem attiecīgajā gadā.

Avots: Aprēķinos izmantoti nacionālie EU-SILC 2014. - 2015. gada dati un VID dati par 2013. -2014. gadu.

Kā redzams 20. grafiks, pēc jaunākajiem pieejamajiem datiem **2014. gadā aprēķinātais aplokšņu algu īpatsvars kopējā valsts mēroga darba algu fondā bija 15,7 procenti**. Oficiālie dati par vidējo izpeļņu un darbinieku skaitu publiskajā un privātajā sektorā liek domāt, ka oficiālo algu fonds privātajā sektorā bija divreiz lielāks nekā publiskajā sektorā. Pieņemot, ka publiskajā sektorā aplokšņu algu nav, pēc mūsu aplēsēm aplokšņu algas sasniedza 21,8 procentus no privātā sektora kopējā algu fonda 2014. gadā. Tas ir gandrīz tikpat kā Putniņa un Saukas pētījumā sniegtajā aplēsē (2015. gads) (20.3 procenti no kopējā privātā sektora algu fonda), kas tika iegūts izmantojot pilnīgi citu metodiku (sabiedriskās domas aptauja).

Aplokšņu algu īpatsvars algu fondā ir lielāks starp darbiniekiem ar zemiem ienākumiem, taču kopējais nedeklarēto ienākumu apjoms ir lielāks starp darbiniekiem ar augstiem ienākumiem. 20. grafiks salīdzina *aplokšņu algu īpatsvaru kopējos ienākumos* (ēnu ekonomikas, jeb t.s. algu starpības kontekstā) starp četrām darbinieku kategorijām, kuri apmēram atbilst ienākumu kvartilēm¹⁴ un kuriem raksturīgi zemi ienākumi (gada bruto ienākumi zem 12 minimālajam mēnešalgām), vidēji zemi ienākumi (gada ienākumi no 12 līdz 18 minimālajam mēnešalgām), vidēji augsti ienākumi (gada ienākumi no 18 līdz 30 minimālajam mēnešalgām) un augsti ienākumi (gada bruto ienākumi vismaz 30 minimālo mēnešalgu apmērā). Jāsecina, ka aplokšņu algu īpatsvars algu fondā sakrīt ar ienākumu līmeni: kopš 2008. gada starp darbiniekiem ar zemiem ienākumiem tas bija trīs līdz četras reizes augstāks nekā starp darbiniekiem ar augstiem ienākumiem. Starpība starp vidēji zemu un vidēji augstu ienākumu grupām ir mazāka un pēdējā novērojumu gadā (2014. gadā) tā zūd. No politikas viedokļa, iespējams lietderīgāk būtu klasificēt darbiniekus pēc pilna laika ikmēneša ienākumiem (nevis pēc gada ienākumiem, kuri ir atkarīgi ne tikai no ikmēneša ienākumiem, bet arī no nostrādāto mēnešu skaita). 21. grafiks apskatīti darbinieki, kuri nostrādāja 12 mēnešus pilna laika darbā; viņi ir sadalīti ceturkšņos pēc bruto ikmēneša ienākumiem. Arī no šī skatpunkta apstiprinās secinājums par to, ka aplokšņu algu īpatsvars algu fondā sakrīt ar ienākumu līmeni. 20. grafiks un 21. grafiks salīdzinājums norāda uz to, ka aplokšņu alga ir nedaudz vairāk izplatīta starp nepilna laika darbiniekiem un darbiniekiem, kuri nestrādā pilnu gadu.

20. grafiks. Aprēķinātais aplokšņu algu īpatsvars kopējos ienākumos (procentos), pēc darbinieku ienākumiem.

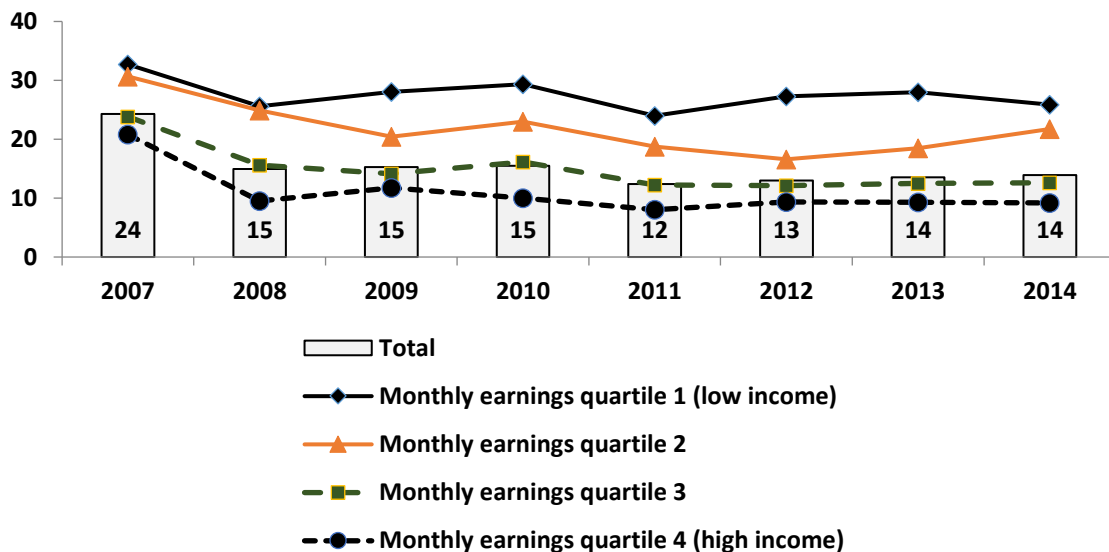


Piezīme: Piemērā ietverti darbinieki ar pozitīviem ienākumiem attiecīgajā gadā.

Avots: Aprēķinos izmantoti nacionālie EU-SILC 2008. - 2015. gada dati un VID dati par 2007. - 2014. gadu.

¹⁴ Kvartīļu rezultāti ir tādi paši.

21. grafiks. Aprēķinātais aplokšņu algu īpatsvars kopējos ienākumos (procentos), kvartilēs no pilna laika darbinieku bruto ikmēneša ienākumiem.



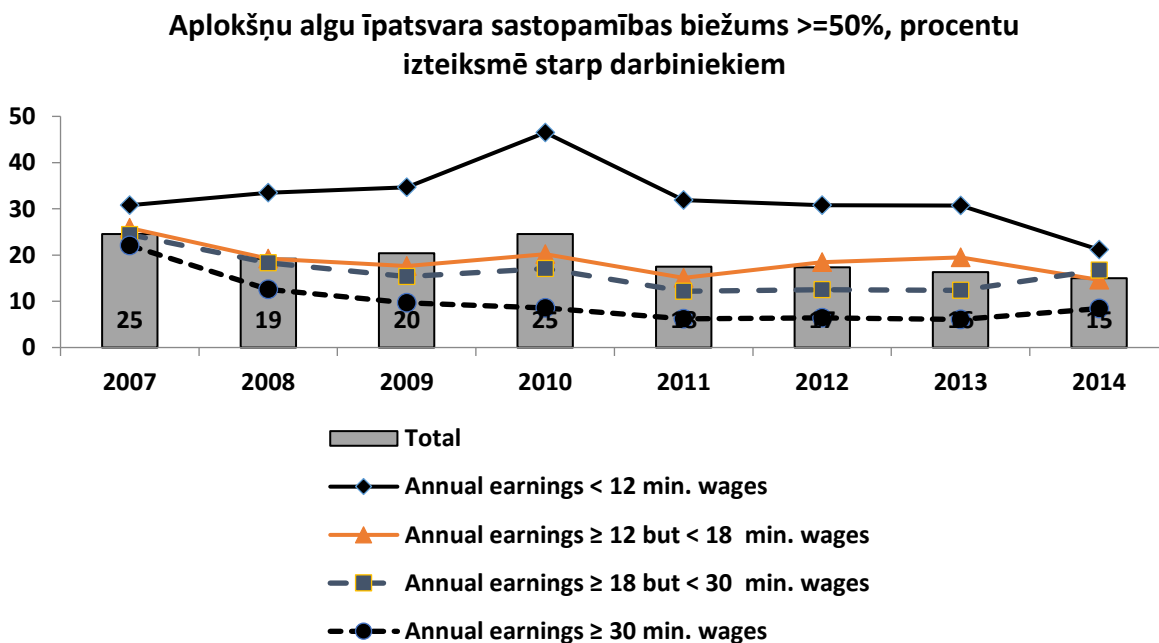
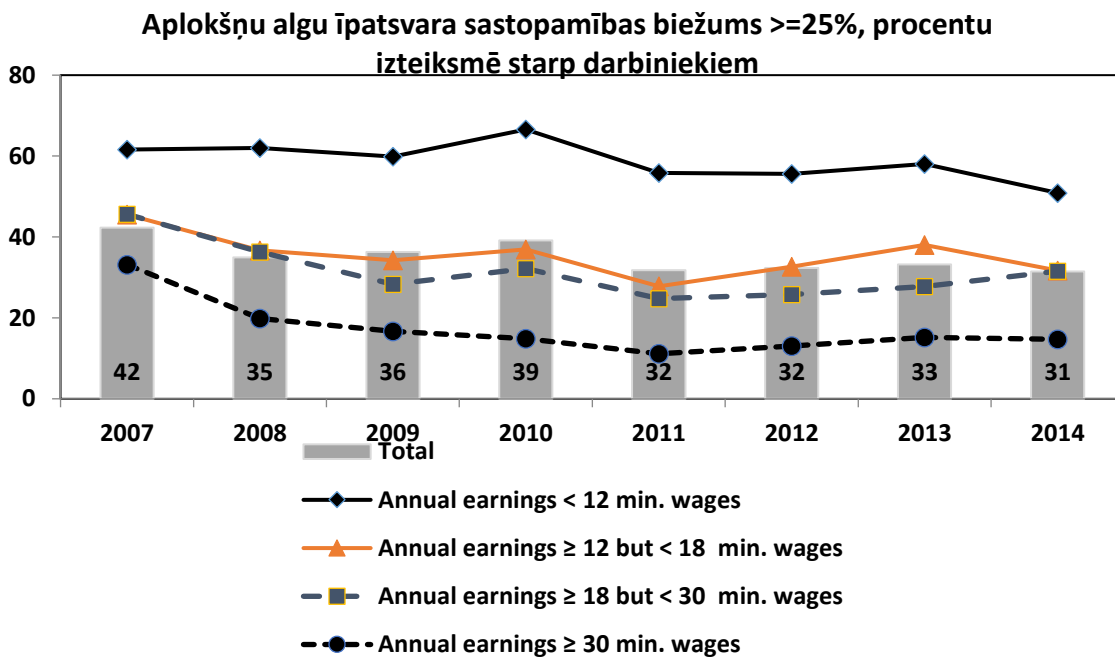
Piezīme: Piemērā ietverti darbinieki ar pozitīvu izpeļņu, kuri attiecīgajā gadā 12 mēnešus strādāja pilna laika režīmā.
Avots: Aprēķinos izmantoti nacionālie EU-SILC 2008. - 2015. gada dati un VID dati par 2007. - 2014. gadu.

22. grafiks tiek salīdzināts aplokšņu algu vismaz 25 procentu un vismaz 50 procentu īpatsvaru sastopamības biežums tādās pašās ienākumu grupās, kādas norādītas 20. grafiks. Augsti aplokšņu algu īpatsvari, visbiežāk sastopami starp darbiniekiem ar zemiem ienākumiem. Taču pēdējā laikā šiem īpatsvaram ir tendence pieaugt arī starp augstu ienākumu pelnītājiem.

22. grafiks. Augsta aploksņu algu īpatsvara sastopamības biežums, pēc darbinieku ienākumiem.

Augšējā shēma: aploksņu algu īpatsvars $\geq 25\%$

Apakšējā shēma: aploksņu algu īpatsvars $\geq 50\%$

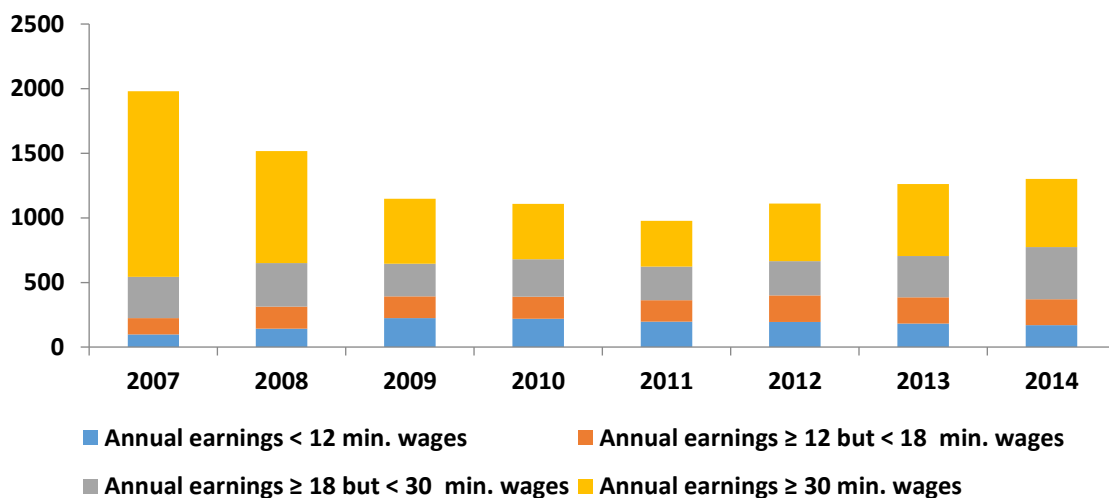


Piezīme: Piemērā ietverti darbinieki ar pozitīviem ienākumiem attiecīgajā gadā.

Avots: Aprēķinos izmantoti nacionālie EU-SILC 2008. - 2015. gada dati un VID dati par 2007. - 2014. gadu.

Visbeidzot, lai gan augsti aploksņu algu īpatsvari ir visbiežāk sastopami darbiniekiem ar zemiem ienākumiem, nedeklarēto ienākumu (un, līdz ar to, nesamaksāto nodokļu) kopējais apjoms ir lielāks starp darbiniekiem ar augstiem ienākumiem (sk. 23. grafiks).

23. grafiks. Aprēķinātie kopējie aplokšņu ienākumi, miljonos EUR, pēc darbinieku ienākumiem.



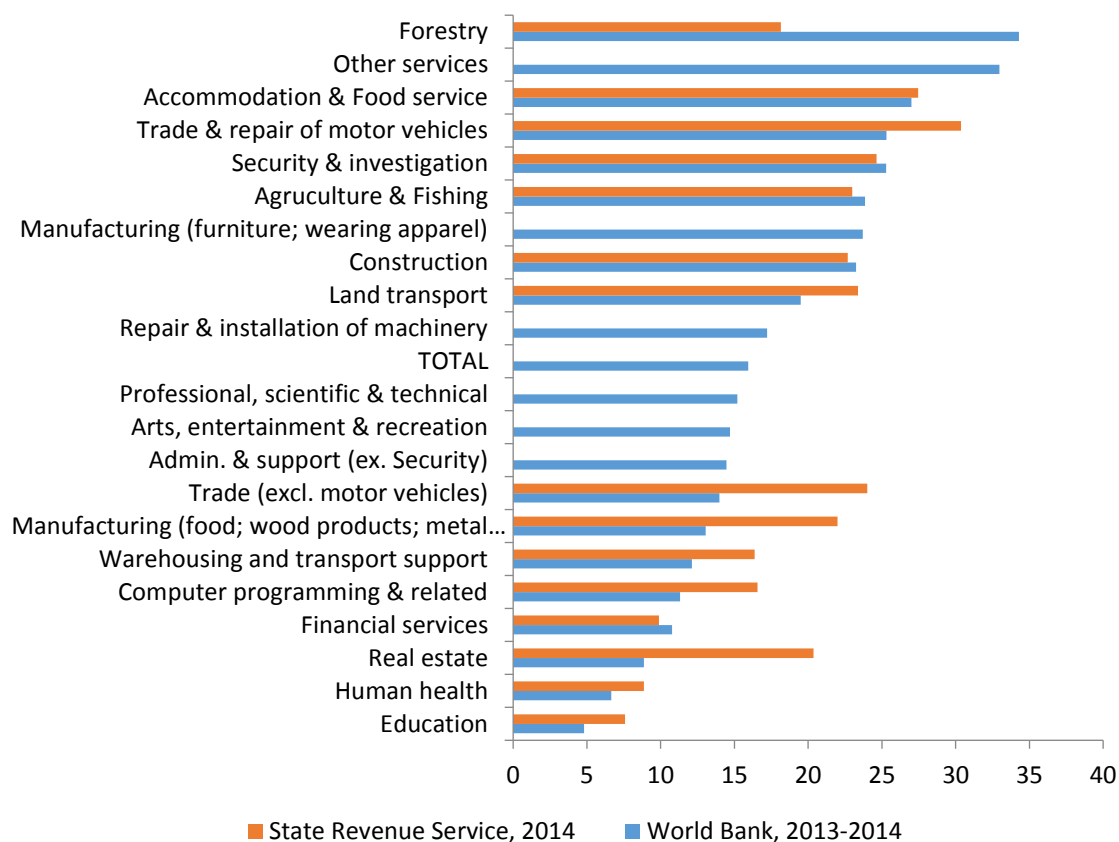
Piezīme: Piemērā ietverti darbinieki ar pozitīviem ienākumiem attiecīgajā gadā.

Avots: Aprēķinos izmantoti nacionālie EU-SILC 2008. - 2015. gada dati un VID dati par 2007. - 2014. gadu.

Tiek lēsts, ka 2014. gadā aplokšņu algu kopējais apjoms bija 1,3 miljardi EUR, no kuriem 40,5 procenti (528 miljoni EUR) attiecas uz darbiniekiem, kuri nopelna vismaz 30 minimālās mēnešalgas gadā, taču šīs grupas īpatsvars kopējā darbinieku skaitā bija tikai 30,4 procenti. Darbinieki ar augstiem un vidēji augstiem ienākumiem (kuri nopelna vismaz 18 minimālās mēnešalgas gadā, jeb 55,8 procenti no visiem darbiniekiem) saņēma 71,5 procentus aplokšņu algu.

Saskaņā ar 24. grafiku, aplokšņu algu īpatsvars atšķiras atkarībā no nozares. Tas ir ļoti augsts (no 23 līdz 27 procentiem no darba algu fondu) celtniecībā, mēbeļu un apģērba ražošanā, lauksaimniecībā, apsardzes pakalpojumos, autotransporta tirdzniecībā un remontdarbos, un viesnīcu un restorānu sektorā, un sasniedz vienu trešo daļu no darba algu fonda citos individuālos pakalpojumos un mežsaimniecībā. Mūsu uz mikrodatiem balstītie aprēķini, kopumā, pietiekami labi atbilst datiem, kurus iegūst VID, izmantojot citu (makro) metodiku. Tomēr dažās nozarēs (tirdzniecība, pārtikas produktu, kokmateriālu (mežmateriālu) un metāla izstrādājumu ražošana; nekustamais īpašums) VID aprēķini ir augstāki. Mūsu novērtējums ir augstāks mežsaimniecībai, bez tam mēs nosakām dažas augsta riska nozares, kuras neietilpst VID aprēķinos.

24. grafiks. Algu starpība (aploksņu īpatsvars procentuāli kopējā algu fondā) nozaru izlases kopā: Pasaules Bankas novērtējums salīdzinājumā ar VID novērtējumu.



Piezīme: Piemērā ietverti darbinieki ar pozitīviem ienākumiem attiecīgajā gadā.

Avots: Aprēķinos izmantoti nacionālie EU-SILC 2014. - 2015. gada dati un VID dati par 2013. - 2014. gadu.

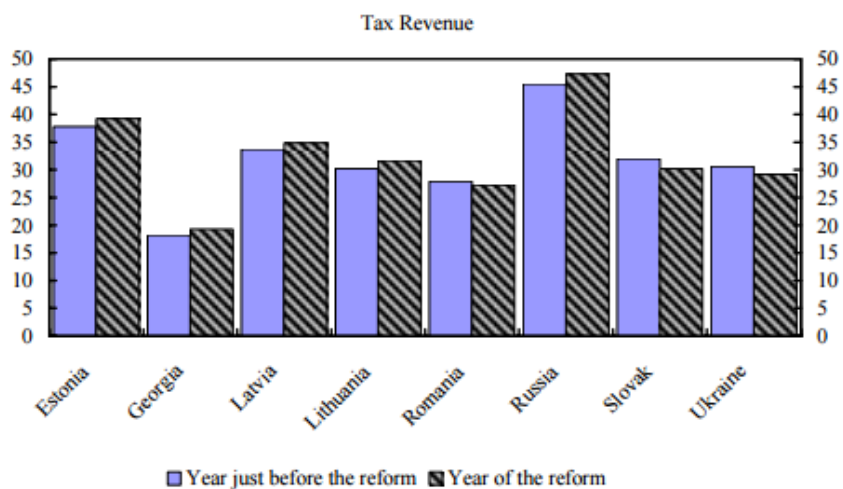
2. NODOKĻU SISTĒMAS UN STRUKTŪRAS ATTĪSTĪBA.

2.1 Nodokļu sistēmas jaunumi

Latvijai nepieciešams ieviest izmaiņas nodokļu sistēmas uzbūvē, lai valsts būtu sagatavota izaicinājumiem nākotnē. Pēdējo desmit gadu laikā Latvija bija starp visātrāk augošajām OECD ekonomikām. Līdz ar ekonomisko izaugsmi, valdība plāno novirzīt vairāk resursu veselībai, izglītībai, sociālās drošības tīklam un valsts aizsardzībai, kā arī veikt investīcijas modernās ekonomikas atbalstam. Pasaules ekonomika pēdējo desmitgadu laikā ir strauji mainījusies. Izmaiņas finanšu regulējumā, multinacionālo uzņēmumu izaugsme, izmantojot globālās piegādes ķēdes un palielinot digitalizēšanu - tas viss ir pozitīvas pārmaiņas Latvijas ekonomikai, taču, tajā pat laikā, rada izaicinājumus nodokļu sistēmai, tostarp, izraisa globāla mēroga izvairīšanos no nodokļu nomaksas. Tāpat, līdz ar robežu atvēršanu, cilvēki kļūst ļoti mobili, kas ietekmē nodarbinātības, cilvēkresursu kapitāla un sociālās aizsardzības sistēmas. Nodokļu sistēmai nepieciešams pielāgoties šiem izaicinājumiem. Tajā pat laikā, nodokļu sistēma ir novirzījusies no sākotnējā fiksēto nodokļu režīma, kas tika ieviests 1997. gadā (sk. 1. pielikumu). Pastāv bažas par nodokļu sistēmas regresīvo dabu un nodokļu regulējuma ievērošanu. Līdz ar to, nepieciešams pārskatīt nodokļu sistēmas uzbūvi un noteikt prioritātes nodokļu administrēšanas stiprināšanai.

1997. gadā ieviestajai fiksēto nodokļu sistēmai sekoja vairākas nodokļu administrācijas reformas, ar mērķi mazināt izvairīšanos no nodokļu nomaksas un nodokļu parādus, un pēc reformas vispārējie nodokļu ieņēmumi pieauga (sk. 25. grafiks). Tomēr pieaugums nodokļu ieņēmumos pēc fiksētā nodokļa ieviešanas nebija ievērojams. Krievija ir viena no valstīm, kurā pierādījās straujš ieņēmumu pieaugums pēc pārejas uz fiksēto nodokļu režīmu, galvenokārt, pateicoties uzlabojumiem nodokļu regulējuma ievērošanā (Ivanova (*Ivanova*), Kīns (*Keen*) un Klems (*Klemm*), 2005. gads): Pēc fiksēto nodokļu reformas 2001. gadā, IIN Krievijā pieauga gandrīz par ceturtdaļu. IIN pieaugums Latvijā bija līdzīgs tam, kāds tika novērots Igaunijā pēc fiksētā nodokļa ieviešanas - kā bija sagaidāms, ar nosacījumu, ka netiek ieviestas lielas izmaiņas nedz UIN, nedz IIN likmēs. IIN ieņēmumi pieauga, kā jau bija sagaidāms, jo nodokļa robežlikmes palika nemainīgas vai pieauga, un arī UIN palielināja iespēju, ko sniedza ne tikai pasākumi nodokļu regulējuma ievērošanas celšanai, bet arī ņemot vērā materiālās motivācijas samazinājumu attiecībā uz iestrādāšanu augstāku ienākumu līmeņos pēc 10 procentu nodokļa robežlikmes augstākiem ienākumiem atcelšanas. Lai izmērītu ietekmi, jāizvērtē arī ietekme, kas bija virzībai uz fiksēto IIN likmi 1994. gadā, kad tika ieviesta 25 procentu nodokļa likme ar 10 procentu nodokļa likmi augstiem ienākumiem. Pētījumā par to, ko mēs varam mācīties no pēdējā fiksēto nodokļu viļņa ietekmes, Varsano (*Varsano*), Kims (*Kim*) un Kīns (*Keen*) (2006. gads) secina, ka nav pierādījuma Lafēra (*Laffer*) līknes reakcijai uz nodokļu samazinājumu; ka fiksēto nodokļu ietekmes uz regulējuma ievērošu teorētiskais pamats nav viennozīmīgs un tikai Krievijas gadījumā pastāv empīriski pierādījumi tam, ka regulējuma ievērošana patiešām uzlabojās; ka sistēmās, kas pieņēmušas fiksēto nodokli, nav vienota nodokļu režīma ienākumiem no kapitāla, un daudzas valstis izvēlas nevis fiksētu nodokli visām algām un ienākumiem no kapitāla, bet gan zemāku likmi kapitālam, ņemot vērā kapitāla potenciāli mobilo dabu; un, lai izmērītu fiksēto nodokļu pārdales seku apjomu, jāpēta ietekme uz regulējuma ievērošanu.

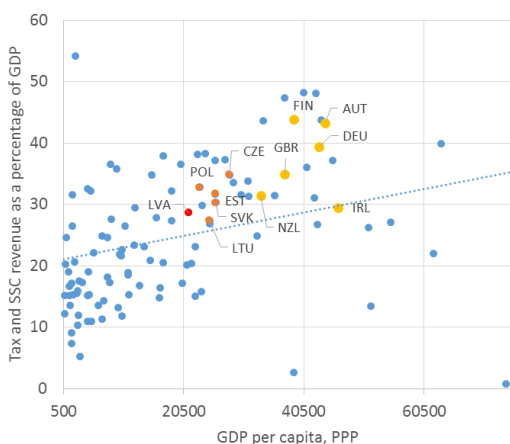
25. grafiks. Kopējie nodokļu ieņēmumi, gados pirms un pēc reformas, procentos no IKP.



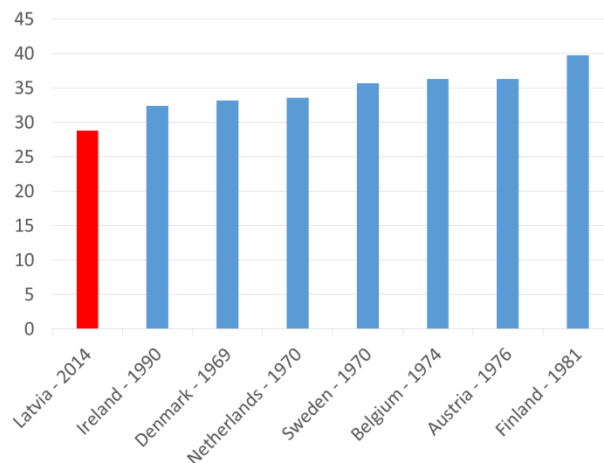
Avots: Varsano, Kims un Kīns (2006. gads).

Latvijai ir iespējas gūt vairāk ieņēmumus no nodokļiem. Ar IKP 29 procentu apmērā, 2014. gadā Latvijā bija viens no zemākajiem nodokļu un IKP koeficientiem.¹⁵ Tās nodokļu slogs ir ievērojami zemāks par 39 procentiem vidēji ES un 34,2 procentiem vidēji OECD. Nodokļu ieņēmumu īpatsvars Latvijas IKP ir ne tikai ceturtais zemākais ES - tas it arī viens no zemākajiem pasaulē starp valstīm ar līdzīgu attīstības līmeni). Pasaules mērogā, kontrolējot attīstības pakāpi, tikai mazajās salu valstīs (tādās kā Bahamas, Maurīcija un Antigva, un Barbuda) vai ar resursiem bagātajās valstīs nodokļi ir zemāki nekā Latvijā. Nodokļu un IKP attiecība Latvijā ir zemāka nekā tā bija Īrijā, Dānijā, Austrijā un Somijā, kad šīs valstis bija sasniegušas tādu pašu attīstības pakāpi (27. grafiks). Salīdzinot ar Igauniju, Lietuvu, Poliju, Slovākiju un Čehiju, zemāki nodokļu ieņēmumi ir tikai Lietuvā.

26. grafiks. Nodokļu un IKP attiecība uz iedzīvotāju, PPP (pirkspējas paritāte), 2014. gads.



27. grafiks. Nodokļu ieņēmumi Latvijā un valstu izlases kopā, kad tās bija sasniegušas līdzīgu IKP uz iedzīvotāju.

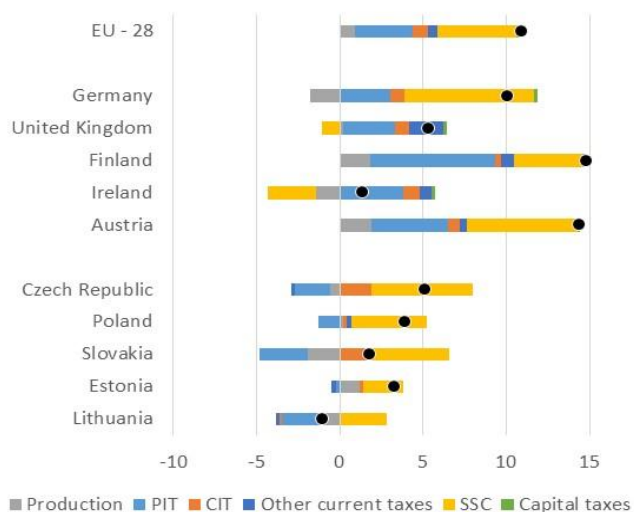


¹⁵ Kopējais valsts ieņēmums 2014. gadā bija 35,6 procenti no IKP un sastāvēja no nodokļu ieņēmumiem (29 procenti no IKP), kapitāla atsavināšanas (1,6 procenti), citām esošām atsavināšanām (1,1 procenti), un citiem nenodokļu ieņēmumiem (4,9 procenti).

Avots: WDI (pasaules attīstības rādītāju) datubāze, SVF.

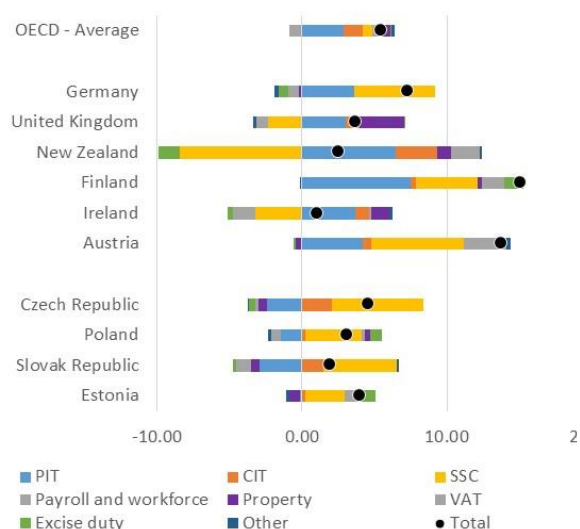
Salīdzinot ar OECD dalībvalstīm, Latvija iegūst nedaudz lielāku nodokļu ieņēmumu apjomu no patēriņa (PVN) kā daļu no produkcijas izlaides, taču IIN un UIN nodokļu ieņēmumu ieguldījums ir nedaudz zem vidējā OECD līmeņa (28. grafiks un 29. grafiks). Ar zemākiem IIN ieņēmumiem un sociālās apdrošināšanas iemaksām kopā var skaidrot vairāk nekā 75 procentus starpības ar vidējo ES līmeni un apmēram 65 procentus starpības ar vidējo OECD līmeni. Ieņēmumu daļa no kapitāla taksācijas arī ir zemāka. Aina nedaudz mainās, ja mēs salīdzinām situāciju analogās valstīs reģionā - Čehijā, Igaunijā, Lietuvā, Polijā un Slovākijā (sk. 7. tabula). Sociālās apdrošināšanas iemaksas (SAI) Latvijā ir joprojām par 2,5 līdz 6 procentpunktiem no IKP zemākas, ko varētu skaidrot ar zemāku SAI standarta likmi (8. tabula), bet IIN un IKP attiecība ir augstāka nekā visās citās atlasītajās etalonvalstīs. Latvijā ir salīdzinoši augsta IIN likme, ar salīdzinošu nelielu neapliekamam iedzīvotāju ienākuma nodokļa atvieglojumu. Citās analogās valstīs ir vai nu augstāks neapliekamais iedzīvotāju ienākuma nodokļa atvieglojums vai arī zemāka nodokļu likme, vismaz ienākumu sadalījuma zemākajā daļā. Visbeidzot, Latvija ievāc lielākus PVN ieņēmumus procentuālā izteiksmē no IKP nekā analogas valstis reģionā, izņemot Igauniju (28. grafiks un 29. grafiks). Latvijā ieņēmumi no UIN procentuālā izteiksmē no IKP ir tādi paši kā Lietuvā, Igaunijā un Polijā, bet zemāki nekā Slovākijā un Čehijā.

28. grafiks. Starpība starp nodokļu un IKP proporcijas līmeni valstu izlases kopā un Latvijā, procentpunktos, 2014. gadā.



Avots: EUROSTAT.

29. grafiks. Starpība starp nodokļu un IKP proporcijas līmeni valstu izlases kopā un Latvijā, procentpunktos.



Avots: OECD, VID.

7. tabula. Nodokļu sastāvs, 2014. gads, procentos no kopējiem nodokļu ieņēmumiem.

	Latvija	Igaunij	Slovākij	Polija	Čehija	Vidēji OECD
Iedzīvotāju ienākumu	20,7	17,8	9,9	14,0	10,5	25,7
Uzņēmumu ieņēmumu	5,4	5,4	9,9	5,6	10,9	8,4
Sociālās apdrošināšanas	29,3	34,1	44,0	38,7	44,1	26,6
Darba algas nodokļi	0,1	0,0	0,0	0,8	0,0	1,2
Īpašuma nodokļi	3,6	0,9	1,4	4,4	1,4	5,4
Vispārējā patēriņa nodokļi	26,9	26,8	21,8	22,0	22,5	20,0
Īpašā patēriņa nodokļi	11,8	13,6	10,3	13,1	8,8	10,1
Citi nodokļi	2,4	1,4	2,8	1,4	1,8	2,5
Darbspēka nodokļa apjoms	50,0	51,9	53,9	53,5	54,6	53,5
Kapitāla nodokļa apjoms	5,4	5,4	9,9	5,6	10,9	8,4
Patēriņa nodokļa apjoms	11,8	13,6	10,3	13,1	8,8	10,1

Avots: OECD, VID

8. tabula. Nodokļu sistēmas raksturojums, Latvija un analogas valstis, 2016. gads.

	Latvija	Igaunija	Lietuva	Slovākija	Polija	Čehija
Iedzīvotāju ienākuma nodoklis						
Augstākā/zemākā IIN likme	23% *	20%	15%	19%/25%	18%/32%	15% *)
Nodokļa atlaide/pamata atvieglojums (% no vidējās algas, VA)	13,7%	13,9%	31,6%	32,3%	7,2%	40,0%
Augstākās IIN likmes sliekšnis (izteikts kā daļamais no VA)	0,1	0,1	0,3	3,9	2,4	0,4
Nodokļa bāze (algas fonds), vienam nodarbinātajam, EUR	11 141 E UR	14 754 EUR	10 995 EUR	12 076 E R	9 687 E R	12 501 E R
Nodokļa bāze (% no IKP)	42%	46%	40%	38%	37%	40%
Uzņēmumu ienākuma nodoklis						
Augstākā/zemākā UIN likme	15%/9% (MUN)	20%	15%/5% (MUN)	22%/mini mālā vērtība (480 EUR)	19% (UIN kopsumm a)	19%
Nodokļa bāze (uzņēmumu peļņa no pamatdarbības), vienam uzņēmumam, EUR	114 447 EUR	- **)	115 375 EUR	100 366 E UR	104 511 E UR	81 694 E R
Nodokļa bāze (% no IKP)	47%	41%	50%	53%	51%	51%
Sociālās apdrošināšanas iemaksas						
Darbinieka sociālās apdrošināšanas iemaksu likme	10,5%	2,0%	3,0%	9,4%	19,1%	8,5%/6,5%
Darba devēja sociālās apdrošināšanas iemaksu likme	23,6%	34,0%	27,98%/29,6%	25,2%	21,0%	25,0%
Griesti (procentos no VA)	694%	-	-	589,3%	250,0%	400,0%
Pašnodarbinātā sociālās apdrošināšanas iemaksu likme	28,2%	33,0%	37,5%	47,2%	29,0%	21,4%
Darba devēja veselības apdrošināšanas (aprūpes) iemaksas	-	-	6%	14%	9% ***)	9%
Darbinieka veselības apdrošināšanas (aprūpes) iemaksas	-	-	3%	4%	-	4,5%
Pašnodarbinātā veselības apdrošināšanas (aprūpes) iemaksas	-	-	9%	18%	9% ***)	13,5%
Preču un pakalpojumu nodoklis						
PVN standarta likme	21%	20%	21%	20%	23%	21%
Nodokļa bāze (patēriņš), uz vienu iedzīvotāju, EUR	7 974 E R	8 754 EUR	8 620 EUR	9 230 EUR	7 252 E R	8 737 EUR
Nodokļa bāze (% no IKP)	67,7%	57,7%	69,6%	66,2%	67,1%	59,4%

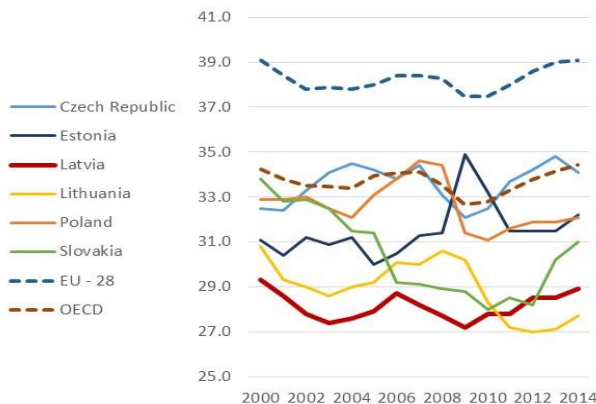
Piezīmes:*) papildu solidaritātes nodokļi Latvijā (no 2016. gada) un Čehijā kopš 2013. gada; **)Peļņa no pamatdarbības = 104 284, bet nodokļa bāze Igaunijā nav balstīta uz uzņēmumu ienākumu, bet uz uzņēmumu izmaksām. ***) maksā darbinieks, 86 procenti (7,75 procent no 9 procentiem) veselības apdrošināšanas (aprūpes) iemaksu tiek atskaitīti no iedzīvotāju ienākuma nodokļa, MUN: mikrouzņēmumu nodoklis. Nodokļa bāze ir teorētiska summa, pamatojoties uz ko jāaprēķina nodokļu saistības - tā ir vienāda ar darba algu fondu iedzīvotāju ienākuma nodoklim un sociālās apdrošināšanas

iemaksām (jo šos nodokļus, pēc definīcijas, uzliek algām), bruto peļņu no pamatdarbības uzņēmumu ienākuma nodoklim un patēriņu PVN gadījumā (jo, ideālā variantā, ir paredzēts, ka PVN darbojas kā patēriņa nodoklis). Nodokļa atlaide ir vienreizēja summa, kuru atskaita no kopējās nodokļa maksātāja maksājamās nodokļu saistību summas. Pamata atvieglojums ir ienākums, kas netiek aplikts ar nodokli. Tabulā nodokļa atlaide tika sadalīta ar minimālo nodokļa likmi tā, lai nodokļa atlaide un pamata atvieglojums būtu salīdzināmi starp valstīm.

Avoti: OECD, KPMG.

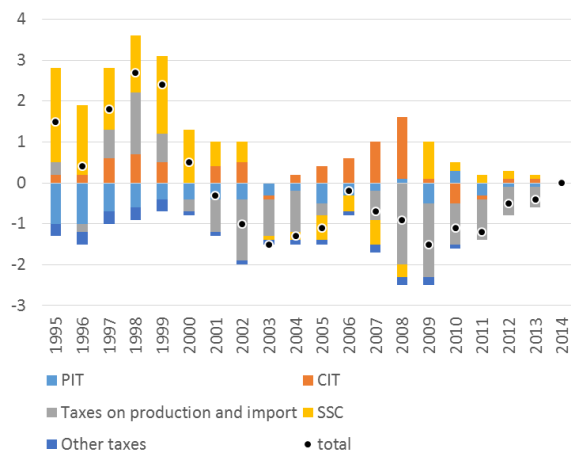
Kopš 2000. gada nodokļu un IKP attiecība Latvijā ir bijusi relatīvi stabila, 29 procentu no IKP robežās, proti, apmēram 5 procentpunktus zemāk par OECD vidējo līmeni un 10 procentpunktus zemāk par ES vidējo līmeni. Pēc krituma no 31,8 procentiem no IKP 1998. gadā līdz 27,4 procentiem 2003. gadā, līdz ar kritumu SAI un PVN ieņēmumos, vēlāk tā atkal sāka virzīties augšup, pieaugot UIN un patēriņa nodokļu ieņēmumiem (31. grafiks). Ekonomiskās un finanšu krīzes rezultātā nodokļu ieņēmumi Latvijā atkal saruka līdz 27,2 procentiem, ko noteica patēriņa nodokļu apjoms; pēc tam bija vērojama pakāpeniska augšupeja līdz 2000. gada sākumā reģistrētajam līmenim. No 2000. gada līdz 2008. gadam šī attiecība, kopumā, bija relatīvi stabila arī OECD un ES15 mērogā (30. grafiks un 31. grafiks). Līdz 2014. gadam gandrīz visām OECD un ES dalībvalstīm bija izdevies atgūties no krīzes izraisītiem kritumiem 2008. un 2009. gadā: vidējā nodokļu un IKP attiecība OECD dalībvalstīs veidoja 34,4 procentus 2014. gadā, salīdzinot ar 34,2 procentiem 2000. gadā.

30. grafiks. Nodokļu un IKP attiecība, Latvijā un etalonvalstīs, 2000. - 2014. gads.



Avots: EUROSTAT.

31. grafiks. Starpība starp nodokļu un IKP attiecību norādītajā gadā un 2014. gadā (procentpunktos).

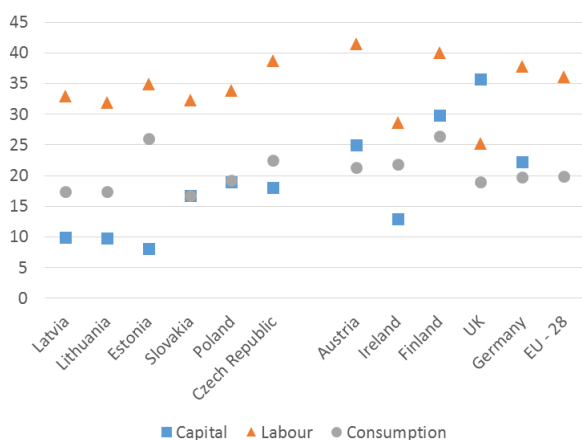


Avots: EUROSTAT.

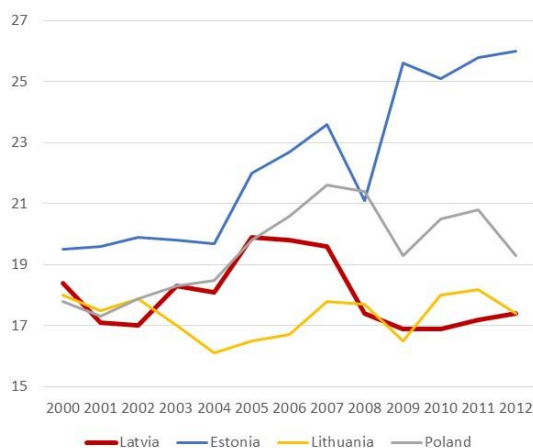
Spēkā esošais darbaspēka nodokļu apjoms ir ievērojami lielāks nekā patēriņa un kapitāla nodokļu apjoms (32. grafiks), lai gan kopš 2000. gada tas ir samazinājies. Latvijā netiešā nodokļa likme (NNL) darbaspēkam kritās no 36,5 līdz 33 procentiem, bet kaimiņvalstīs tā saruka par apmēram 2,5 procentpunktiem un ES - par mazāk nekā 1 procentpunktu. Kritumu Latvijā noteica IIN ieņēmumu samazinājums, pieaugot SAI. Spēkā esošais patēriņa nodokļa apjoms Latvijā, tāpat kā vidēji ES, nav ievērojami mainījies laika periodā no 2000. gada līdz 2012. gadam. Taču ir būtiski ņemt vērā, ka, lai gan Latvija, līdzīgi kā daudzas citas ES dalībvalstis, cēla savas PVN likmes krīzes laikā, Latvijā tas neizraisīja spēkā esošo nodokļu apjoma palielinājumu. To varētu skaidrot ar izmaiņām pārtēriņa ieradumos, jaunas PVN deklarāciju sistēmas ieviešanu, kā arī zināmu PVN bāzes samazināšanu.

Turpretī gan Polijā, gan Igaunijā spēkā esošā nodokļa apjoms patēriņam strauji pieauga, reaģējot uz likmes palielinājumiem (33. grafiks). Visbeidzot, Latvijā pašreiz ir viena no zemākajām NNL kapitālam ES, samazinoties par apmēram 2 procentpunktiem no 12,3 procentiem 2000. gadā. Kritumu izraisīja tas, ka UIN likmes samazinājums mikrouzņēmumiem krīzes perioda laikā netika kompensēts, paplašinot nodokļu bāzi un nosakot augstākas nodokļa likmes dividendēm, procentu ienākumiem un kapitāla pieaugumam.

32. grafiks. Spēkā esošās (netiešo) nodokļu likmes, 2012. gads.



33. grafiks. NNL patēriņam, ES dalībvalstu izlases kopa, 2012. gads.



Avots: EUROSTAT.

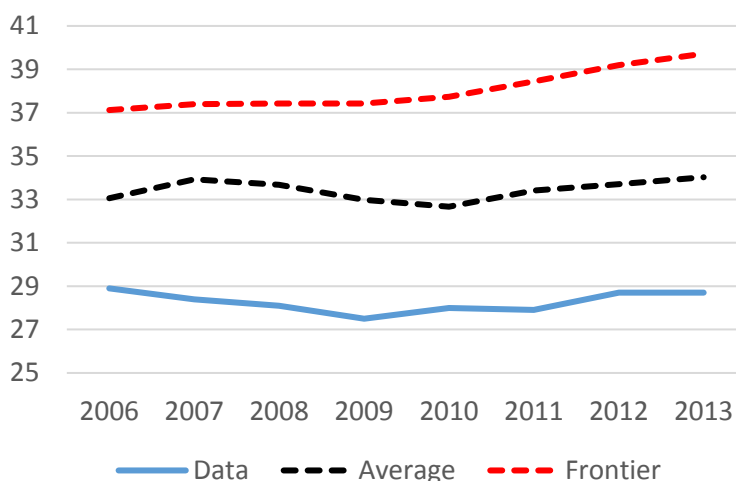
2.2 Potenciālās ieņēmumu mobilizēšanas jomas

Valsts potenciālu piesaistīt papildu ieņēmumus var izmērīt pēc tā, cik tālu valsts atrodas no analogu valstu līmeņa, ņemot vērā vairākas pazīmes, kas var ietekmēt spēju celt ieņēmumus. Atbilstošs nodokļu aplikšanas līmenis katrā valstī ir atkarīgs no attiecīgās valsts īpašībām - ekonomiskajām (attīstības pakāpe, atvērtība ārējiem partneriem, nozaru struktūra, uzņēmuma izmērs un struktūra); politiskajām (ko izvēlas un kam dod priekšroku sabiedrība); institucionālajām (valdības efektivitāte, nodokļu administrācijas efektivitāte, darba tirgus institūcijas un līgumu veidi); un pat ģeogrāfiskajām (garas un "caurspīdīgas" robežas, teritorijas lielums, apdzīvotības blīvums). Līdz ar to ir grūti konstatēt "optimālu" valdības izmēru. Tomēr, ir vērts iegūt vismaz kādu apjausmu par to, vai valstij ir kādas reālas iespējas iegūt vairāk no nodokļiem. Šajā nolūkā mēs izmantojām divas savstarpēji papildinošas pieejas. Pirmkārt, mēs salīdzinām Latvijas nodokļu ieņēmumus ar vidējo rādītāju analogās valstīs, ņemot vērā vairākas īpašības, kuras, visticamāk, ietekmēs ieņēmumu celšanu. Otrkārt, mēs salīdzinām valsts nodokļu koeficientu ne tikai ar vidējo, bet arī ar maksimālo koeficientu, kas ir sasniegts valstīs ar līdzīgām īpašībām (2. pielikums). Abas pieejas ir tikai ilustratīvas; tās jātulko piesardzīgi. Aprēķini norāda uz to, cik daudz vēl būtu jāpaveic, taču lēmumu par to, vai darīt ko vairāk, pieņem iestādes.

Latvijā faktiskie ieguvumi no nodokļiem ir zemāki nekā tiek prognozēts tās ienākumu līmenim (starpība ir pozitīva) - kas nepārsteidz, ņemot vērā, ka nodokļu un IKP attiecība ir relatīvi

zema, salīdzinot ar analogām valstīm. Latvija varētu palielināt savus nodokļu ieņēmumus par apmēram 5 procentpunktiem no IKP, ja tā iekasētu tādu pašu nodokļu apmēru, kā to vidēji iekasē Latvijai analogas valstis (apzīmēts ar melnu pārtrauktu līniju 34. grafiks). Zilā līnija apzīmē Latvijā faktiski iekasēto nodokļu apmēru. Ar sarkano pārtraukto līniju grafikā atspoguļoti maksimālie ieņēmumi, ko gūst valsts ar tādu pašu institucionālo attīstību kā Latvija. Šie aprēķini atbilst iepriekšējiem rezultātiem, kuros tika konstatēta starpība no 6 līdz 10 procentpunktiem no IKP Latvijai (Toress (*Torres*), 2013. gads, Mins Lē (*Mihn Le*), Morēno-Dodsons (*Moreno-Dodson*) un Beiraktārs (*Bayraktar*), 2012. gads).

34. grafiks. Ieņēmumu robeža, vidējie ieņēmumi un faktiski iekasētie nodokļi Latvijā, 2006. - 2013. gads.



Avots: Pasaules Bankas personāla aprēķini, pamatojoties uz EUROSTAT datiem, SVF Globālās finanšu statistikas dati un Pasaules Bankas Pasaules attīstības rādītāji (WDI), Pasaules pārvaldes rādītāji un izdevuma "Doing Business" datubāzes.

3. IEDZĪVOTĀJU IENĀKUMA NODOKLIS UN SOCIĀLĀS APDROŠINĀŠANAS IEMAKSAS.

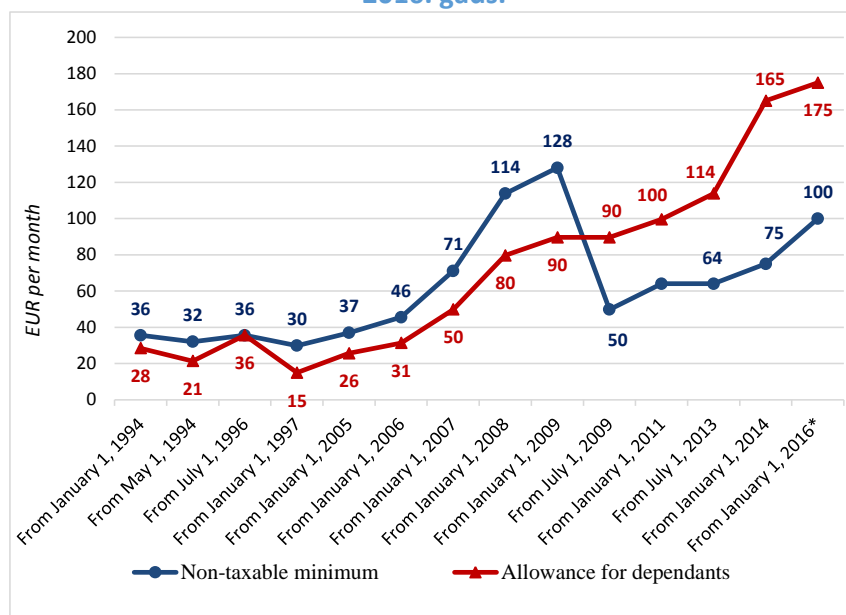
3.1 Darba ienākumi.

Iedzīvotāju ienākuma nodoklim (IIN) Latvijā ir fiksētā ienākuma nodokļa struktūra ar likmi 23 procentu apmērā. Turklāt, pastāv fiksētas likmes sociālās apdrošināšanas iemaksas (SAI). Darba devēji maksā SAI likmi 23,59 procentu apmērā no bruto ienākumiem un darbinieki maksā SAI likmi 10,5 procentu apmērā no bruto ienākumiem. Sociālo apdrošināšanu veido pabalsts bezdarba gadījumā, pabalsti ārstniecības, slimības, invaliditātes gadījumā, negadījumu darbā vai arodslimību gadījumā, vecuma pensijas, apgādnieka zaudējuma pensija, piemaksa pie vecuma pensijas personām ar invaliditāti, bērna kopšanas pabalsts, bērnu pabalsts un ģimenes pabalsti.

Nodokļu progresija Latvijā tiek sasniegta trīs veidos: ar neapliekamajiem atvieglojumiem, solidaritātes nodokli un sociālajiem/dzīvokļa (mājokļa) pabalstiem. Pirmkārt, pastāv ar nodokļu neapliekams minimālais ienākums un vairāki atvieglojumi (par apgādājamiem, personām ar invaliditāti, politiski represētām personām un nacionālās pretošanās kustības dalībniekiem, un par izglītības un ārstēšanās izdevumiem). Visi atvieglojumi ir vienādi, proti, tie nav atkarīgi no nopelnītā ienākuma. Otrkārt, pastāv no ienākumiem atkarīgs dzīvokļa (mājokļa) pabalsts, kas tiek piešķirts

pašvaldību līmenī. Kā arī ir no ienākumiem atkarīga sociālā palīdzība garantētā minimālā ienākuma (GMI) programmas formā. Gan GMI, gan mājokļa pabalstu anulē 100 procentu apmērā, bruto ienākumiem pārsniedzot noteiktu sliekšni. Tomēr, praksē tikai ļoti nedaudzas saimniecības ir tiesīgas piedalīties šajās programmās, ņemot vērā striktu kvalifikācijas kritēriju piemērošanu. Piemēram, GMI saņem apmēram 3 procenti iedzīvotāju (Gočeva (*Gotcheva*) un Sino (*Sinnott*), 2013. gads). GMI, galvenokārt, piešķir vecākiem darbiniekiem un darbiniekiem ar invaliditāti. Darba vecuma un darbaspējīgie iedzīvotāji ir tiesīgi saņemt GMI, taču pabalsta saņemšanas periods parasti nav ilgs (1 - 3 mēneši). To, kuri būtu tiesīgi pretendēt uz abām programmām vienlaicīgi, ir vēl mazāk. Gan GMI, gan mājokļa pabalstu piešķir vietējā līmenī, līdz ar to, to apmērs katrā pašvaldībā atšķiras katrā pašvaldībā, ņemot vērā arī vietējo resursu ierobežojumus (Gočeva un Sino, 2013. gads). Līdz ar to, vidējā nodokļa robežlikme zemākajos ienākumu līmeņos, faktiski, ir zemāka nekā to paredz programmu parametri. Pašreiz valdība plāno uzsākt GMI reformu un apsver vairākas iespējas, kā pilnveidot ietekmi uz nabadzības mazināšanu. 2010. gadā neapliekamo minimālo ienākumu ievērojami samazināja. Taču pēdējos gados tika palielināts minimālais nodokļa atvieglojums un atvieglojums par apgādājamiem, lai pilnveidotu nodokļu progresiju un panāktu taisnīgāku tīrā ienākuma (pēc nodokļu nomaksas) sadalījumu (sk. 35. grafiks).

35. grafiks. Neapliekamā minimuma un atvieglojumu par apgādājamiem izmaiņas, 1994. - 2016. gads.



Avots: Latvijas Republikas Finanšu ministrija.

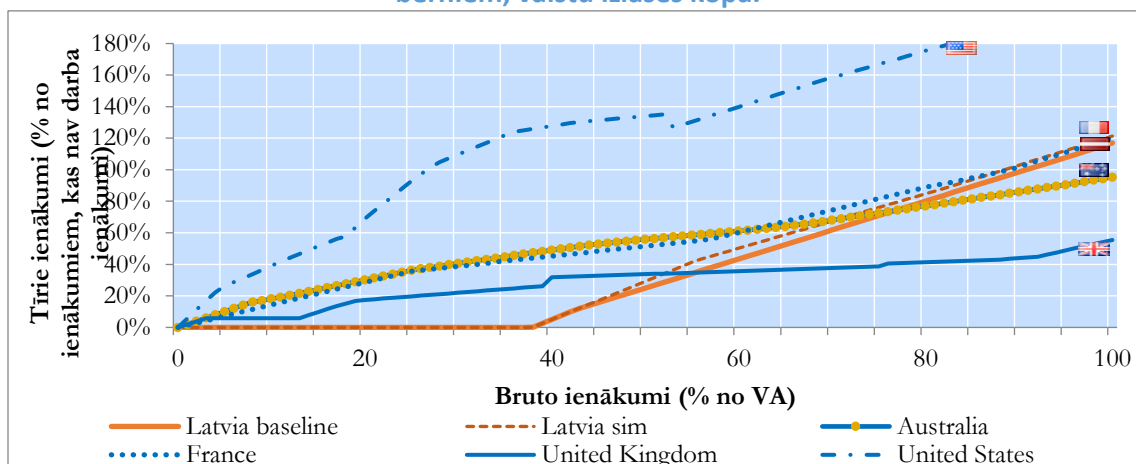
Darbinieki ar zemiem ienākumiem sastopas ar augstām efektīvām nodokļa robežlikmēm (*effective marginal tax rate - EMTR*), jo īpaši, ja viņu ienākumi pārsniedz minimālo līmeni, pēc kura viņi zaudē tiesības uz sociālo pabalstu. Efektīvā nodokļa robežlikme (EMTR) ir atkarīga no kopējās ienākuma nodokļa un pabalstu ietekmes uz iedzīvotāja ienākumu. EMTR ir procentuāla attiecība starp papildu eiro ienākumos, ko darbinieks zaudē iedzīvotāju ienākuma nodokļa, sociālās apdrošināšanas iemaksu dēļ, un sociālās palīdzības un citu pabalstu kritumu. Latvijā GMI sociālās palīdzības pabalsts un mājokļa pabalsts ir paredzēts ar 100 procentu efektīvo nodokļa robežlikmes ienākumiem, t. i. pabalsti samazinās par 1 eiro par katru papildu nopelnīto eiro. Līdz ar to, ienākumu robežās, kurās

mājsaimniecības ir tiesīgas pretendēt uz vienu no vai abiem šiem pabalstiem, pelnītāji sastopas ar EMTR 100 procentu apmērā. Pēc tam tiek piemērota fiksētā likme 33,5 procentu apmērā, kas sastāv no 23 procentiem IIN un 10,5 procentiem darbinieka SAI.¹⁶ Tātad mēs pārvērtējam EMTR, jo darbinieka SAI nav pilnībā deformējošas, jo SAI arī sniedz tiesības uz sociālajiem pabalstiem. Šāda uzbūve varētu radīt zemu algu slazdus, ja zemo algu pelnītājiem nebūs izdevīgi palielināt darba stundas (darba laiku) vai pāriet nedaudz labāk apmaksātā darbā, ja visi papildu ienākumi tiks novirzīti nodokļos. Būtībā, GMI segums iedzīvotājiem ir ierobežots un pabalsts ir zems, samazinot šādu pabalstu slazdu risku.

Citas valstis, kuras bija izmantojušas strādājošo pabalstu vai nodokļu atlaides, lai palielinātu zemo algu pelnītāju motivāciju strādāt un palielinātu ienākumu adekvātumu grupās ar zemiem ienākumiem. Lai uzlabotu darba motivāciju un paaugstinātu ienākumus nabadzīgajiem strādājošiem, GMI programmā varētu neievērot nopelnīto ienākumu apmēru vai ieviest nopelnīto ienākumu nodokļa atvieglojumu. Daudzas OECD dalībvalstis, ar mērķi noteikt tiesības uz sociālās palīdzības pabalstu/tā apmēru, neņem vērā kādu noteiktu nopelnītā ienākuma apmēru. Atceļot šādu noteiktu ienākumu sliekšni, GMI programmas segumu varētu būtiski celt ar ļoti nelielām papildu izmaksām. Pamatojoties uz 2013. gada aplēsēm, pieņemot, ka netiks ņemts vērā 25 procentu nopelnīto ienākumu sliekšnis, GMI segumu varētu celt līdz 25 procentiem iedzīvotāju, sasniedzot 63 procentus no tiem, kas ir uz nabadzības riska. Neraugoties uz šādu seguma palielinājumu, programmas kopējās izmaksas varētu pieaugt tikai līdz 0,6 procentiem no IKP (Strokova un Demerū, 2013. gads). Vēl viena versija būtu ieviest strādājošo pabalstus, tādus kā nopelnīto ienākumu nodokļa atlaide ASV, lai palielinātu motivāciju strādāt un celtu trūcīgo strādājošo iedzīvotāju ienākumus. Taču jāņem vērā, ka zemu ienākumu grupai paredzētu papildu programmu ieviešana var prasīt administratīvas izmaksas. Ņemot vērā iepriekš minēto, Apvienotā Karaliste īstenoja ievērojamu reformu nodokļu un pabalstu sistēmā, lai apvienotu dažāda veida pabalstus, testējot līdzekļus, un nodokļu atlaides vienā programmā, ko administrē nodokļu sistēmā Universālā nodokļu atlaide (*Universal Tax Credit - UTC*). Viena no šādas sistēmas priekšrocībām ir tāda, ka tā var samazināt administratīvās izmaksas un vienkāršot nosacījumus un kārtību, kādā var pieteikties uz dažāda veida pabalstiem. Pašreizējais režīms Latvijā sniedz zemu motivāciju trūcīgiem strādājošiem, salīdzinot ar citās valstīs esošām politikām, lai celtu motivāciju strādāt un palielinātu ienākumus darbiniekiem, kuri nopelna maz.(36. grafiks). Salīdzinot ar valstīm, kurās ir strādājošo pabalsti, Latvijā darbinieki ar zemām algām nejūt lielu pieaugumu ienākumos, salīdzinot ar nestrādājošo sociālo palīdzību. ASV nopelnīto ienākumu nodokļa atvieglojums ir pabalsts, ko piešķir strādājošajiem un ģimenēm ar zemiem un vidējiem ienākumiem, īpaši koncentrējoties uz ģimenēm ar bērniem. ASV nopelnīto ienākumu nodokļa atvieglojumu ievieš pakāpeniski, vienmērīgi un pēc tam vēl pakāpeniskāk atceļ, nosakot parametrus, kas vērsti uz to, lai saņemtu augstāku algu liknes galā būtu izdevīgāk nekā turpināt būt tiesīgam saņemt pabalstus ar zemākiem ienākumiem. Tā ir galvenā nabadzības apkarošanas programma ASV un tā sniedz zemu ienākumu grupām lielāku motivāciju strādāt, nevis paļauties uz pabalstiem, kas nav saistīti ar darbu.

¹⁶ Saskaņā ar OECD statistiskajām konvencijām šajā gadījumā mēs pieņemam, ka darba devēja SAI sastopamības biežums pilnībā gulstas uz darbinieku zemāku algu veidā, līdz ar to tās var ignorēt, aprēķinot EMTR (OECD, 2007. gads).

36. grafiks. Tīro ienākumu kāpums, pieaugot darba intensitātei viena pelnītāja ģimenēs ar 2 bērniem, valstu izlases kopa.



Piezīme: Strādājošo pabalsti: Apvienotā Karaliste (Strādājošo nodokļu atlaide), Amerikas Savienotās Valstis (Nopelnīto ienākumu nodokļa atvieglojums); Sociālās palīdzības konusveida anulēšana Francijā, Austrālijā. Latvijas sākumpozīcija ir situācija 2013. gadā un Latvijas simulācija atspoguļo 2013. gadā simulēto reformas scenāriju. VA: Vidējās algas.

Avots: Strokova un Demerū (2013. gads), balstoties uz OECD 2013. gada nodokļu-pabalstu modeli.

Latvijas valdība var stiprināt nodokļu progresivitāti, samazināt zaudējumus labklājībai, celt nodokļu ieņēmumus vai arī paveikt visus trīs uzdevumus, ieviešot pakavveida (U-veida) EMTR režīmu. 3. pielikumā sniedzam optimālas nodokļu teorijas izklāstu un tajā gūtās atziņas par nodokļa robežlikmēm. Esošā EMTR struktūra Latvijā neatbilst optimālas nodokļu sistēmas kritērijiem. Optimālā ienākuma nodokļu sistēmā jāparedz tādas nodokļa robežlikmes, kuras ir augstas līknes apakšā, jo no ienākumiem atkarīgs atbalsts (piemēram, GMI) tiek pakāpeniski atcelts. Pēc tam nodokļiem ir jāsamazinās līdz ar ienākumu sadalījuma veidu, jo nodokļa robežlikmju atkāpes palielinās līdz ar pieaugumu izmaksājamos pabalstos. Šādā veidā, atkarībā no ienākumu empīriskā sadalījuma, nodokļa robežlikmes var celt līdz brīdim, kad tās sasniedz galējo likmi. Pašreiz nodokļa robežlikmes līknes apakšā ir pārāk augstas (t.i., vismaz 100 procenti) un nodokļa likmes ir fiksētas 33,5 procentu apmērā visiem ienākumiem, kas pārsniedz minimālos ienākumus. Latvijas valdība varētu apsvērt iespējas (i) padarīt nodokļu sistēmu progresīvāku; (ii) samazināt nodokļu sistēmas labklājības zudumu; (iii) celt ieņēmumus, vai panākt visu trīs uzdevumu izpildi, koriģējot EMTR struktūru līdz izteiktākai U-formai.

Fiksētu nodokļu sistēmas ir sociāli dārgas. Optimālo nodokļu literatūrā tiek atzīts, ka labklājības zudumi no optimāliem fiksētu nodokļu režīmiem, salīdzinot ar optimāliem nelineāru nodokļu režīmiem, ir ļoti lieli. Uzliekot nelineāras nodokļu skalas, valdība var labāk saplānot ienākumu atbalstu mazo algu pelnītājiem, pakāpeniski samazinot neapliekamā minimuma īpatsvaru ienākumos. Līdz ar to, mazo algu pelnītāju tīros ienākumus var saglabāt ar daudz zemākām nodokļa robežlikmēm nekā tas būtu fiksētā nodokļa gadījumā. Fiksēti nodokļi nav optimāli, jo visi iedzīvotāji, arī darbinieki ar vidējiem un augstiem ienākumiem, gūst labumu no neapliekamā minimālā ienākuma. Tādējādi, lai celtu mazo algu pelnītāju tīros ienākumus ar augstāka neapliekamā minimuma palīdzību, nodokļa robežlikmēm jābūt daudz augstākām. Līdz ar to, fiksētais nodoklis rada lielākas attīstības deformācijas tādām pašām ienākumu sadalījumiem, vai var novirzīt mazākus ienākumus tādām pašām ekonomiskās attīstības deformācijām. Saecs (*Saez*) (2001. gads) secina, ka optimālām nodokļa robežlikmēm jābūt

par 10 procentpunktiem augstākām par optimāliem (vidējiem) nelineārajiem nodokļiem, tajā pat laikā saglabājot (praktiski) nemainīgus nestrādājošo iedzīvotāju tīros ienākumus. Empīriskā literatūra, lai gan tā balstās uz stilizētiem modeļiem, pierāda, ka nodokļu sistēmu aprobežošana ar fiksētā nodokļa režīmu var izraisīt ļoti lielus labklājības zudumus¹⁷.

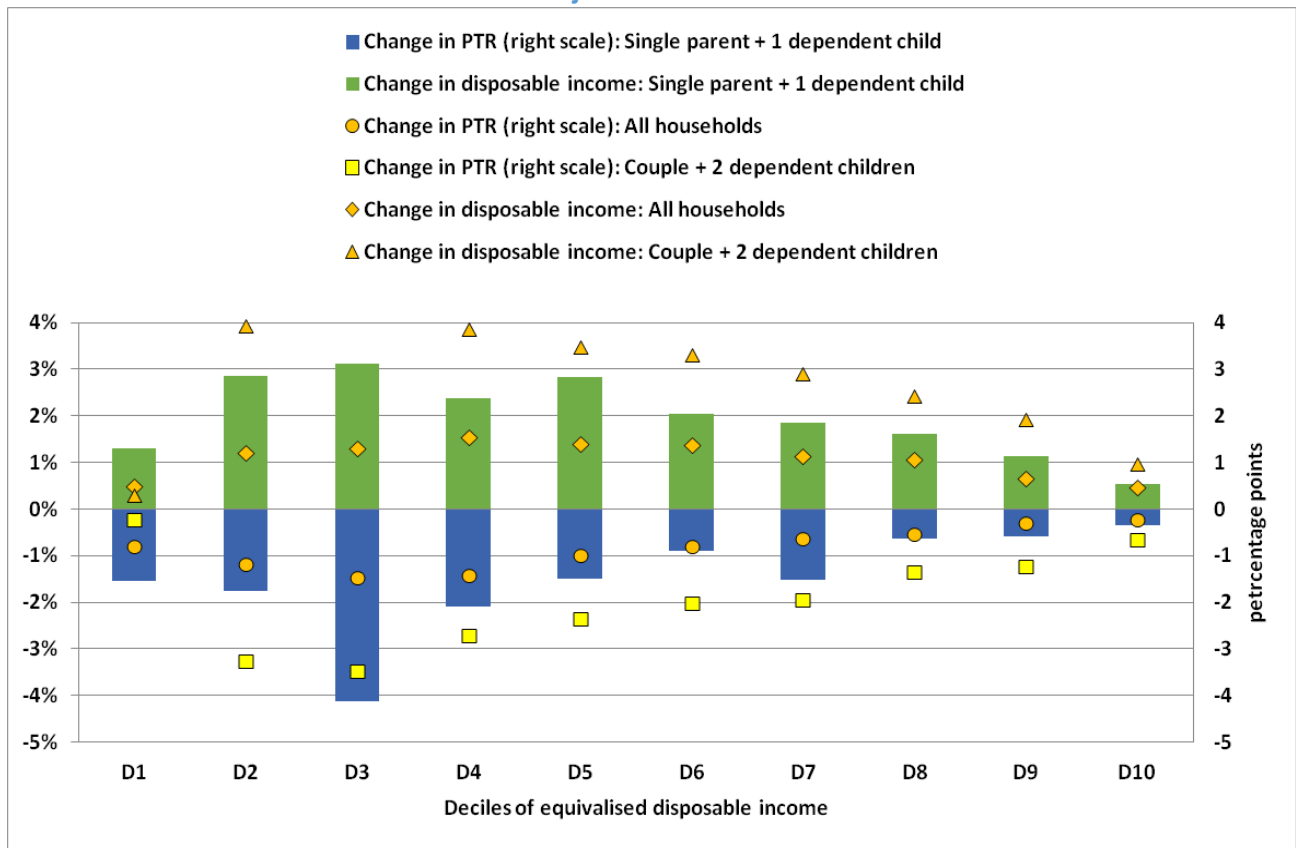
Ir vēlams subsidēt darbinieku ar zemiem ienākumiem iesaisti darba tirgū. Cilvēki ne tikai reaģē uz intensīvu nodokļu aplikšanas robežlielumu, piemēram, stundu, darba motivācijās, izvairīšanās no nodokļu nomaksas un to nemaksāšanas ziņā, bet arī pieņem lēmumu par to, vai strādāt vai nestrādāt. Cilvēki izlemj, vai drīzāk strādāt oficiālajā sektorā, nevis neoficiālajā sektorā (mājražošana, aprūpes darbība), vai neoficiālajā darba tirgū, kas Latvijā ir ļoti būtiski. Līdz ar to, izstrādājot ienākuma nodokļu sistēmu, jāņem vērā ne tikai intensīvs ienākumu-piedāvājuma robežlielums, bet arī iesaistes robežlielums. Politikas plānotāji var izteikt arī ne tikai uz labklājību vērstus motīvus, lai sekmētu darbaspēka iesaisti, ja tas uzskatāms par strukturāli pietiekami labu, lai celtu iekļaušanu un sociālo izlīdzināšanu sabiedrībā (Kenburs (*Kanbur*) un autoru kolektīvs, 2006. gads).

Nodokļu apmērs deformē darbaspēka iesaisti, jo īpaši, zemu ienākumu grupās. Iesaistes darbā nodoklis, ko veido visi nodokļi, ko maksā strādājot (oficiālajā sektorā) *plus* nestrādājošo pabalsti, no kuriem darbinieks atsakās, sākot strādāt. Šie nestrādājošo pabalsti sastāv no, piemēram, sociālās palīdzības (GMI) un mājokļa pabalsta. Strādājot oficiālajā sektorā, darbinieks (daļēji) atsakās arī no neoficiālajā sektorā gūtajiem ienākumiem. Jo augstāks būs iesaistes darbā nodoklis oficiālajā sektorā, jo vairāk cilvēku pārstās strādāt vai pāries uz neoficiālo sektoru.¹⁸ Nesenais pieaugums nodokļa atvieglojumā par apgādībā esošiem bērniem samazināja iesaistes darbā nodokli mājsaimniecībām ar bērniem (37. grafiks). Taču iesaistes darbā nodokļa likmes zemāku ienākumu saņēmējiem joprojām ir augstas: pirmajā decilē tās var sasniegt pat 90 procentus no bruto ienākumiem (sk. 38. grafiks). Turklāt, šajos aprēķinos netiek ņemti vērā pabalsti, ko saņem iedzīvotāji, strādājot neoficiālajā sektorā. Šie augstie iesaistes darbā nodokļi liek domāt, ka zemu algu pelnītājiem tiek piemēroti augsti nodokļi. Līdz ar to, iesaiste oficiālā darbā varētu būt pārāk zema, iesaiste darbā neoficiālajā sektorā varētu būt pārāk augsta, un nestrādājošo skaits varētu būt pārāk liels. Līdz ar to, ir ieteicams izskatīt iespējas pazemināt nodokļu slogu trūcīgajiem strādājošiem, ar nopelnīto ienākumu nodokļa atvieglojuma (*earned income tax credit* - EITC) veida programmām.

¹⁷ Cutmans (*Zoutman*) un autoru kolektīvs (2013. gads) atzīts, ka fiksēto nodokļu radītās labklājības izmaksas veido no 0,5 procentiem no IKP ienākumu sadalījumā pēc "labā spārna" (utilitārajām) sociālajām priekšrocībām līdz 9 procentiem no IKP ienākumu sadalījumā pēc "kreisā spārna" (Džona Roulsa (*John Rawls*) doktrīnas) sociālajām priekšrocībām. Bastāni (*Bastani*) un autoru kolektīvs (2013. gads) norāda, ka virzība no optimāla fiksētā nodokļa uz optimālu nelineāro nodokli nodrošina sociālās labklājības guvumu 1,2 procentu no IKP apmērā pēc "labā spārna" (utilitārajām) sociālajām priekšrocībām un 4,5 procentu no IKP apmērā pēc "kreisā spārna" (Džona Roulsa doktrīnas) sociālajām priekšrocībām ienākumu sadalījumā.

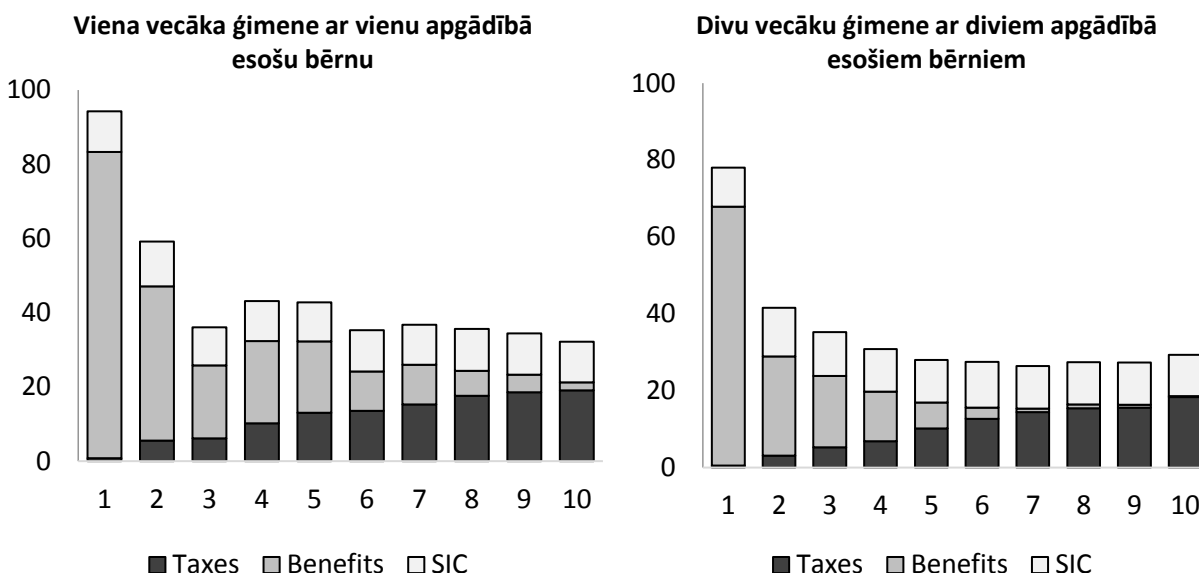
¹⁸ Sociālā ziņā varētu pat būt vēlams subsidēt iesaisti darba tirgus zemāko ienākumu grupas daļā, ja valdība pietiekami novērtētu pārdali vairāk trūcīgo strādājošo labā (Daimonds (*Diamond*), 1980. gads; Saecs, 2002. gads). Tādu programmu varētu interpretēt kā nopelnīto ienākumu nodokļa atvieglojumu (EITC).

37. grafiks. Pieaugums nodokļa atvieglojumā par apgādībā esošiem bērniem samazināja iesaistes darbā nodokli māsaimniecībām ar bērniem.



Avots: EUROMOD simulācijas, izmantojot EUROMOD koriģētus EU-SILC datus ar nodokļu likumdošanas divām versijām (uz 2012. gadā un 2015. gadā).

38. grafiks. Nodokļu, pabalstu un sociālās apdrošināšanas iemaksu devums iesaistes darbā nodokļa likmē, pēc izlīdzinātā tīrā ienākuma decilēm mājsaimniecību veidu izlases kopā, 2015. gads.



Avots: EUROMOD simulācijas un papildu aprēķini, izmantojot EUROMOD koriģētus EU-SILC datus.

Galvenie secinājumi:

Tātad, U-veida nodokļa robežlikmju stiprināšanai, varētu apsvērt šādas politikas:

- **Ieviest nopelnīto ienākumu nodokļa atvieglojumu (EITC).** EITC ir nodokļa atvieglojums, kura mērķis ir samazināt trūcīgo strādājošo nodokļu saistības. EITC var paredzēt pakāpeniskas ieviešanas robežas, lai celtu motivāciju strādāt un iesaistes darbā pakāpi ienākumu sadalījuma zemākajā līmenī. EITC var pakāpeniski samazināt līdz ar ienākumiem, lai paplašinātu nodokļu bāzi un samazinātu nodokļu sloga robežlielumus darbiniekiem ar vidējiem un augstiem ienākumiem. Tas ceļ nodokļa robežlikmes, jo īpaši, ienākumu sadalījuma zemākajā līmenī, taču, tajā pat laikā, samazina vidējās nodokļa likmes, līdz ar to padarot nodokļu sistēmu progresīvāku.
- **Atcelšanas tempus minimālā ienākuma garantijām un mājoklim varētu noteikt zem 100 procentiem.** EMTR optimāli vajadzētu būt zemākām par 100 procentiem. Līdz ar to, 100% atcelšanas tempi GMI un mājokļa pabalstos nav vēlami. Optimāli būtu pakāpeniski atcelt šādas programmas tā, lai EMTR veidotu apmēram 80 procentus, pēc abu programmu atcelšanas. No vienas puses, atcelšanas tempiem jābūt pietiekami straujiem, lai izvairītos no kopējā nodokļu sloga pieauguma. No otras puses, atcelšanas tempiem jābūt pietiekami lēniem, lai saglabātu motivāciju strādāt.
- **Ieviest nelineāro nodokļu skalu** (sk.2. diagramma). Optimālās nodokļa robežlikmes ir atkarīgas no valstij raksturīgiem apstākļiem (ienākumu sadalījums, sabiedrības reakcija uz nodokļu aplikšanu) un ienākumu sadalījuma politiskajām vajadzībām. Taču, efektīvo nodokļa

robežlikmju struktūras formai (t.i., ieskaitot uz ienākumiem balstītu programmu pakāpenisku atcelšanu), kopumā, jābūt nelineārai jeb U-veida. Vairāk (mazāk) pārdalošas valdības nosaka nodokļa robežlikmes ar augstākiem (zemākiem) līmeņiem, būtiski nemainot nodokļa robežlikmju formu attiecībā pret ienākumiem. Turklāt, pieliekamā ienākuma elastīgums (*elasticity of taxable income* - ETI) varētu mainīties līdz ar ienākumiem, un tas transformē U-veidu nodokļa likmēs. Jo īpaši, ja visaugstāko ienākumu pelnītāji reaģē elastīgi, viņu nodokļu likmes vajadzētu samazināt. Līdzīgi, ja zemu ienākumu pelnītāji izteikti reaģē uz nodokļu aplikšanu, piemēram, melnā tirgus vai ēnu ekonomikas veidā, arī viņu nodokļa likmes vajadzētu samazināt. Ja iedzīvotāju reakcija ir izteiktāka ienākumu sadalījuma apakšējos un augšējos slāņos, tad U-veida forma EMTR kļūst mazāk izteikta.

- **Apsvērt maksimālās likmes celšanu** (sk. 3. diagrammu). Ieņēmumus ceļošā (Lafēra līknes) likme samazinās, ja ETI ir augstāks. Ieņēmumus ceļošā likme pieaug, ja ienākumu sadalījuma augšējais slānis ir "biezāks". Tas, vai ieviest atsevišķu maksimālo robežu nodoklim, vai palielināt tā likmi, galvenokārt, ir atkarīgs no politiska izvērtējuma par ienākumu sociālo nozīmi augstu ienākumu pelnītājiem. Pēc sākotnējiem aprēķiniem var secināt, ka esošās maksimālās likmes 23 procentu apmērā celšana ir lietderīga un varētu sniegt ieguldījumu lielākai ienākumu pārdalei vai valsts ieņēmumiem. Šādai celšanai gan ir sava cena. Palielinās arī ekonomiskās deformācijas, jo vājinās motivācija strādāt un veikt uzņēmējdarbību. Augstāka maksimālā likme izraisa arī lielāku vēlmi izvairīties no nodokļu nomaksas un nemaksāt nodokļus. Šādu iedzīvotāju reakciju var ņemt vērā, izmantojot diezgan konservatīvus ETI aprēķinus augstu ienākumu pelnītājiem.¹⁹

¹⁹ Uzvedības ekonomika ir sniegusi vairākus iemeslus tam, kāpēc optimālās robežlikmes varētu būt noderīgas, lai koriģētu eksternalitātes vai internalitātes. Optimālās maksimālās likmes var celt, lai apturētu skrējieni pēc sociālā statusa, kad patēriņš ir sociālā statusa rādītājs, izraisa sacensību garu vai rada "jādzīvo tikpat labi kā kaimiņiem" efektu (Ekerlofs (*Akerlof*), 1976. gads; Lajjārs (*Layard*), 1980. gads, Kenburs un autoru kolektīvs, 2006. gads). Tomēr arī atpūta ir sociālā statusa rādītājs (Alesina (*Alesina*) un autoru kolektīvs, 2005. gads) jeb liels brīvā laika patēriņš arī var vājināt darba ētiku (Linbeks (*Lindbeck*) un Nībergs (*Nyberg*), 2006. gads). Šādā gadījumā optimālos darbaspēka nodokļus vajadzētu pazemināt, lai apgūtu šo eksternalitāšu un internalitāšu kultūras vai uzvedības elementus. Šo uzvedības ekonomikas aspektu tīrais efekts nav skaidrs un politiķiem tas būtu jāizvērtē.

2. diagramma. IIN reformas simulācijas rezultāti (izlases kopa).

Metodika. Reformu simulācijas tikai veiktas, izmantojot Eiropas Savienības nodokļu-pabalstu mikrosimulācijas modeli EUROMOD²⁰ un jaunākās pieejamās EUROMOD pielāgotās EU-SILC datu kopas Latvijai (2012. gada Latvijas EU-SILC), kas aktualizētas saskaņā ar nodokļu-pabalstu sistēmu 2015. gada 30. jūnijā. Projekta nākamajā posmā simulācijas tiks piemērotas atkārtoti, izmantojot 2015. gada EU-SILC, kas būs aktualizētas saskaņā ar nodokļu-pabalstu sistēmu 2016. gada 30. jūnijā.

Ziņojot par simulācijas rezultātiem, mēs uzrādām ietekmēto personu skaitu, fiskālo ietekmi (pozitīvo vai negatīvo), izmaiņas izlīdzinātajā tīrajā ienākumā pēc decilēm, izmaiņas izlīdzinātajos nodokļos un obligātās sociālās apdrošināšanas iemaksās pēc decilēm, izmaiņas atlasītos nevienlīdzības rādītājos (Džini, S80/S20 koeficients, un decīļu izkliedes rādītājs) un atlasītos nabadzības mērījumos. Papildu (sīkāk) rādītāji tiks pievienoti vēlākā projekta posmā. Šajā posmā simulācijas rezultātos netiek ņemtas vērā iespējamās reformu blaknes (piemēram, palielināta izvairīšanās no nodokļiem no dažu ietekmēto grupu puses).

Simulētās reformas. Tika simulētas četru veidu reformas:

(a) Maksimālās IIN likmes celšana X procentiem pelnītāju ar augstiem ienākumiem (ir apsvērtas X+ 5, 10, 15, 20 vērtības). Darba ienākumu sliekšnis Y^* ir noteikts tā, lai, piemēram, 15% pelnītāju saņem $> Y^*$. Visu iedzīvotāju grupu ienākumiem, kas nepārsniedz Y^* , kā līdz šim piemēro 23 procentu nodokļa likme, bet ienākumiem virs Y^* piemēro 33 procentu nodokļa likmi (citas maksimālās likmes var smulēt vēlākā posmā; pie šāda sliekšņa, maksimālās likmes celšanas par 1 procentpunktu fiskālā ietekme veido vienu desmito daļu no paredzamās ietekmes, kas rastos to ceļot no 23 procentiem līdz 33 procentiem (taču, zemāka maksimālā likme, visticamāk, radītu mazākas blaknes izvairīšanās no nodokļu nomaksas ziņā).

(B) Nopelnīto ienākumu nodokļa atvieglojuma (EITC) ieviešana. EITC, faktiski, ir nodokļa subsīdija (nodokļa atmaksa) (tiesīgajiem) zemo algu pelnītājiem.²¹ EITC parametrus nosaka un rezultātus ziņo katru gadu, taču ieviešanu var veikt arī katru ceturksni. Būtībā, tipiska EITC uzbūve (sk., piemēram, Nikolss (Nichols) un Rotštains (Rothstein), 2015. gads) ir šāda (likmes ir hipotētiskas; lielākajā daļā valstu, kuras piemēro EITC vai tamlīdzīgus strādājošo nodokļu atvieglojumus, tās ir krietni lielākas):

²⁰ EUROMOD modeli, sadarbībā ar attiecīgo valstu nacionālajām komandām, izstrādāja Esekssas Universitātes Sociālo un ekonomisko pētījumu institūts (ISER), un modeļa izstrādi finansēja no Eiropas Komisijas Nodarbinātības, sociālo lietu un vienlīdzīgu iespēju ģenerāldirektorāta (DG EMPL) PROGRESS programmas līdzekļiem.

EUROMOD mērķis ir simulēt pēc iespējas vairāk mājsaimniecību tīrā ienākuma nodokļu un pabalstu elementu. Tiek simulēti šādi rīki: ienākuma nodoklis, sociālās iemaksas (ko maksā darbinieki, pašnodarbinātas personas un darba devēji), bezdarbnieka pabalsts, ģimenes pabalsts, mājokļa pabalsts, garantētā minimālā ienākuma pabalsts (EUROMOD, 2016. gads).

²¹ Empīriskie pierādījumi liecina par to, ka ASV un citās valstīs EITC un tamlīdzīgi strādājošo nodokļu atvieglojumi palīdz sekmēt darbu, samazina nabadzību un atbalsta bērnu attīstību (Mārs (Marr) un autoru kolektīvs, 2015. gads; Hoins (Hoynes), 2014. gads; Nikolss un Rotštains, 2015. gads).

Ienākumiem $no Y < Y1$ EITC likme ir c (mēs izmantojam 7 procentus simulācijas). No $Y1$ līdz $Y2$, EITC apmērs praktiski nemainās, paliekot $C = cY1$ līmenī (šis apmērs uzskatāms par maksimālo subsīdiju), līdz ar to EITC robežlikme ir nulle, bet vidējā efektīvā EITC likme veido c līdz $b = C/Y2 < c$ pie $Y2$. Starp $Y2$ un EITC tiesīguma sliekšni, $Y3$, EITC summa lineāri atbilst formulai $EITC = C \cdot h(Y - Y2)$, kur h ir pabalsta atcelšanas likme ($h = C/(Y3 - Y2)$); šajās (pakāpeniskas atcelšanas) robežās EITC likme ir h , bet vidējā efektīvā EITC likme svārstās no b līdz nullei.

Gan EITC likmes, gan ienākumu sliekšņi (tostarp, tiesīgumu sliekšnis) var būt atkarīgi no apgādībā esošu bērnu klātbūtnes un viņu skaita; Tā tas ir ASV, Apvienotajā Karalistē, Francijā, Īrijā un Slovākijā, sk. 3. tabulu Nikolsa un Rotštaina 2015. gada pētījumā.

Turpmāk tekstā sniedzam simulāciju rezultātus, izmantojot 2015. gada minimālo mēnešalgu 360 EUR apmērā kā šādus sliekšņus:

$Y1 = 9 \cdot \text{minimālā alga} = 3\,240 \text{ EUR},$

$Y2 = 12 \cdot \text{minimālā alga} = 4\,320 \text{ EUR};$

$Y3 = 21 \cdot \text{minimālā alga} = 7\,560 \text{ EUR} = 77\% \text{ no } 12 \cdot (\text{Vidējā bruto mēnešalga})$

Scenārijs, kurā EITC piešķir tikai vienam no vecākiem ar apgādībā esošiem bērniem vecumā līdz 15 gadiem (vai 19 gadiem, ja mācās vispārējās vai profesionālās vidējās izglītības iestādē, nesaņem stipendiju un nav precējušies), netika simulēts.

(c) Jauktā reforma: Maksimālās IIN likmes celšana līdz 29 procentiem 10-15 procentiem augstāko ienākumu pelnītājiem, IIN likmes samazināšana līdz 19 procentiem ienākumiem zem minimālās algas un EITC, kas paredzēts tikai vienam no apgādībā esošu bērnu vecākiem, ieviešana. 15 procentu ienākumu sliekšnis saskaņā ar 2015. gada datiem varētu būt no 1 000 EUR līdz 1 200 EUR mēnesī pilnu gadu nostrādājušiem darbiniekiem, bet 10 procentu sliekšnis varētu būt piemērots ienākumiem zem 1 400 EUR un 1 500 EUR mēnesī. Simulācijām izvēlējamies 1 300 EUR mēnesī. Rezultāts norāda uz to, ka simulētie ieņēmumi no maksimālās likmes celšanas ir vairāk nekā pietiekami, lai finansētu gan IIN likmes samazināšanu zemo algu pelnītājiem, gan EITC, tā lai fiskālā ietekme būtu pozitīva (virs 3 miljoniem EUR gadā).

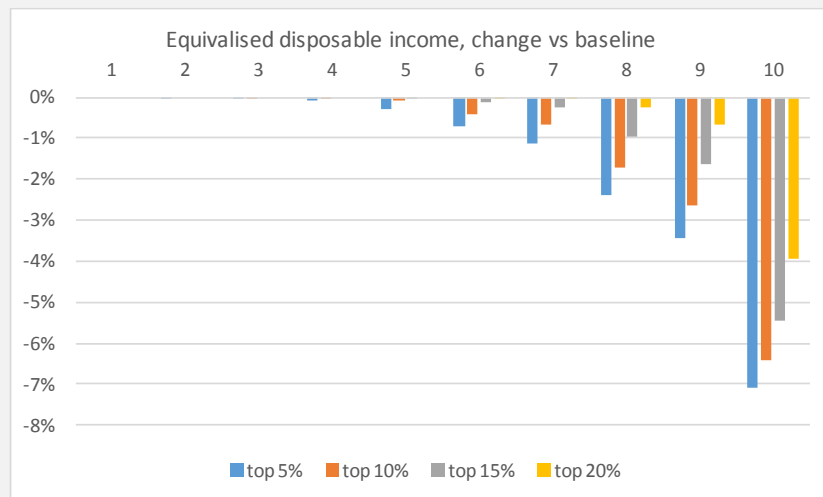
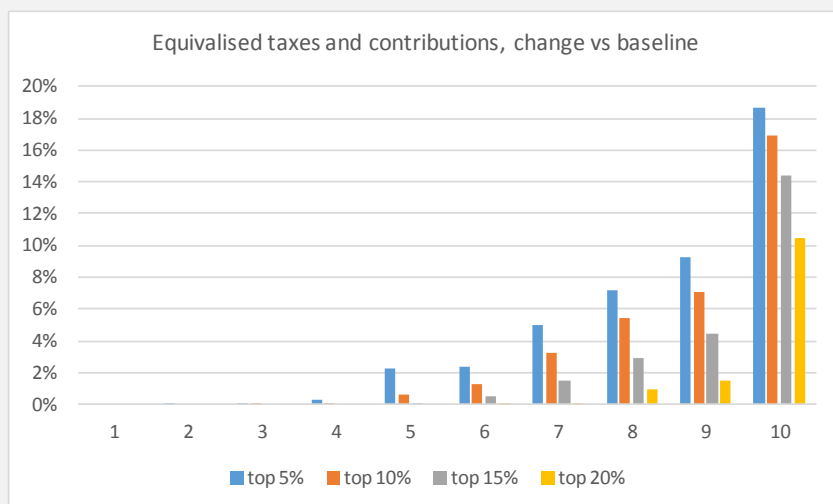
(D) GMI atcelšanas likmju samazināšana no 100 procentiem līdz 50 procentiem vai 75 procentiem. Šī reforma maina GMI aprēķināšanas formulu no $MAX_GMI - \text{ĢIMENES_IENĀKUMS}$ uz $MAX_GMI - 0,5 \cdot \text{ĢIMENES_IENĀKUMS}$ vai $MAX_GMI - 0,75 \cdot \text{ĢIMENES_IENĀKUMS}$, tādējādi paplašinot to saņemt tiesīgo iedzīvotāju loku.

Rezultāti. Kā norādīts **39. grafiks**, grafikā, maksimālās IIN likmes celšana no 5 procentiem līdz 20 procentiem iedzīvotāju ar vislielākajiem ienākumiem, samazina augšējās deciles tīro ienākumu no 7 līdz 4 procentiem, un devītās deciles tīro ienākumu no 3,4 līdz 0,7 procentiem, bet septītajā un zemākās decilēs ietekme ir gandrīz nemanāma. Aprēķinātā fiskālā ietekme svārstās robežās no 88 līdz 222 miljoniem EUR gadā (**9. tabula**). Ienākumu nevienlīdzība samazinās: kvintiļu koeficients $S80/S20$

no 6,27 līdz 5,91-6,10 un deciju izkliedes rādītājs D10/D1 no 10,27 līdz 9,54-9,86, bet Džini koeficients krītas par 0,7 līdz 1,3 procentpunktiem (9. tabula).

39. grafiks. Simulētas maksimālās IIN likmes celšanas ietekme, pēc mājsaimniecību ienākumu decilēm.

Augšējā shēma: nodokļi un iemaksas. Apakšējā shēma: Mājsaimniecību izlīdzinātais tīrais ienākums.



Avots: EU-SILC mikrodatori un personāla aprēķini.

9. tabula. Maksimālās IIN likmes celšana, simulācijas rezultāti.

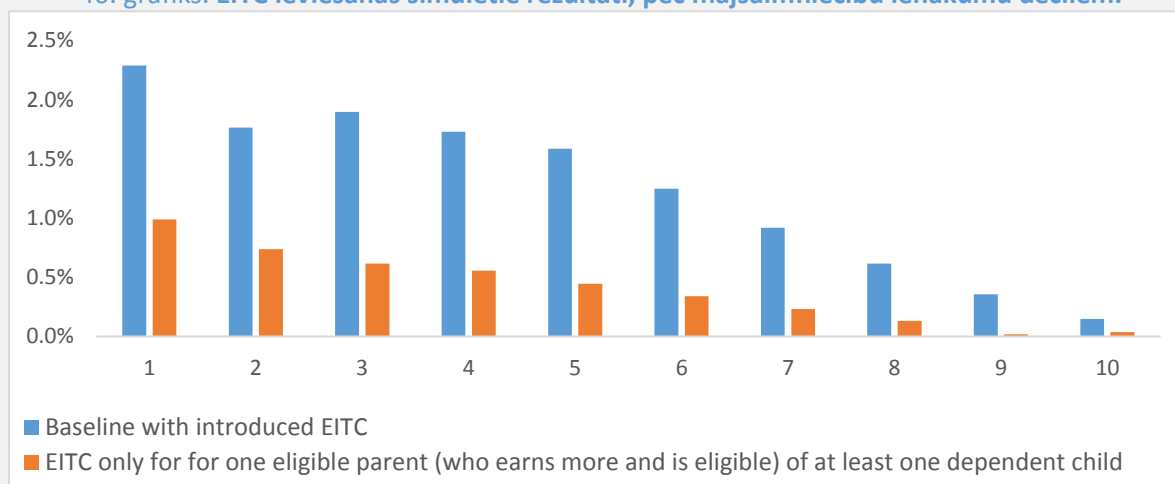
	Sākumpozīcija - 2015. gads	Maksimālā likme 20%	Maksimālā likme 15%	Maksimālā likme 10%	Maksimālā likme 5%
IIN nodokļa ieņēmumi, izmaiņas (%)		15,9	13,3	10,1	6,3
IIN ieņēmumi 2014. gadā, miljonos EUR	1 397				
Fiskālā ietekme, miljonos EUR		222,5	185,7	141,3	88,2

S80/S20 kvintīļu attiecības indekss	6,274	5,909	5,953	6,015	6,101
D10/D1 decīļu izkliedes indekss	10,266	9,538	9,606	9,707	9,863
Džini koeficients	0,361	0,348	0,349	0,351	0,354

Avots: **EUROSTAT** (bāzes ieņēmumi), EU-SILC mikrodati un personāla aprēķini, izmantojot **EUROMOD**.

Piesardzīga EITC režīma simulācijā (ar maksimālo nodokļa atvieglojuma subsīdiju 226,80 EUR apmērā gadā) atklājas neliela, tomēr vērā ņemama ietekme uz ienākumiem pirmajā decilē. Ietekme (lai gan mazākā apjomā) vērojama arī no otrās līdz sestajai decīlei (**40. grafiks**). Šā "vispārējā" EITC scenārija fiskālā cena ir apmēram 73 miljoni EUR gadā, taču tā sarūk līdz tikai 19 miljoniem EUR, ja EITC paredz tikai ģimenēm ar apgādībā esošiem bērniem (kurās tiesības uz EITC ir tikai vienam no vecākiem). Tas nozīmē, ka ievērojami dāsnāka EITC sniegšana ģimenēm ar bērniem ir lietderīgs politikas variants. Kā redzams **40. grafiks**, šī EITC versija ir arī labāk pielāgota iedzīvotājiem ar zemākiem māsaimniecības ienākumiem, jo ietekme no trešās līdz sestajai decīlei ir daudz mazāka, nekā pirmajā decilē, salīdzinot ar "vispārējo" EITC simulāciju. EITC spēj mazināt atšķirību starp bagātājiem un nabagājiem: decīļu izkliedes indekss ir no 10,27 līdz 10,05 "vispārējā" EITC gadījumā un līdz 10,17 uz bērniem orientētajā EITC gadījumā (**10. tabula**).

40. grafiks. EITC ieviešanas simulētie rezultāti, pēc māsaimniecību ienākumu decilēm.



Piezīme: Grafiks norāda izmaiņas izlīdzinātajos tīrajos ienākumos.

Avots: EU-SILC mikrodati un personāla aprēķini.

10. tabula. Universālā EITC un ģimenēm ar bērniem paredzētā EITC ieviešana, simulācijas rezultāti.

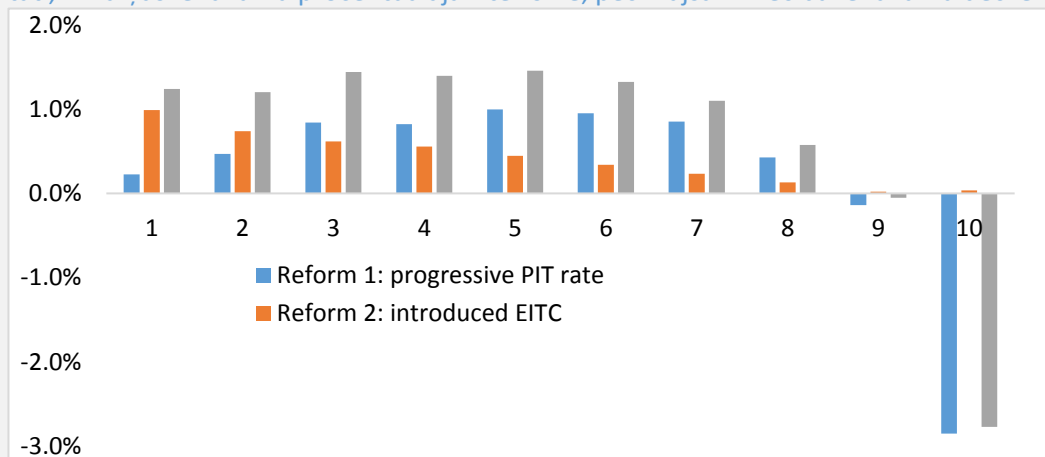
	Sākumpozīcija - 2015. gads	Universālais EITC	EITC vecākam ar apgādībā esošu bērnu
Fiskālā ietekme, miljonos EUR	-	-73,294	-19,583
S80/S20	6,274	6,158	6,219
Decīļu izkliedes indekss	10,266	10,051	10,169
Džini koeficients	0,361	0,357	0,360

Piezīmes: Universālā EITC simulācija ir EITC 7 procentu apmērā no gada bruto ienākumiem līdz 3 240 EUR; EITC veido 226,80 EUR gada ienākumiem no 3 240 EUR līdz 4 320 EUR; un EITC ir vienāds ar (226,80 EUR mīnuss 0,07

reizināts ar (ienākums mīnuss 4 320) gada ienākumiem no 4 320 EUR un 7 560 EUR; un EITC ir 0 gada ienākumiem virs 7 560 EUR. Vēl vienā versijā simulētais EITC tiek piešķirts tikai vienam to saņemt tiesīgajam vecākam (vecākam, kurš nopelna vairāk un ir tiesīgs to saņemt) ar vismaz vienu apgādībā esošu bērnu. Negatīva vērtība pie fiskālās ietekmes nozīmē, ka programmai ir fiskālās izmaksas. Avots: EU-SILC mikrodati un personāla aprēķini.

Ieviešot progresīvo IIN ar trīs likmēm - 19 procenti/23 procenti/29 procenti - tek radīts pozitīvs fiskālais ieguvums gandrīz 23 miljonu EUR apmērā, tiek celti māsaimniecību ienākumi visās decilēs, izņemot divas augstākās deciles (**41. grafiks**), un ievērojami samazinās atšķirība starp bagātājiem un nabagajiem iedzīvotājiem: kvintiļu attiecība krītas no 6,27 līdz 6,13, bet deciju izkliedes indekss krītas no 10,27 līdz 9,95 (**11 tabula**). Apvienojot IIN reformu ar EITC, kas paredzēts māsaimniecībām ar apgādībā esošiem bērniem, fiskālā ietekme joprojām ir pozitīva - 3 miljoni EUR gadā, tīrais ienākums māsaimniecībās ar vidējiem un, jo īpaši, zemiem ienākumiem, turpina pieaugt (**41. grafiks**), un kvintiļu attiecība un deciju izkliedes indekss turpina samazināties līdz attiecīgi 6,08 un 9,86 (**11 tabula**).

41. grafiks. Progresīvā ienākuma nodokļa un noteikta mērķa EITC ieviešanas ietekme: simulētie rezultāti, izmaiņas ienākumu procentuālajā izteiksmē, pēc māsaimniecību ienākumu decilēm.



Piezīmes: Skaitliskā vērtība norāda uz procentuālām izmaiņām izlīdzinātajos tīrajos ienākumos katras simulācijas gadījumā.

"1. reformas" scenārijs atspoguļo trīs IIN kategoriju ieviešanas ietekmi: zemo likmi 19 procentu apmērā (gada ienākumiem līdz 12 minimālajai mēnešalgām, proti, 4 320 EUR (12*360)); 23 procentu likmi gada ienākumiem no 4 320 EUR līdz 15 600 EUR); un maksimālo likmi 29 procentu apmērā gada ienākumiem virs 15 600 EUR (12*1 300). "2. reformas" scenārijs atspoguļo tāda EITC ieviešanas ietekmi, kas tiek piešķirts tikai vienam to saņemt tiesīgajam vecākam (vecākam, kurš nopelna vairāk un ir tiesīgs to saņemt) ar vismaz vienu apgādībā esošu bērnu.

Avots: EU-SILC mikrodati un personāla aprēķini.

11 tabula. Progresīvā IIN un progresīvā IIN apvienojumā ar EITC, kas paredzēts ģimenēm ar bērniem, ieviešana, simulācijas rezultāti.

Scenārijs	Sākumpozīcija - 2015. gads	Trīs IIN nodokļa kategorijas	Trīs IIN nodokļa kategorijas + EITC vecākam ar apgādībā esošu bērnu
Fiskālā ietekme, miljonos EUR		22,820	3,234

S80/S20	6,274	6,131	6,082
Deciļu izkliedes indekss	10,266	9,951	9,860
Džini koeficients	0,361	0,355	0,354

Piezīmes: Pirmais scenārijs atspoguļo trīs IIN kategoriju ieviešanas ietekmi: zemo likmi 19 procentu apmērā (gada ienākumiem līdz 12 minimālajā mēnešalgām, proti, 4 320 EUR (12*360)); 23 procentu likmi gada ienākumiem no 4 320 EUR līdz 15 600 EUR); un maksimālo likmi 29 procentu apmērā gada ienākumiem virs 15 600 EUR (12*1 300). Otrais scenārijs atspoguļo trīs IIN nodokļa kategoriju ieviešanas ietekmi kopā ar tādu EITC, kas tiek piešķirts tikai vienam to saņemt tiesīgajam vecākam (vecākam, kurš nopelna vairāk un ir tiesīgs to saņemt) ar vismaz vienu apgādībā esošu bērnu.

Avots: EU-SILC mikrodati un personāla aprēķini.

Progresīvā IIN simulācijas ar un bez laulāto kopējo ienākumu aplikšanas ar nodokli.

Šīs simulācijas salīdzina četru progresīvo IIN sistēmu ietekmi ar 2015. gada sākumpozīciju (pēdējā dati, kas ir pilnībā pieejami *EUROMOD* simulāciju izstrādei).

- (i) **Progresīvais scenārijs "A": Nodokļu sistēma 2015. gadā + progresīvais IIN** (19 procenti ienākumiem līdz 360 EUR, 23 procenti ienākumiem virs 360 EUR un līdz 1 300 EUR, 29 procenti ienākumiem virs 1 300 EUR mēnesī), piemērojot darba un pašnodarbinātās personas ienākumu summai.
- (ii) **Progresīvais scenārijs "A", kopējie ienākumi: Tas pats kā Progresīvajā scenārijā "A" visiem nodokļu maksātājiem, izņemot laulātos.** Laulātajiem: (i) Nodokļa atvieglojums par nestrādājošu laulāto (165 EUR mēnesī pie neapliekamā ienākuma)²² netiek piemērots (izņemot laulāto ar invaliditāti). (ii) Neapliekamais ienākums laulātajiem ir 150 EUR mēnesī. (iii) IIN likmes 19 procentu, 23 procentu un 29 procentu apmērā piemēro attiecīgi kopējiem darba ienākumiem līdz 720 EUR, virs 720 EUR līdz 2 600 EUR, un virs 2 600 EUR.
- (iii) **Progresīvais scenārijs "B": Nodokļu sistēma 2015. gadā + progresīvais IIN** (19 procenti ienākumiem līdz 360 EUR, 23 procenti ienākumiem no 360 EUR un līdz 1 300 EUR, 29 procenti ienākumiem virs 1 300 EUR mēnesī), piemērojot ienākumu summai no algota darba. Visiem pašnodarbinātās personas ienākumiem piemēro nodokli ar likmi 19 procentu apmērā.
- (iv) **Progresīvais scenārijs "B", kopējie ienākumi: Tas pats kā Progresīvajā scenārijā "B" visiem nodokļu maksātājiem, izņemot laulātos.** Laulātajiem: (i) Nodokļa atvieglojums par nestrādājošu laulāto (165 EUR mēnesī pie neapliekamā ienākuma) netiek piemērots (izņemot laulāto ar invaliditāti). (ii) Neapliekamais ienākums laulātajiem ir 150 EUR mēnesī. (iii) IIN likmes 19 procentu, 23 procentu un 29 procentu apmērā piemēro, attiecīgi kopējiem darba ienākumiem līdz 720 EUR, virs 720 EUR līdz 2 600 EUR, un virs 2 600 EUR; un (iv) Visiem pašnodarbinātās personas ienākumiem piemēro nodokli ar likmi 19 procentu apmērā.

Simulācijas tika veiktas, balstoties uz EU-SILC mikrodatiem par 2015. gadu (nacionālā komanda pielāgoja tos *EUROMOD* modelim). Neapliekamais minimums nav diferencēts, jo tika panākta konceptuāla vienošanās par to, ka, ja tiek ieviests progresīvais IIN, diferencētais minimums nebūs nepieciešams.

Jāņem vērā, ka, lai gan pieņemtais sliekšnis maksimālajai likmei ir 1 300 EUR vienam pelnītājam un 2 600 pārim, ņemot vērā IIN likmes samazināšanu līdz 19 procentiem ienākumiem līdz 360/720 EUR,

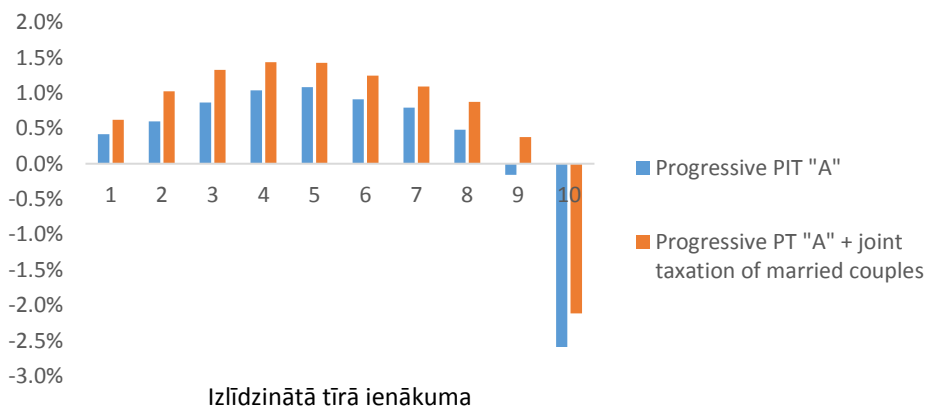
²² Tā bija daļa no nodokļu sistēmas 2015. gadā, bet ne 2016. gadā.

progresīvā IIN ieviešanas tīrā ietekme (salīdzinot ar fiksēto likmi 23 procentu apmērā) uz darbinieka tīro ienākumu būs negatīva tikai neprecētajiem iedzīvotājiem, kuri nopelna virs 1 660 EUR un laulātajiem, kuri nopelna virs 3 320 EUR (otrajā gadījumā mēs neņemam vērā atvieglojuma par nestrādājošo laulāto atcelšanu, kas jau ir notikusi).

Kāpēc piemērot nodokļus kopējiem ienākumiem? Nodokļu piemērošanas kopējiem ienākumiem labā runā vairāki ekonomiski argumenti. *Pirmkārt*, laulātajiem parasti ir kopīgs budžets, līdz ar to, ekonomiskās vienības drīzāk ir pāri, nevis katrs partneris atsevišķi. *Otrkārt*, darba ekonomikas literatūrā ir daudz pierādījumu tam, ka pāra locekļu darbaspēka resursu lēmumi, faktiski, ir kopīgi lēmumi. *Treškārt*, nodokļu piemērošana kopējiem ienākumiem ir ģimenei draudzīga politika, kas ir jo īpaši svarīgi Latvijas demogrāfijas kontekstā. Mājražošanas teorija liek domāt, ka pārim ir racionāli samazināt tā partnera darbaspēka resursus, kura galīgā produktivitāte mājražošanā (piemēram, bērna kopšanā) ir augstāka nekā tirgū, un to varētu apvienot ar otra partnera darba stundu un darba ienākumu palielināšanu. Progresīvie nodokļi, kas nav attiecināti uz kopējiem ienākumiem, varētu kaitēt šādai uzvedībai, ja otra partnera ienākumi pārsniedz maksimālās likmes sliekšni. *Ceturtkārt*, nodokļa piemērošana kopējiem ienākumiem, visticamāk, samazinātu VID administratīvo slogu. *Visbeidzot, bet ne mazāk svarīgi*: Politiskā ziņā ir vieglāk ieviest progresīvo IIN apvienojumā ar nodokļa piemērošanu kopējiem ienākumiem, jo laulātie ar vidēji augstiem ienākumiem (un dažī pāri ar augstiem ienākumiem) progresīvu nodokļu sistēmas rezultātā cieš mazākus ienākumu zaudējumus (vai gūst lielāku ieguvumu), ja nodokli piemēro kopējiem ienākumiem.

42. grafiks., 43. grafiks. un 12. tabula. parāda, ka nodokļa piemērošanas kopējiem ienākumiem ieviešana nedaudz (par mazāk kā 0,5 procentiem) uzlabo mājsaimniecību ienākumus ienākumu sadalījumā (Progresīvā scenārija "B" rezultāti ir kvalitatīvi ļoti līdzīgi un netiek norādīti), bet pasākuma fiskālās izmaksas veido no 27 līdz 29 miljoniem EUR, un ietekme un nevienlīdzību ir nenozīmīga.

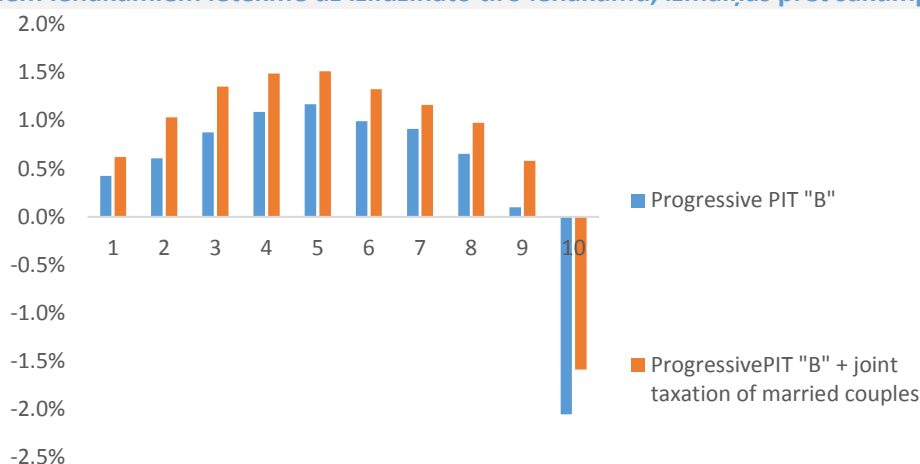
42. grafiks. Progresīvais scenārijs "A": Progresīvā IIN ieviešanas un nodokļa piemērošanas laulāto kopējiem ienākumiem ietekme uz izlīdzināto tīro ienākumu, izmaiņas pret sākumpozīciju.



Piezīmes: ^a Sākumpozīcija, kā arī Progresīvais IIN "A" paredz nodokļu atvieglojumu par nestrādājošu laulāto (165 EUR mēnesī), bet Progresīvais IIN "A" kopējiem ienākumiem to neparedz.

Avots: EU-SILC mikrodati un personāla aprēķini, izmantojot **EUROMOD** modeli.

43. grafiks. Progresīvais scenārijs "B": Progresīvā IIN ieviešanas un nodokļa piemērošanas laulāto kopējiem ienākumiem ietekme uz izlīdzināto tīro ienākumu, izmaiņas pret sākumpozīciju.



Piezīmes: ^a Sākumpozīcija, kā arī Progresīvais IIN "A" paredz nodokļa atvieglojumu par nestrādājošu laulāto (165 EUR mēnesī), bet Progresīvais IIN "A" kopējiem ienākumiem to neparedz.

Avots: EU-SILC mikrodati un personāla aprēķini, izmantojot **EUROMOD** modeli.

12. tabula. Progresīvais IIN ar un bez nodokļa piemērošanas laulāto kopējiem ienākumiem: ietekme uz nodokļu ieņēmumiem un nevienlīdzību.

	Sākumpozīcija - 2015. gads ^a	Progresīvais scenārijs A		Progresīvais B	
		Bez nodokļa	Ar nodokli kopējiem	Bez nodokļa	Ar nodokli kopējiem
IIN nodokļa ieņēmumi, izmaiņas (%)		1,0%	-1,0%	-0,2%	-2,1%
IIN ieņēmumi 2014. gadā, miljonos	1 444,6				
Fiskālā ietekme, miljonos EUR		14,3	-15,1	-3,3	-30,4
S80/S20 kvintiļu attiecības indekss	6,162	6,026	6,036	6,053	6,057
D10/D1 deciju izkliedes indekss	10,312	10,004	10,032	10,058	10,086
Džini koeficients	0,348	0,343	0,343	0,344	0,344

Piezīmes: ^aSākumpozīcija, kā arī progresīvā nodokļa nepiemērošana kopējiem ienākumiem paredz nodokļu atvieglojumu par nestrādājošu laulāto (165 EUR mēnesī), bet kopējo ienākumu aplikšana ar nodokli to neparedz.

Avots: **EUROSTAT** (sākumpozīcijas ieņēmumi), EU-SILC mikrodati un personāla aprēķini, izmantojot **EUROMOD** modeli.

3. diagramma. Optimālās maksimālās likmes aprēķināšana Latvijai.

Saecs (2001. gads) savā pētījumā ir norādījis, ka labklājībai optimālu nodokļa likmi var aprēķināt, izmantojot trīs statistikas: Pareto parametru ienākumu sadalījuma augšējā pakāpē, aplikamā ienākuma elastīgumu (ETI) un sociālās labklājības koeficientu augstu ienākumu pelnītājiem. Labklājību ceļošo maksimālo robežlikmi $T'(y)$ var aprēķināt kā $T'(y) = (1 - g)/(1 - g + \alpha \epsilon)$, kur g ir sociālās labklājības koeficients augstu ienākumu pelnītājiem, α ir Pareto parametrs un ϵ ir ETI.²³ Ieņēmumus ceļošo jeb

²³ Mēs neņemam vērā ienākumu sekas augstu ienākumu pelnītājiem, jo tās, kopumā, uzskatāmas par mazām un nav bieži aprēķinātas (Saecs un autoru kolektīvs, 2012. gads).

"Lafēra likmi" iegūst nosakot augsto ienākumu pelnītāju labklājības koeficientu nulles atzīmē ($g = 0$). Tādā gadījumā nodokļu politika vienīgi "izspiež bagātos". Kopumā, nav vēlams noteikt maksimālo likmi ārpus Lafēra likmes robežām. Ja maksimālās nodokļa likmes ir augstākas par Lafēra likmi, samazinot maksimālo likmi, uzlabojas Pareto parametrs; tas rada vairāk ieņēmumu un izraisa mazāk deformāciju, jo nevienam neklājas sliktāk. Ieņēmumus ceļošā likme pieaug, ja ienākumu sadalījuma augšējais slānis ir "biezāks", t.i., ja Pareto parametrs α ir zemāks. Ieņēmumus ceļošā maksimālā likme samazinās, ja ETI(ϵ) ir augstāks. Līdz ar to, lielāka maksimālā likme rada vairāk ekonomisku deformāciju, izvairīšanos no nodokļu nomaksas un nodokļu nemaksāšanu. Ieņēmumus ceļošā maksimālā likme neatbilst labklājībai optimālajai maksimālajai likmei, jo nav iespējams aprēķināt optimālo maksimālo likmi, neveicot iekšēju politisko izvērtējumu attiecībā uz augsto ienākumu pelnītāju labklājības koeficientu. Roulza modeļa valdība rūpējas tikai par nabadzīgajiem, tādējādi, piešķirot augsto ienākumu pelnītājiem nulles labklājības koeficientu ($g = 0$). Līdz ar to, tā nosaka maksimālo likmi ieņēmumus ceļošās likmes apmērā. Jebkādam pozitīvam sociālās labklājības koeficientam augsto ienākumu pelnītājiem ($g > 0$), optimālās maksimālās likmes ir zemākas par ieņēmumus ceļošo likmi.

Ienākumu sadalījuma augšējo slāni var labi raksturot ar Pareto sadalījumu vairumā pasaules valstu (Atkinsons (*Atkinson*), Piketijs (*Piketty*) un Saecs, 2011. gads). Izmantojot **EUROSTAT** datus par ienākumu procentilēm, mēs nosakām provizorisko Pareto parametra aprēķinu Latvijas ienākumu sadalījuma augšējam slānim.²⁴ Apzīmēsim ienākumus ar y . Un pieņemsim, ka apkopotais sadalījums ir Pareto un apzīmēsim to kā $F(y)$. Ja ienākumu sadalījums ir Pareto, starp $(1-F(y))$ un $\ln(y)$ pastāv lineāra attiecība.²⁵

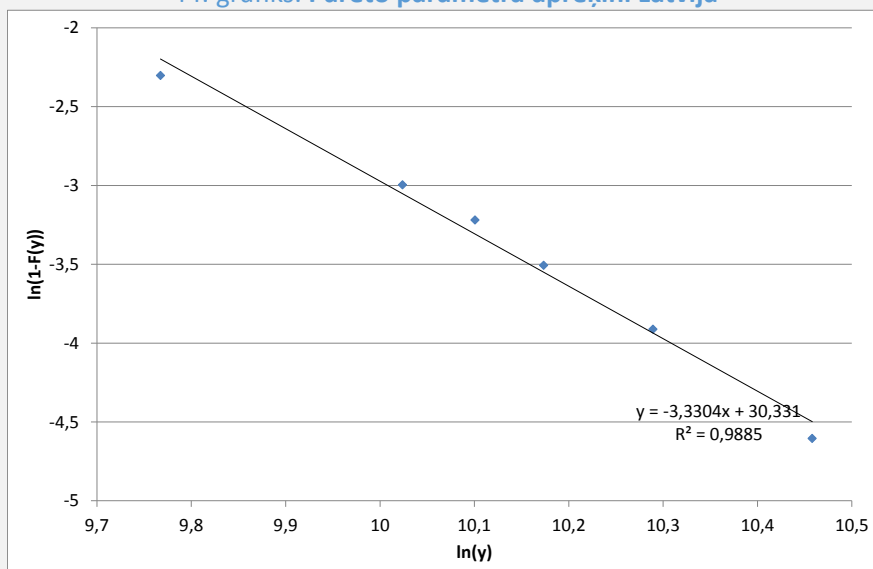
44. grafiks mēs attēlojam šo attiecību 90 - 99 procentilēm no ienākumu sadalījuma. Pārsteidzoši, bet attiecība patiešām ir teju lineāra ($R^2 = 99$ procenti), līdz ar to Pareto sadalījums sniedz labu atbilstību. Nosacītais Pareto parametrs atbilst 3,3, kas ir viens no augstākajiem pasaulē (Atkinsons un autoru kolektīvs, 2011. gads).²⁶ Saskaņā ar šo aprēķinu, tas atrodas atstatus augšējā slānī Latvijā. Tomēr, ņemot vērā lielo ienākumu nevienlīdzību saskaņā ar Džini koeficientiem, mēs paredzam, ka Pareto parametram būs neobjektīva ievērojama augšupejoša tendence, ņemot vērā (iespējamo) augšējo datu anonimizēšanu nodokļu datus un nodokļu nomaksas izvairīšanās/nemaksāšanas datus, kas izraisa patieso maksimālo ienākumu slēpšanu. Mēs izmantojam 3,0 kā sākumpozīcijas vērtību un vērtības no 2,5 līdz 3,5 kā robustuma testa rīkus, ņemot vērā lielo nenoteiktības pakāpi šajā šā parametrā. Savos aprēķinos mēs izmantosim vairākas ETI vērtības no 0,2 līdz 0,5, skatiet arī mūsu aprēķinu izvērtējumiem citur dokumenta tekstā.

²⁴ Šo aprēķinu jātulko piesardzīgi un to var pārskatīt pēc tam, kad būs pieejami mikrodati.

²⁵ Pareto sadalījumu raksturo ar $1 - F(y) = \eta \alpha y^{-\alpha}$. Veidojot logaritmu no abām pusēm, mēs iegūstam $\ln(1 - F(y)) = \alpha \ln(\eta) - \alpha \ln(y)$. Līdz ar to, Pareto parametrs α ir (mīnus) $\ln(y)$ regresijas taisnes slīpums uz $\ln(1 - F(y))$.

²⁶ Aprēķinot Pareto parametru, izmantojot P80-P99 procentīļu rādītājus, Pareto parametrs krītas līdz 3,1.

44. grafiks. Pareto parametra aprēķini Latvijā



Avots: Aprēķinos izmantoti **EUROSTAT** dati.

13. tabula. atspoguļo optimālās efektīvās maksimālās likmes aprēķinus Latvijai. "Optimālā efektīvā maksimālā likme" sastāv gan no netiešajiem nodokļiem, gan no SAI, un atbilst optimālai maksimālai likmei saskaņā ar iepriekš tekstā norādīto Saeca formulu. Aile "optimālā maksimālā likme, iesk. SAI" atspoguļo optimālo efektīvo maksimālu likmju korekciju par netiešajiem nodokļiem, kas norādīti tabulas lejā. "Optimālā maksimālā IIN likme" norādīta, atņemot SAI no "optimālās maksimālās likmes, iesk. SAI". Sākumpozīcijas vērtības norādītas treknrakstā. Šos aprēķinus jātulko piesardzīgi, jo pastāv neskaidrība par parametriem, uz kuriem šie aprēķini balstās.

13. tabula. Optimālās maksimālās IIN likmes Latvijā.

Pareto parametrs (α)	2,50	2,50	2,50	2,50	2,50	2,50	2,50	2,50	2,50
Labklājības svērtie maksimālie ienākumi (g)	0,00	0,25	0,50	0,00	0,25	0,50	0,00	0,25	0,50
ETI (ϵ)	0,20	0,20	0,20	0,35	0,35	0,35	0,50	0,50	0,50
Optimālā efektīvā maksimālā likme	0,67	0,60	0,50	0,53	0,46	0,36	0,44	0,38	0,29
Optimālā maksimālā likme, ieskaitot SAI	0,63	0,56	0,45	0,48	0,40	0,29	0,38	0,31	0,21
Optimālā maksimālā IIN likme	0,53	0,45	0,34	0,38	0,30	0,19	0,28	0,20	0,10
Pareto parametrs (α)	3,00	3,00	3,00	3,00	3,00	3,00	3,00	3,00	3,00
Labklājības svērtie maksimālie ienākumi (g)	0,00	0,25	0,50	0,00	0,25	0,50	0,00	0,25	0,50
ETI (ϵ)	0,20	0,20	0,20	0,35	0,35	0,35	0,50	0,50	0,50
Optimālā efektīvā maksimālā likme	0,63	0,56	0,45	0,49	0,42	0,32	0,40	0,33	0,25
Optimālā maksimālā likme, ieskaitot SAI	0,58	0,51	0,39	0,43	0,35	0,25	0,33	0,26	0,17
Optimālā maksimālā IIN likme	0,48	0,40	0,29	0,33	0,25	0,14	0,23	0,16	0,06
Pareto parametrs (α)	3,50	3,50	3,50	3,50	3,50	3,50	3,50	3,50	3,50
Labklājības svērtie maksimālie ienākumi (g)	0,00	0,25	0,50	0,00	0,25	0,50	0,00	0,25	0,50
ETI (ϵ)	0,20	0,20	0,20	0,35	0,35	0,35	0,50	0,50	0,50
Optimālā efektīvā maksimālā likme	0,59	0,52	0,42	0,45	0,38	0,29	0,36	0,30	0,22
Optimālā maksimālā likme, ieskaitot SAI	0,54	0,46	0,35	0,39	0,31	0,21	0,29	0,22	0,14
Optimālā maksimālā IIN likme	0,44	0,36	0,25	0,28	0,21	0,11	0,19	0,12	0,03
Pašreizējā maksimālā likme	0,23								

Optimālā maksimālā likme, ieskaitot	
SAI	0,34
Netiešie nodokļi	0,11
Optimālā efektīvā maksimālā likme	0,40
SAI likme	0,105

Pēc mūsu aprēķiniem var secināt, ka esošās maksimālās likmes 23 procentu apmērā celšana ir lietderīga un varētu sniegt ieguldījumu lielākai ienākumu pārdalei vai valsts ieņēmumiem. Atsevišķa maksimālā robežlielumu ieviešana ienākumiem potenciāli rada lielākus ieņēmumus pie ETI (0,35) un Pareto parametra (3,0) sākumpozīcijas vērtībām. Maksimālās likmes var celt no 23 procentiem līdz apmēram 33 procentiem. Šajā gadījumā, nodokļa robežlikme (*marginal tax rate* - MTR), ieskaitot SAI, veido 43 procentus (un 49 procentus, ja mēs pievienojam netiešos nodokļus 11 procentu apmērā).²⁷ Ja nevienlīdzība būtu lielāka un ienākumu sadalījuma Pareto parametrs veidotu drīzāk 2,5, nevis 3,0, ieņēmumus ceļošā maksimālā likme IIN veidotu 38 procentus. Šajā gadījumā IIN likmi var celt par 15 procentpunktiem no 23 procentiem. Taču, esošā maksimālā IIN likme 23 procentu apmērā maksimāli celtu ieņēmumus, ja ETI būtu augstāk nekā sākumpozīcijā (0,50). Ir pilnīgi skaidrs, ka ETI ir kritisks parametrs, lai spriestu par maksimālās likmes celšanas vēlamību Latvijā. Vēl viens būtisks kritērijs ir augsto ienākumu pelnītāju ienākuma politisks vērtējums. Tabulā norādīts, ka pie zemiem sociālās labklājības koeficientiem augstu ienākumu pelnītājiem, optimālās nodokļu likmes ir augstākas par esošajām. Tomēr, pie augstiem sociālās labklājības koeficientiem augstu ienākumu pelnītājiem, optimālās nodokļu likmes varētu būt zemākas par esošajām. Patiesi, esošās maksimālās likmes 23 procentu apmērā IIN gadījumā var racionalizēt, ja sociālās labklājības koeficients augstu ienākumu pelnītājiem ir 0,3 robežās. Tādējādi, galīgais piedāvājums IIN likmju izmainām ir atkarīgs no diviem būtiskiem parametriem: ETI un vēlamais ienākumu sadalījums.

3.2 Ienākumu no kapitāla aplikšana ar nodokli

Kopējais kapitāla nodokļu slogs Latvijā ir zems. Latvijā ir zema spēkā esošā nodokļu likme (45. grafiks) un no ienākumu no kapitāla aplikšanas ar nodokli tiek iegūti salīdzinoši nelieli ieņēmumi. Jo īpaši, netiešo nodokļu likme ienākumiem no kapitāla un komercdarbības uzņēmējdarbībām un pašnodarbinātajiem ir zemāka nekā vairumā analoģu valstu.

Latvijas nodokļu sistēma ir duāla nodokļu sistēma, kur darbaspēka ienākumi un ienākumi no kapitāla tiek aplikti ar nodokli atsevišķi. Nodokļu optimizācijas ziņā, vislabākais, iespējams, būtu izveidot duālu ienākumu nodokļa sistēmu, kurā darbaspēka ienākumiem piemēro nodokli ar progresīvām likmēm, bet ienākumiem no kapitāla piemēro nodokli ar zemākām, fiksētām likmēm (Džeikobs (*Jacobs*), 2013. gads). Lielākajā daļā Skandināvijas valstu ir duāla nodokļu sistēma. Vienprātība ekonomiskajā literatūrā liek domāt, ka ienākumiem no kapitāla jāpiemēro zemākas likmes nekā darbaspēka ienākumiem, ņemot vērā kapitāla augsto starptautisko mobilitāti. Taču, tā kā nodokļi ienākumam no kapitāla, kopumā, tiek uzskatīti par vairāk deformējošiem, tie varētu sniegt arī lielākus sadalījuma labumus, ņemot vērā nesimetrisko ienākumu no kapitāla un bagātības turējuma sadalījumu. Turklāt, ienākumus no kapitāla ir vēlams aplikēt ar nodokli pēc fiksētas likmes, jo

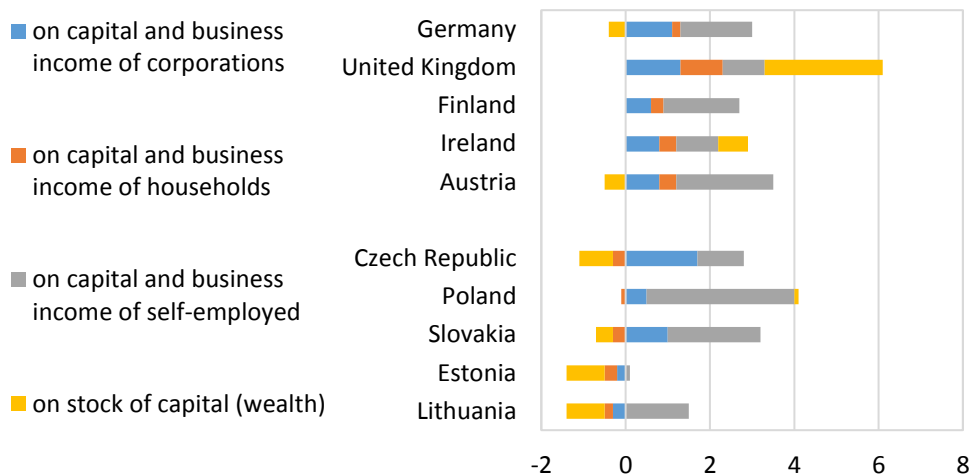
²⁷ Netiešos nodokļus jāpieskaita EMTR, jo arī netiešie nodokļi samazina atpūtas un ārpusdarba aktivitāšu izmaksas patēriņa ziņā. EMTR, tostarp, netiešos nodokļus, aprēķina šādi: $EMTR = \frac{\text{tiešais nodoklis} + \text{netiešais nodoklis}}{1 + \text{netiešais nodoklis}}$.

ienākumus no kapitāla no viena avota var viegli pārveidot par ienākumiem no kapitāla no cita avota. Piemēram, dividendes par konvertēt ienākumos no kapitāla pieauguma, standarta aktīvus var pārveidot par pensiju plāniem, un uzkrājumus var konvertēt slēgtu (privātu) uzņēmumu pašu kapitālā. Vienots nodoklis ienākumiem no kapitāla, patiesi, var novērst "nodokļu optimizēšanas" shēmas, variējot ar saņēmējiem, bāzēm un laika periodiem.

Nav sociāli vēlams aplikt ienākumus no kapitāla ar ļoti zemām vai nulles nodokļa likmēm.

Optimālo nodokļu teorija sniedz pamatotus iemeslus tam, kāpēc ienākumi no kapitāla jāapliek ar nodokli gan taisnīguma, gan efektivitātes apsvērumu dēļ (Daimonds (*Diamond*) un Benkss (*Banks*), 2010. gads, Daimonds un Saecs, 2011. gads, Džeikobs, 2013. gads). Vislabāk ir piemērot nodokli ienākumiem no kapitāla pārdales nolūkā, jo ne visa ienākumu nevienlīdzība rodas no atšķirībām darbaspēka ienākumos. Personas manto dažāda apjoma bagātību (Piketijs un Saecs, 2013. gads). Personām ar augstāku ienākumu kapacitāti ir izteiktāka vēlme veidot uzkrājumus (Benkss un Daimonds, 2010. gads; Daimonds un Spinevijs (*Spinnewijn*), 2011. gads, Gordons (*Gordon*) un Kopčuks (*Kopczuk*), 2014. gads). Un, personas ar augstu ienākumu spēju ne tikai nopelna lielākus darba ienākumus, bet arī lielākus ienākumus no kapitāla (Geritsens (*Gerritsen*), Džeikobs, Ruzu (*Rusu*) un Spirituss (*Spiritus*), 2016. gads). Tāpat ir vēlams piemērot nodokli ienākumiem no kapitāla efektivitātes labad. Apliekot ar nodokli ienākumus no kapitāla, var atvieglot darbaspēka un patēriņa nodokļu deformācijas darba tirgū, ceļot darbaspēka resursus (Blandels (*Blundell*) un Makkērdijs (*MaCurdy*), 1999. gads; Megīrs (*Meghir*) un Filips (*Phillips*), 2010. gads; Pirtilla (Pirttilä) un Suonēmi (Suoniemi), 2014. gads; Erosa (*Erosa*) un Džērvess (*Gervais*), 2002. gads; Konesa (*Conesa*) un autoru kolektīvs, 2011. gads), veicinot vēlāku došanos pensijā (Grūbers (*Gruber*) un Vaizs (*Wise*), 1999. gads, 2002. gads) un sekmējot investīcijas cilvēkresursu kapitālā (Džeikobs un Bovenbergs (*Bovenberg*), 2010. gads). Turklāt, kapitāla nodokļi var atvieglot deformācijas, ko izraisa aizņēmumu ierobežojumi (Habards (*Hubbard*) un Džads (*Judd*), 1986. gads, Ajarari (*Aiyagari*), 1994. gads, 1995. gads) un nepietiekamie apdrošināšanas tirgi (Daimonds un Mirlīzs, 1978. gads, 1986. gads, Golocovs (*Golosov*) un autoru kolektīvs, 2003. gads; Džeikobs un Šindlers (*Schindler*), 2012. gads). Ienākumu no kapitāla aplikšana ar nodokli ir vēlama arī tad, ja ienākumos no kapitāla ietilpst nenopelnīti ienākumi, proti, ienākumi no kapitāla, kas nav prasījuši saimnieciskas pūles, atliekot patēriņu vai uzņemoties risku, piemēram, zemes un mājokļu izīrēšana vai peļņa no vadošajām pozīcijām tirgū vai atrašanās vietas priekšrocībām. Visbeidzot, nodokļi ienākumiem no kapitāla ir nepieciešami, lai apkarotu izvairīšanos no nodokļu nomaksas un saglabātu IIN integritāti (Kristiansens (*Christiansen*) un Tuomala (*Tuomala*), 2007. gads). Ienākumu no kapitāla nošķiršana no darba ienākumiem ir jebkuras duālās nodokļu sistēmas vājā vieta, un tā tas ir arī Latvijas nodokļu sistēmas gadījumā. Ja ienākumi no kapitāla netiks aplikti ar nodokli, iedzīvotājiem būs spēcīga motivācija pārveidot aplikamo darba ienākumu neapliekamos ienākumos no kapitāla (Fuests (*Fuest*) un Veihenrīders (*Weichenrieder*), 2002. gads; Demoidžs (*De Mooij*) un Nikodīms (*Nicodème*), 2008. gads).

45. grafiks. Starpība UIN starp netiešā nodokļa likmes līmeni ienākumiem no kapitāla izlases kopas valstīs un Latvijā (procentpunktos), 2012. gads.



Avots: EUROSTAT.

Ienākumu no kapitāla nodokļu režīms nav vienvērtīgs. 14. tabula atspoguļo dažādus ienākumu no kapitāla veidus un to, kā šos ienākumus apliek ar nodokli Latvijā. Procentus un dividendes personiskā līmenī apliek ar nodokli 10 procentu apmērā. Ienākumus no kapitāla pieauguma apliek ar nodokli 15 procentu apmērā. Pašreiz uzņēmumu rīcībā esošās dividendes ir atbrīvotas no nodokļa, ar nosacījumu, ka dividendes netiek saņemtas no uzņēmuma, kas dibināts valstīs vai teritorijās, kas iekļautas Latvijas zemu nodokļu vai beznodokļu valstu vai jurisdikciju sarakstā. Ienākumiem no kapitāla pieauguma piemēro neitrālu nodokļu režīmu. Ņemot vērā to, ka nerealizētajā kapitāla pieaugumā netiek veiktas uzkrāto procentu korekcijas, var būt laba izdevība noteikt nedaudz augstāku nodokli kapitāla pieaugumam, lai izvairītos no "nodokļu optimizēšanas" shēmām, konvertējot dividendes ienākumā, kam piemērojami zemāki nodokļi, piemēram, akciju opcijās (Auerbahs (Auerbach), 1991. gads a, 1991. gads b). Ar nodokli neapliek nosacītu nomas maksu par mājokļa īpašumu, un mājokļa, kurā dzīvo īpašnieks, finansējuma izmaksas (piemēram, hipotekārā noma) netiek atskaitītas. Ar nodokli apliek ienākumus no īpašuma izīrēšanas. Iedzīvotāji var izvēlēties maksāt vai nu nodokli 10 procentu apmērā no apgrozījuma, vai IIN no nomas ienākumiem. Privātpašuma izīrēšanu var reģistrēt kā privātu darbību (kas apliekama ar IIN) vai komercdarbību (kas apliekama ar UIN vai MUN). No nekustamā īpašuma gūtais kapitāla pieaugums tiek aplikts ar nodokli, taču pastāv vairāki atbrīvojumi no nodokļa nomaksas. Kapitāla pieaugumu no mājokļa, kurā dzīvo īpašnieks pats, ar nodokli neapliek, kamēr kapitāla pieaugumu reinvestē jaunā dzīvesvietā.²⁸ Kapitāla pieaugumu no mājokļa, kurā dzīvo īpašnieks pats, neapliek ar nodokli arī tad, ja māju pārdod laulības šķiršanas rezultātā. Ja šie kritēriji neizpildās, kapitāla pieaugumu no mājokļa īpašuma apliek ar nodokli

²⁸ Kapitāla pieaugumu par mājokļiem neapliek ar nodokli, ja mājokļa īpašums pirms atsavināšanas bijis spēkā vairāk nekā 60 mēnešus; tā bija dzīvesvieta vismaz 12 mēnešu periodā vai tā bija vienīgā dzīvojamā telpa pēdējo 60 mēnešu laikā; to nomainīja ar dzīvojamo telpu, kurā dzīvo pats īpašnieks, 12 mēnešus pirms vai pēc atsavināšanas; kapitāla pieaugums no dzīvojamās telpas ir sadalīts laulības šķiršanas gadījumā, ar nosacījumu, ka tā bijusi laulāto dzīvesvieta vismaz 12 mēnešus pirms atsavināšanas; nekustamā īpašuma atsavināšanu īsteno saskaņā ar "Sabiedrības vajadzībām nepieciešamā nekustamā īpašuma atsavināšanas likumu", ar nosacījumu, ka īpašuma tiesības bija spēkā vairāk nekā 60 mēnešus vai kapitāla pieaugums tiek ieguldīts funkcionāli līdzvērtīgā īpašumā 12 mēnešu laikā pēc atsavināšanas.

15 procentu apmērā. Uzņēmumi paredz plašu klātu atbrīvojumu no kapitāla pieauguma nodokļa par mājokli.

Pirmā līmeņa pensiju pabalstus, solidaritātes jeb PAYG (*Pay As You Go*- vispārējās) valsts pensijas apliek ar nodokli ar 23 procentu IIN likmi, bet tās finansē no SAI līdzekļiem (EK, 2014. gads). Pensiju uzkrājumu otrais līmenis - nodarbinātības pensijas - ir fondēta sistēma. Otrā līmeņa pensiju pabalstus apliek ar nodokli ar 23 procentu IIN likmi. To nodokļu režīmu var raksturot kā NAA sistēmu (**Neapliekamas** iemaksas, **Apliekami** uzkrājumi, **Apliekami** pabalsti). Darbinieku iemaksas trešajā pensiju līmenī, nodarbinātības pensijas atskaita no apliekamās summas apmērā, kas nepārsniedz 20 procentus no bruto ienākumiem. Taču, iemaksas darba devējiem nodarbinātības pensijām netiek atskaitītas no apliekamā ienākuma. Pensijas nodrošinājuma uzkrājumus nodarbinātības pensiju shēmās apliek ar nodokli 10 procentu apmērā, proti, ar tādu pašu likmi, kādu piemēro dividendēm un procentu ienākumiem (Latvijas Republikas Valsts ieņēmumu dienests, 2016. gads). Turklāt, personas var veidot brīvprātīgus pensiju uzkrājumus trešajā līmenī, izmantojot pensiju produktus ar labvēlīgu nodokļu režīmu. Trešā līmeņa nodokļu režīms atšķiras no otrā līmeņa un to var raksturot kā NAN sistēmu (**Neapliekamas** iemaksas, **Apliekami** uzkrājumi, **Neapliekami** pabalsti). Dzīvības apdrošināšanas iemaksas un pensiju iemaksas atskaita no darba ienākumu nodokļa ne vairāk kā 20 procentu apmērā no apliekamā ienākuma. Brīvprātīgos pensiju uzkrājumus privātajos pensiju fondos licencētu pensiju plānu ietvaros ar nodokli neapliek, ja darbinieks veic iemaksas pensiju plānā. Taču, ja iemaksas darbinieka pensiju plānā veic darba devējs, nodokļu atvieglojums zūd, jo šādā gadījumā pensiju pabalstus apliek ar nodokli ar 23 procentu IIN likmi (Latvijas Republikas Valsts ieņēmumu dienests, 2016. gads). Pensiju veidošanu privāto pensiju uzkrājumos trešajā līmenī apliek ar nodokli 10 procentu apmērā. Tikai apmēram 25 000 cilvēku izmanto trešā līmeņa privāto pensiju uzkrājumu piedāvātos nodokļu atvieglojumus. Iemesli nav skaidri; var būt to nosaka nepietiekami ienākumi, lai veiktu iemaksas trešā līmeņa uzkrājumos vai arī, iespējams, to izraisa izvēle par abu citām uzkrājumu veidošanas formām. Maksas par trešā līmeņa uzkrājumiem arī var kalpot kā netiešie nodokļi pensiju uzkrājumam, un, galu galā, uzsūkt lielāko daļu tiešo nodokļu atvieglojumu. Līdz ar to, šķiet nav nekāda būtiska personīga ieguvuma uzkrāt pensiju fondu ar šo produktu palīdzību, salīdzinot ar privātiem uzkrājumiem vai mājokļa īpašumu.

Uzņēmumu ienākuma nodoklis (UIN) ir "klasiska" sistēma, kurā procentus atskaita no UIN, bet dividendes paliek apliekamās summas sastāvā. Standarta uzņēmumi maksā uzņēmumu ienākums nodokli ar likmi 15 procentu apmērā. Bez tam, UIN paredz noteiktus dāsnus nolietojuma atvieglojumus, kur samazina EMTR uzņēmuma ienākumiem - vairāk informācijas par UIN režīmu skatiet turpmāk tekstā. Papildus standarta uzņēmumu sistēmas, Latvijas uzņēmumi var maksāt nodokļus mikrouzņēmuma statusā (mikrouzņēmumu nodoklis, MUN), ja tie atbilst noteiktiem kritērijiem. Šis režīms paredz 9 procentu nodokļa uzlikšanu mikrouzņēmuma apgrozījumam. Bez tam, ir paredzēts 10 procentu nodoklis dividendēm, kas saņemtas no mikrouzņēmuma. Līdz ar to, efektīvā nodokļa robežlikme dividendēm no mikrouzņēmuma veido 18,1 procentu. Efektīvā nodokļa robežlikme procentu ienākumiem ir 9 procenti; to efektīvi uzliek mikrouzņēmumu līmenī, bet ne tik efektīvi individuālā līmenī. Visbeidzot, pastāv pašvaldību īpašuma nodoklis, kas svārstās no 0,2 līdz 3 procentiem no īpašuma vērtības, atkarībā no konkrētas jurisdikcijas. Nekustamajam īpašumam piemēro arī valsts nodevu 2 procentu apmērā no īpašuma vērtības. Mantojums netiek aplikts ar nodokli.²⁹ Kopējie nodokļu atvieglojumi ir aprobežoti ar 20 procentiem no apliekamā ienākuma, ko

²⁹ Tomēr, ir regulējums attiecībā uz nodokļa piemērošanu autortiesību mantošanai, kas tiek aplikta ar nodokli 23 procentu apmērā.

veido maksimālais kopējais iemaksu limits pensiju fondos, apdrošināšanas iemaksu maksājumi, ziedojumi labdarībai un politiskajām partijām. Turklāt, maksājumus privātajos pensiju fondos var ietvert atvieglojumos tikai ne vairāk kā 10 procentu apmērā no apliekamā ienākuma gadā. Tāpat, apdrošināšanas iemaksas var ietvert nodokļu atvieglojumos tikai 10 procentu apmērā no apliekamā ienākuma gadā.

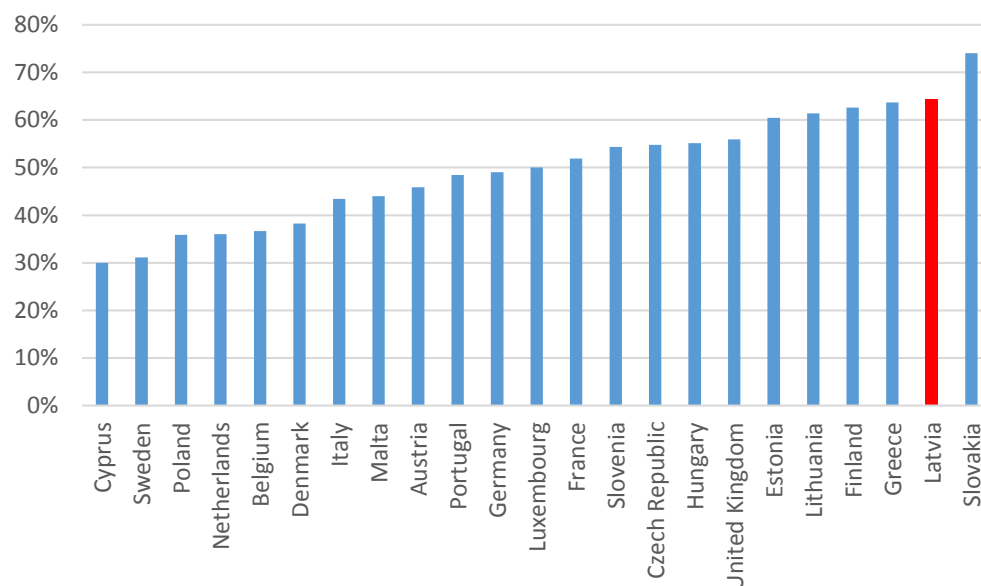
14. tabula. Ienākumu no kapitāla un īpašuma nodokļi Latvijā, procentos.

	Likme		Likme
Iedzīvotāju ienākumi no kapitāla		Uzņēmējsabiedrības	
Procenti	10	Procenti (efektīvie)	15 (10)
Dividendes	10	Dividendes (efektīvās)	0 (23,5)
Ienākumi no kapitāla aktīvu atsavināšanas	15	Ienākumi no kapitāla pieauguma (efektīvie)	0 (27,75)
Mājokļu izīrēšana		Mikrouzņēmumi	
Plānotie ienākumi no iznomāšanas	-	Procenti (efektīvie)	9 (9)
Realizētie ienākumi no iznomāšanas	10	Dividendes (efektīvās)	9 (18,1)
Hipotekārā kredīta atskaitījumi no nomas	-	Īpašuma nodokļi	
Kapitāla pieauguma ienākumi no mājokļu izīrēšanas	0,15	Īpašums	0,2-3
Darba pensijas (otrais līmenis)		Nekustamā īpašuma valsts nodeva	2
Pensiju pabalsti	23	Mantojums	-
Darba devēja / darbinieka iemaksu atskaitījumi	0/23		
Pensiju uzkrājums	10		
Privāto pensiju uzkrājums (trešais līmenis)			
Pensiju pabalsti	0/23		
Darba devēja / darbinieka iemaksu atskaitījumi	0/23		
Pensiju uzkrājums	10		

Nevienādīgs nodokļu režīms ienākumiem no kapitāla ir neefektīvs, rada netaisnīgumu un provocē "nodokļu optimizācijas" shēmas. No 14. tabula var secināt, ka mājokļa aktīvus apliek ar nodokli zemā līmenī, izņemot ienākumus no īpašuma izīrēšanas un kapitāla pieauguma ar noteiktiem nosacījumiem. Plānotos nomas maksas ienākumus ar nodokli neapliek, bet finansējuma izmaksas netiek atskaitītas no apliekamās summas. Kapitāla pieaugumu no mājokļa neapliek ar nodokli daudzos standarta scenārijos (izmantojot kapitālu, lai pārceļtos uz jaunu dzīvesvietu, vai laulības šķiršanas gadījumā). Tas nozīmē, ka pastāv spēcīga motivācija ietaupīt mājokļa aktīvo formā, jo visas pārējās ienākumu no kapitāla formas, kopumā, tiek apliktas ar nodokli. To apstiprina augstais mājokļu īpašuma īpatsvars kopējā mājāsaimniecību īpašumā Latvijā, sk. 46. grafiks. grafiku, kur Latvijas īpatsvars ir augstāks nekā visās citās ES dalībvalstīs (par kurām ir pieejami dati), izņemot Slovākiju. Parasto uzkrājumu, otrā līmeņa pensiju uzkrājumu un trešā līmeņa pensiju uzkrājumu nodokļu režīms būtiski neatšķiras. Mikrouzņēmumu režīms vienmēr sniedz nodokļu priekšrocības, salīdzinot ar standarta UIN režīmu. Turklāt, īpašumu apliek ar nelielu nodokli, bet mantojums vispār netiek aplikts ar nodokli. Nodokļu režīms ienākumiem no kapitāla liek domāt, ka Latvijas iedzīvotājiem ir iespēja

samazināt savas vidējās un nodokļa robežlikmes par aktīviem līdz ļoti zemiem līmeņiem, iespējams, gandrīz līdz nulles līmenim, izdarot piemērotas portfeļa izvēles (ietaupīt mājokļa īpašuma un mikrouzņēmumu veidā). Tas ir redzams arī ļoti zemajos nodokļu ieņēmumos no ienākumiem no kapitāla 47. grafiks. Tā kā liela daļa ienākumu no kapitālā netiek aplikta ar nodokli, nepieciešams celt darbaspēka ienākumu un patēriņa nodokļus, kas nav efektīvi, jo tas daudz stiprāk deformē darba un citus tirgus. Turklāt, ņemot vērā to, ka parasti bagātības (īpašuma) turējumā ir daudz lielāka nevienlīdzība, nodokļu sistēma optimāli nerisina sadalījuma problēmas, lielākoties, atbrīvojot no nodokļiem ienākumus no kapitāla un bagātības (īpašuma) turējumu. Visbeidzot, nodokļu režīms, kas nav neitrāls, visticamāk, radīs "nodokļu optimizācijas" shēmas, jo, kopumā, iedzīvotāji izvēlas ietaupīt uz mājokļa īpašuma un mikrouzņēmumu veidā, nevis kādā citā uzkrājumu veidā. Visu šo iemeslu dēļ, Latvijas nodokļu sistēma neatbilst optimāla nodokļu režīma kritērijiem ienākumiem no kapitāla.

46. grafiks. Mājokļu īpašums procentuāli no kopējā mājsaimniecību īpašuma Eiropas Savienībā 2013. gadā.



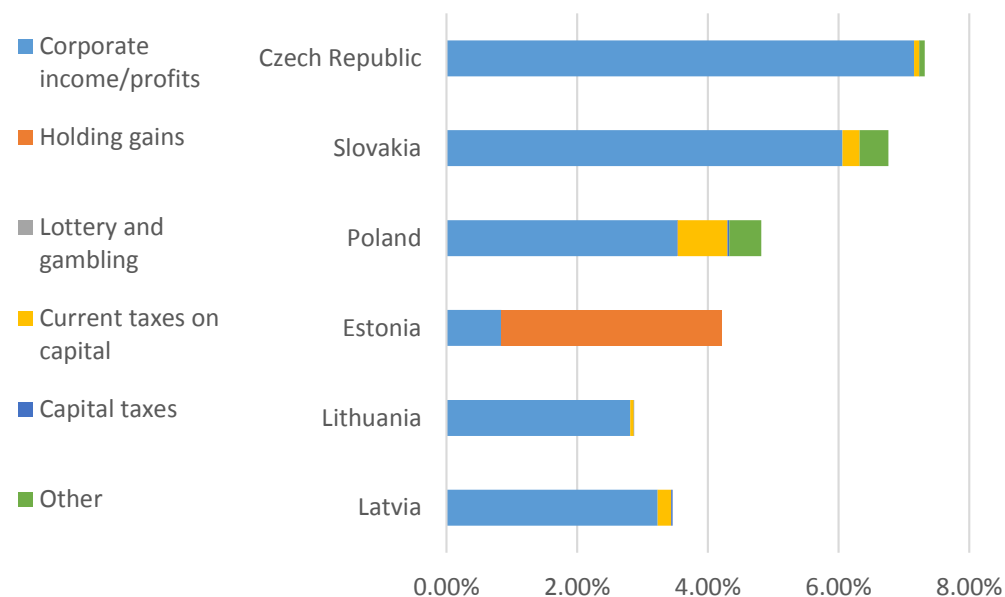
Avots: EUROSTAT, Eiropas Centrālā Banka (ECB)

Latvija var palielināt kapitāla nodokļu īpatsvaru kopējā nodokļu apjomā. Iespējams, nodokļi ienākumiem no kapitālā ir pārāk zemi, no kopējā viedokļa. Ņemot vērā to, ka Latvijā ir tik zems nodokļu ienākumiem no kapitāla īpatsvars kopējos nodokļu ieņēmumos, var visnotaļ ekonomiski pamatoti secināt, ka Latvijai vajadzētu novirzīt kopējo nodokļu slogu no darbaspēka (proti, patēriņa un nodokļiem darba ienākumiem) vairāk uz ienākumiem no kapitāla. Jāpiezīmē, ka tas nav lūgums celt kopējo nodokļu slogu, bet gan tikai vairāk novirzīt nodokļu kopumu no darbaspēka uz kapitālu. Šāda novirzīšana varētu veicināt Latvijas nodokļu sistēmas efektivitātes vai taisnīguma (vai abu šo jēdzienu) celšanu.

Lai nodrošinātu vienotu nodokļu režīmu ienākumiem no kapitāla, dažas valstis aplik ar nodokli mājokļa īpašumu, nosakot nodokli plānotajai nomas maksai. Mājokļu apgāde ir vissvarīgākais privātais aktīvs Latvijā, kam piemērojami visai plaši atbrīvojumi no nodokļa. Asimetriskais nodokļu režīms mājokļu īpašumam deformē mājsaimniecību aktīvu portfeļus; mājsaimniecībām būs ļoti nediversificēti portfeļi, ieguldot lielu daļu mājsaimniecību aktīvu

nekustamajā īpašumā. Tas padara mājsaimniecības finansiāli nepasargātas pret nestabilitāti nekustamā īpašuma tirgos. Līdz ar to, nodokļu sistēma veicina "lēcieni un kritumu" ciklus mājokļu īpašumu tirgos. Bez tam, mājokļa īpašuma sadalījums nav vienmērīgs. Vairākās Eiropas valstīs ieviestais neitrālais nodokļu režīms mājokļu īpašumam paredz, ka nosacīti aprēķināto noma maksu apliek ar nodokli ar likmi, kas ir vienāda ar nodokli dividendēm no citiem aktīviem, hipotēkas procentiem, bet pārējās finansējuma izmaksas atskaita no apliekamās summas, un kapitāla pieaugumu no mājokļa īpašuma apliek ar nodokli ar tādu pašu likmi kā kapitāla pieaugumu no citiem aktīviem. Piemēram, Nīderlandē ir noteikta nodokļa atmaksa nosacīti aprēķinātai nomas maksai, kas ir apmēram vienāda ar nodokļa atmaksas apmēru ieguldījumiem nekustamajā īpašumā, ņemot vērā nodokļa atdeves garantēto likmi bezriskā aktīviem (pašreiz apmēram 1 procenta apmērā), riska un likviditātes uzcelojumam (3 procent), mājokļa nolietojumam (0,4 procenti), uzturēšanas izmaksām (0,9 procent), apdrošināšanas izmaksām (0,1 procenti), darījuma izmaksām (0,3 procenti) un paredzamajam kapitāla pieaugumam no mājokļa īpašuma (apmēram 3 procenti) (Poterba (*Poterba*), 1984. gads). Nosacīti aprēķinātā nomas maksai tad būtu jāveido apmēram 2,7 procenti.

47. grafiks. Kapitāla nodokļu režīma sastāvdaļas procentuāli no saimnieciskās darbības pārmaksas un jauktiem ienākumiem, 2014. gads.



Avots: EUROSTAT

Latvija varētu apsvērt nodokļa piemērošanu mantojumiem. Pašreiz Latvijā nav mantojuma nodokļa, izņemot nodokļus par mantotiem patentiem. Mantojumi ir tikai un vienīgi standarta uzkrājumu veids, kamēr mantojumi ir pilnībā apzināti mantojuma atstājēju lēmumi. Līdz ar to, ja ar nodokli apliek ienākumus no mantojumu veidojošiem aktīviem, ieviest nodokli mantojumiem nebūs nepieciešams. Tas atbilst argumentam par to, ka īpašuma nodoklis ir lieks, ja ar nodokli apliek visus ienākumus no kapitāla. Taču, ne jau visi mantojumi tiek veikti apzināti. Neapzināti mantojumi rodas tad, ja personas ir veidojušas uzkrājumu neparedzētiem gadījumiem vai arī, ja personas nespēja piemērot anuitāti savam īpašumam. Šādā gadījumā mantojuma nodoklim ir ļoti pievilcīgas īpašības - pat ja visi tā pamatā esošie aktīvi tiek pareizi aplikti ar nodokli. Neapzinātus mantojumus var aplikt ar nodokli bez deformācijām, līdz ar to tas ir optimāli ieņēmumu celšanas ziņā. Turklāt, nodokļa

piemērošana sākotnējām atšķirībām īpašuma turējumā palīdz samazināt nevienlīdzību. Turklāt, uz labklājību neorientēti motīvi varētu attaisnot mantojuma nodokli, tāpat kā īpašuma nodokli: atšķirību mazināšana statusā, varā, aizsardzībā, u. tml. (Boudvejs (*Boadway*) un autoru kolektīvs, 2010. gads). Visbeidzot, kamēr Latvija pilnībā neapliks ar nodokli visus ienākumus no kapitāla (piemēram, mājokļa īpašumu un pensijas), mantojuma nodoklis varētu būt nākamā labākā opcija šim ienākumu no kapitāla nodokļu režīma trūkumam. Varētu būt vēlams ieviest atbrīvojumus no mantojuma nodokļa tā, lai pārdalītu resursu no personām ar lielu uz personām ar mazu mantojumu. Intuitīvā līmenī, sākotnējās labklājības atšķirības ir otrs nevienlīdzības avots, bez atšķirībām spējā nopelnīt. Abi šie jēdzieni, parasti, ir pilnīgi noteikti savstarpēji saistīti. Balstoties uz objektīviem datiem, nevar viegli noteikt, cik liela ir neapzināto mantojumu daļa. Sk., piemēram, Blamkins (*Blumkin*) un Sadka (*Sadka*) (2003. gads), Kopčuks (*Kopzcuk*) (2010. gads), un daudzos pētījumus, uz kuriem viņi atsaucas. Mantojuma nodokļa likmei jābūt atkarīgai no neapzināto mantojumu īpatsvara, atbrīvojumu apmērā un vēlamās pārdales ar mantojuma nodokļa palīdzību. Atkarībā no politiskām priekšrocībām, var ieviest atbrīvojumus, kā arī nelineārās nodokļa likmes. Ieņēmumus no augstāka mantojuma nodokļa varētu pārveidot zemāku darbaspēka ienākumu un patēriņa nodokļu formā.

Galvenie secinājumi:

Latvijai jāapsver šādas izmaiņas ienākumu no kapitāla nodokļu režīmā:

- Jāceļ kapitāla nodokļu īpatsvars kopējos nodokļu ieņēmumos, lai panāktu efektīvāku un taisnīgāku nodokļu kopumu starp nodokļiem darbam/patēriņam un ienākumiem no kapitāla.
- Jāapsver vienota nodokļa režīma ieviešana visiem ienākumiem no kapitāla, kas gūti no procentiem, dividendēm, kapitāla pieauguma, pensijām, līdzdalības uzņēmumos un mājokļu īpašuma, lai celtu gan taisnīgumu, gan efektivitāti, un samazinātu "nodokļu optimizācijas" shēmas.
- Jāapsver izmaiņas mājokļu īpašuma nodokļu režīmā.
- Jāapsver nodokļa piemērošana mantojumiem, gan efektivitātes, gan taisnīguma apsvērumu dēļ.

3.3 Sociālās apdrošināšanas iemaksas

Galvenais darbaspēka nodokļu režīma uzdevums ir celt ieņēmumus, lai finansētu svarīgus sabiedriskus pakalpojumus un pabalstu izmaksas.³⁰ Tas palīdz nodrošināt, lai iedzīvotāji baudītu ienākumu garantijas neraugoties uz ienākumu zudumu vecuma, invaliditātes, slimības vai bezdarba rezultātā. Darbaspēkā nodokļi var arī motivēt vai, tieši pretēji, nemotivēt veikt noteiktas darbības un koriģēt tirgus kļūdas. Turklāt, darbaspēka nodokļi un attiecīgie izdevumi var sekmēt arī ienākumu sadali (pārdali) un mazināt nabadzību un nevienlīdzību (Prasads (*Prasad*), 2008. gads).

Darbaspēkā nodokļi - iedzīvotāju ienākuma nodokļi un sociālās apdrošināšanas iemaksas - tieši samazina darbaspēka pieprasījumu, palielinot darbaspēka izmaksas darba devējiem, un samazina darbaspēka piedāvājumu, samazinot pēcnodokļu algas. Darbaspēka nodokļi kā tādi rada "nodokļu ķīli" starp darbaspēka izmaksām darba devējam un darbinieka tīro algu, un, līdz ar to,

³⁰ "Darbaspēka nodokļi" tiek lietoti kā termins, kas ietver sociālās apdrošināšanas iemaksas (ko uzliek darba devējiem un darbiniekiem), kā arī iedzīvotāju ienākuma nodokļus, ko piemēro darbiniekiem.

samazina gan nodarbinātības, gan ekonomisko izaugsmi (sk. 4. diagrammu par darbaspēka nodokļu ietekmi uz izaugsmi). Jo augstāka ir efektīvā nodokļu robežlikme, jo zemāka ir darbinieku motivācija meklēt darbu vai strādāt papildu darba stundas. Ņemot vērā augstākas darbaspēka izmaksas, pēc to īpatsvara algu nodokļos, darba devēji var samazināt nodarbinātības apmēru, saīsināt darbalaiku, samazināt darbinieku algas, slēpt oficiālās algas patieso apmēro (piemēram, deklarējot tikai minimālo algu), vai pāriet uz neoficiālo režīmu. Nodokļu ķīlis starp kopējām darbaspēka izmaksām darba devējam un attiecīgo tīro pēcnodokļu algu vidēji neprecētiem darbiniekiem bez bērniem 28 ES dalībvalstīs 2015. gadā svārstījās no līmeņa Beļģijā (49,9 procent) un līmeņa Maltā (18,8 procenti). Latvija atrodas saraksta galvgalī ar nodokļu ķīli 42,3 procentu apmērā (15. tabula). Jāņem vērā, ka nodokļu ķīlis ir tā saucamai sintētiskais rādītājs, proti, tas pilnībā balstās uz likumdošanu un, līdz ar to, apzīmē to, kas personām būtu jāmaksā, nevis to, ko viņas faktiski maksā nodokļos un sociālās apdrošināšanas iemaksās. Latvijas gadījumā, sociālās iemaksas procentuālā izteiksmē no IKP 6,0 procentu apmērā Latvijā, ir zemākas nekā valstīs ar zemāku nodokļu ķīli (piemēram, salīdzinot ar 11,1 procentu no IKP Igaunijā) (16. tabula).³¹ Sociālās apdrošināšanas nodokļu iekasēšana ir atkarīga no darba algu fonda, nodarbinātības apmēra, atbrīvojumiem un atbilstības, tādējādi, efektīvā nodokļa likme var atšķirties no ar likumu noteiktajām likmēm.

15. tabula. Nodokļa likmes rādītāji 2014. gadā ES dalībvalstīs, procentos.

	Nodokļu ķīlis darbaspēka izmaksām	Bezdarba slazds	Zemo algu slazds - neprecēties iedzīvotājs bez	Zemo algu slazds - viena pelnītāja ģimene ar diviem
ES 28	34,9	73,8	47,3	61,8
Beļģija	49,9	93,0	60,7	48,8
Bulgārija	33,6	81,6	30,1	40,8
Čehija	39,6	80,2	48,9	91,4
Dānija	34,1	90,0	77,3	89,5
Vācija	45,1	73,0	56,2	89,5
Igaunija	39,0	63,7	24,2	33,7
Īrija	22,0	73,2	46,5	72,6
Grieķija	35,8	50,3	21,9	19,0
Spānija	37,3	81,7	30,3	14,8
Francija	45,1	77,4	51,8	83,8
Horvātija	36,1	81,0	29,9	23,8
Itālija	42,3	79,5	37,8	0,3
Kipra*	11,9	61,5	6.,3	114,5
Latvija	42,3	88,7	32,0	50,7
Lietuva	38,9	61,5	26,8	84,6
Luksemburga	30,5	86,7	57,9	107,7
Ungārija	49,0	78,5	37,4	39,4
Malta	18,8	57,7	22,1	22,3
Nīderlande	31,4	82,2	71,9	63,8
Austrija	44,9	67,9	42,8	97,1
Polija	33,6	77,6	61,0	44,9
Portugāle	34,9	79,9	27,7	24,3
Rumānija	41,0	50,6	31,1	34,7

³¹ SVF pasaules ieņēmumu garengriezuma datu apkopojums, 2015. gads (WoRLD). Sk.: <http://data.imf.org/?sk=77413F1D-1525-450A-A23A-47AEED40FE78>

Slovēnija	38,6	89,7	48,5	58,2
Slovākija	38,7	44,5	26,2	51,4
Somija	38,2	81,5	55,8	100,0
Zviedrija	40,5	69,5	38,7	69,3
Lielbritānija	26,2	62,4	48,1	80,5
Islande	29,3	84,8	47,4	61,2
Norvēģija	33,8	75,6	34,0	96,2
Šveice	19,4
Amerikas	29,5	69,7	28,5	70,7

*-2007. gads

Avots: EUROSTAT Statistikas skaidrojums (2016. gads) Algas un darbspēka izmaksas.

http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Wages_and_labour_costs

16. tabula. Iedzīvotāju ienākuma nodoklis un sociālās iemaksas procentos no IKP 2013. gadā, un sociālo iemaksu likmes, ko maksāja apdrošinātās personas un darba devēji 2013./2014. gadā ES dalībvalstīs, procentos.

	IIN kā % no IKP	Sociālās iemaksas kā % no IKP		Iemaksu veicēji	
		Apdrošinātās personas	Darba devēji	Kopā	
Austrija	9,77	14,59	17,2	25,15	42,35
Beļģija	12,73	14,16	13,07	24,8	37,87
Bulgārija	2,95	7,02	12,9	17,8	30,7
Horvātija	2,99*	11,45*	20	15,2	35,2
Kipra	3,64*	8,35*	7,8	7,8	15,6
Čehija	3,66	14,76	11	34	45
Dānija	26,37	0,79	8	0	8
Igaunija	5,50	11,09	4	34	38
Somija	12,91	12,73	8,41	22,19	30,6
Francija	8,35	16,75	13,2	37,5	50,7
Vācija	9,55	13,98	20,175	20,575	40,75
Grieķija	6,95	10,62	12,05	23,6	35,65
Ungārija	5,05	12,86	16	27	43
Īrija	9,27	4,40	4	4,25	8,25
Itālija	11,57	12,98	9,19	33,68	42,87
Latvija	3,95	6,01	10,5	23,59	34,09
Lietuva	12,02	...	9	31,17	40,17
Luksemburga	8,98	11,27	12,7	11,95	24,65
Malta	6,43*	6,98*	10	10	20
Nīderlande	7,34*	14,95*	22,7	19,07	41,77
Polija	4,52*	12,11	22,71	19,38	42,09
Portugāle	7,68	8,93	11	23,75	34,75
Rumānija	3,57*	8,87*	16,5	28	44,5
Slovākija	2,55	13,29	13,4	33,2	46,6
Slovēnija	5,32	14,75	22,1	16,63	38,73
Spānija	7,32	11,28	6,25	31,13	37,38
Zviedrija	12,26	9,80	7	31,42	38,42
Lielbritānija	9,16	6,22	11,1	13,8	24,9

*-2012. gads

Avots: ASV Sociālās drošības aģentūra (SSA) un Starptautiskā Sociālās drošības asociācija (2014. gads); SVF pasaules ieņēmumu garengriezuma datu apkopojums, 2015. gads.

Empīriskā literatūra nesniedz vienotu izpratni par to, vai darbaspēka nodokļu slogs vairāk gulstas uz darbinieku vai uz darba devēju. Mēs konstatējam dažādus rezultātu, izmantojot dažādu valstu iekšējās nobīdes, t.i. atšķirības nodokļu un sociālo iemaksu shēmās dažādām personām vai uzņēmumiem valstī, lai aprēķinātu darbaspēka aplikšanas ar nodokli sastopamības biežumu. Turpretī, aprēķinos, izmantojot starpvalstu vai laika periodu nobīdes darbaspēka nodokļu slogā, sākotnēji pārsvarā tika konstatēts, ka slogs, vairumā gadījumā, krīt uz darbiniekiem, taču jaunākajos pētījumos, izmantojot aktualizētas aprēķinu stratēģijas, atklājās vairāk abējādi pierādījumi (Hofers (*Hofer*) un autoru kolektīvs, 2015. gads).

Latvijā ir salīdzinoši augsts nodokļu slogs darbiniekiem ar zemiem ienākumiem, aprēķinot pēc EMTR (kā aprakstīts 3.1. punktā). Augstas darba devēja iemaksas sociālajā apdrošināšanā rada augstas algu izmaksas, jo īpaši, zemas kvalifikācijas darbiniekiem un jauniešiem, un samazina viņu darba iespējas oficiālajā sektorā. Bezdarbnieka un citu sociālu pabalstu zaudēšana, līdz ar darbaspēka nodokļiem, var radīt *bezdarba slazdus*. Tās ir situācijas, kurās bezdarbniekiem vai neoficiāli nodarbinātām personām nav finansiālas motivācijas meklēt darbu oficiālajā sektorā, jo sociālie pabalsti, ko viņi saņem reģistrētu bezdarbnieku statusā, ir augstāki par viņu tīro ienākumu, ko viņi saņemtu, oficiāli strādājot un zaudējot šos pabalstus. Citiem vārdiem, kad bez darba esošie darbinieki atgriežas darbā, viņi zaudē bezdarbnieka pabalstus, visus vai dažus no sociālās palīdzības un citiem pabalstiem, ko maksā bezdarbnieka ģimenei, tajā pat laikā uzņemoties pienākumu maksāt sociālās apdrošināšanas iemaksas un ienākuma nodokļus. ES dalībvalstīs, tīrā ietekme veido netiešo "nodokli" kopējā summā 92,4 procentu apmērā no ienākumiem Beļģijā un 89,6 procentu apmērā Slovēnijā, taču "tikai" 44,4 procentu apmērā Slovākijā un 50,5 procentu apmērā Grieķijā. Latvijā, 2014. gadā bezdarba slazds veidoja 88,7 procentus - kas ir viens no augstākajiem rādītājiem Eiropā, pierādot, ka nestrādājošam darbiniekiem trūkst motivācijas atgriezties (oficiālajā) darba tirgū (15. tabula).

Būtisks veids, kādā Latvija risina bezdarba slazda problēmu, ir nodarbinātības dienestu izmantošana, lai koncentrētos uz ārpus darba tirgus esošo iedzīvotāju motivēšanas politikām. Reģistrētos bezdarbniekus mudina iesaistīties aktīvos darba meklējumos un piedalīties apmācību programmās. Ir argumentēti iemesli piešķirt lielāku finansējumu šīm aktīvā darba tirgus programmām, lai nodrošinātu pietiekamu segumu un palielinātu problēmas pārvaldības intensitāti (OECD, 2016. gads).

Zemo algu slazdi var rasties, ja salīdzinoši liela daļa no nopelnīto ienākumu pieauguma aiziet nodokļos, ņemot vērā augstākus ienākuma nodokļus, iemaksas un samazinātus pabalstus, tādējādi padarot par neizdevīgu strādāt darbu ar augstākiem (deklarētiem) ienākumiem. Zemo algu slazds izmēra bruto ienākumu procentuālo daļu, kas tiek samaksāta nodokļos, ņemot vērā kopējo uzlikto nodokļu, sociālo iemaksu un atcelto sociālo pabalstu ietekmi, ja darbinieka bruto ienākumi paaugstinās no 33 procentiem līdz 67 procentiem no vidējās algas. Darbinieks zaudē 77,3 procentus ienākuma Dānijā un 71,9 procentus ienākuma Nīderlandē, taču "tikai" 21,9 procentus Grieķijā un 26,8 procentus Lietuvā (15. tabula). Latvijā zemo algu slazds 2015. gadā veidoja 32,0 procentus, kas bija stipri zemāks par vidējo ES līmeni 47,3 procentu apmērā. Tas norāda uz to, ka augstākiem ienākumiem piemēro daudz zemākus nodokļus. Zemo algu slazds viena pelnītājam ģimenei ar diviem bērniem Latvijā veidoja 50,7 procentus, salīdzinot ar 61,8 procentiem 28 ES dalībvalstīs, piemēram, puse no ģimenes ienākuma aiziet nodokļos, bruto ienākumu pieauguma rezultātā.

4. diagramma. Darbaspēka nodokļu ietekme uz izaugsmi un nodarbinātību.

Ir neskaitāmi empīriski pētījumi par algas nodokļu ietekmi uz nodarbinātību un algu.³² Kopumā, vairākos pētījumos ir konstatēts, ka augstiem darbaspēka nodokļiem ir negatīva ietekme uz nodarbinātību, un tiem ir tendence paaugstināt bezdarba līmeni³³, lai gan citi pētījumi nav tik kategoriski.³⁴ Empīriskos pētījumos ir pierādīties, ka starp nodokļu ķīli darbaspēka ienākumiem un bezdarbu pastāv nepārprotama savstarpēja saistība.³⁵ Taču, kā atzīmē Bels un autoru kolektīvs (2002. gads): "Viena no problēmām, ar kurām mēs saskaramies savos pētījumos, ir tas, ka ir ļoti grūti izolēt nodokļu izmaiņu cēloniskās sekas uz algām un nodarbinātību, jo vienlaicīgi mainās arī citi faktori. Tomēr, konstatējumi liek domāt, ka ilgtermiņā algas absorbē izmaiņas algu nodokļos."

Ietekme uz nodarbinātību un bezdarbu. Neraugoties uz to, ka daudzās valstīs dažādos laikos tika ieviesti darbaspēkā nodokļu samazinājumi un nodarbinātības subsīdijas, nav daudz kvantitatīvu pierādījumu to ietekmei uz nodarbinātību. Pieejamā literatūra sniedz noteiktu ieskatu par ticamu darbaspēka pieprasījuma elastīguma aprēķinu diapazonu, lai gan lielākā daļa pētījumu balstās uz rūpnieciski attīstīto valstu datiem. Starptautiskie pierādījumi liek domāt, ka visticamāk, diapazons svārstās starp -0,30 un 0,50 (t.i., samazinot darbaspēka izmaksas par 10 procentiem, nodarbinātībā varētu pieaugt par no 3 līdz 5 procentiem). Pēdējā laikā aizvien pieaug pētījumu skaits no attīstības un pārejas ekonomikas valstīm, kur lielākā daļa (ilgtermiņa) elastīguma aprēķinu atrodas -0,20 līdz 0,60 robežās.³⁶

Balstoties uz starpvalstu regresijām Austrumeiropas un Centrālās Āzijas valstīm (ECA valstis), Rutkovskis (2007. gads) lēš, ka viena procentpunkta izmaiņas nodokļu ķīlī radīs 0,3 - 0,6 procentu izmaiņas nodarbinātības līmenī. Sagaidāms, ka ECA valstīs nodokļu ķīlim būs spēcīgāka negatīvā ietekme uz nodarbinātību stingrākos darba tirgos, kuros algas ļoti lēni pielāgojas lejupejošai tendencei darbaspēka pieprasījumā, ņemot vērā, piemēram, striktu nodarbinātības aizsardzību un augstu minimālo algu.

Basanīni (*Bassanini*) un Divāla (*Duval*) 2006. gada pētījumā, izmantojot apkopotos daudznazaru/laika periodu datus OECD valstīs par periodu no 1982. - 2003. gadam, ir konstatēts, ka samazinot nodokļu ķīli par 10 procentpunktiem, bezdarba līmenis varētu kristies par 2,8 procentpunktu. Augstajiem nodokļu ķīļiem ir vislielākā ietekme uz bezdarba līmeni tajā valstīs, kurās ar likumu noteiktais minimālās algas apjoms liedz novirzīt nodokļus uz darbiniekiem.

17. tabula sniegts pētījumu apkopojums par algas nodokļu izmaiņu ietekmi uz nodarbinātības līmeni.

17. tabula. Algas nodokļu izmaiņu ietekme uz nodarbinātību un algām.

Autors (-i); gads	Valstis	Ietekme
Basanīni un Divāls, 2006. gads.	OECD dalībvalstis.	Ir aprēķināts, ka, vidēji, 10 procentpunktu samazinājums nodokļu ķīlī, 10 procentpunktu samazinājums bezdarbnieku pabalstos un/vai kritums

³² Literatūras izlase, sk., piemēram, Nikels (*Nickell*) un Lajjārs (1999. gads), Vromans (*Vroman*) un Bruzencevs (*Brusentsev*) (2005. gads), Pasaule Banka (2009. gads), Melgizo (*Melguizo*) un Gonsales-Paramo (*González-Páramo*) (2012. gads), Antons (Antón), 2014. gads.

³³ Belo (*Belot*) un van Urss (*van Ours*), 2004. gads; Nikels, 1997. gads.

³⁴ Skarpeta (*Scarpetta*), 1996. gads; Nunciata (*Nunziata*), 2002. gads; Makkālohs (*Macculloch*) un Ditella (*DiTella*), 2002. gads.

³⁵ Nikels un Lajjārs (1999. gads), Daveri (*Daveri*) un Tabelīni (*Tabellini*) (2000. gads), Nikels un autoru kolektīvs. (2005. gads), Ohāniāns (*Ohanian*) un autoru kolektīvs, 2006. gads.

³⁶ Vromans un Bruzencevs, 2005. gads; Rutkovskis (*Rutkowski*), 2007., gads.

		preču tirgus regulējumā par divām standarta atkāpēm izraisītu kritumu bezdarba līmenī attiecīgi par apmēram 2,8, 1,2 un 0,7 procentpunktiem.
Bells un autoru kolektīvs, 2002. gads.	Apvienotā Karaliste, 1999. gada reforma Valsts apdrošināšanas iemaksu (<i>NIC-National Insurance Contributions</i>) sistēmā.	Reforma pārcēla nodokļu slogu no zemo algu pelnītājiem uz lielo algu pelnītājiem. Tiek prognozēts, ka 1 procentpunkta kāpums NIC īpatsvarā samazinās nominālās algas izaugsmi par apmēram 1,4 procentpunktiem gada laikā, bet ražotāju cenas ražošanas sektorā celsies par apmēram 1,3 procentpunktiem. Tas izraisīja arī nodarbinātības līmeņa izaugsmes pieaugumu par 0,5 procentpunktiem, bet ietekme uz nodarbinātības līmeni ir statistiski nenozīmīga.
Daveri un Tabelīnī, 2000. gads.	ES dalībvalstis.	Novērotais 14 procentpunktu pieaugums darbaspēka nodokļu likmēs ES no 1965. gada līdz 1995. gadam varētu izraisīt ES bezdarba līmeņa pieaugumu par apmēram 4 procentpunktiem, produkcijas izlaidis investīciju īpatsvara samazinājumu par apmēram 3 procentpunktiem un palēnināt izaugsmi par apmēram 0,4 procentpunktiem gadā. Ietekme nav konstatēta anglosakšu valstu un Ziemeļvalstu izlases apakškopā.
Gora un autoru kolektīvs, 2006. gads.	27 OECD dalībvalstu izlases kopa divu gadu periodā (1997. gads un 2003. gads).	Nodokļu ķīlim ir statistiski nozīmīga un spēcīga negatīva ietekme uz nekvalificētu jaunu vīriešu darbinieku nodarbinātības līmeni, bet tas neietekmē kvalificētus darbiniekus.
Kacs, 1998. gads.	ASV	15 procentu samazinājuma darbaspēkā izmaksās, pateicoties Mērķa nodokļu atvieglojumam, nodarbinātības nodrošinājumam noteiktu darbinieku grupām (<i>Targeted Jobs Tax Credit - TJTC</i>), tirā ietekme uz nodarbinātības līmeni veidoja 7,7 procentus, pieņemot, ka darbaspēka piedāvājums ir neierobežoti elastīgs, tas liecina par darbaspēka pieprasījuma elastīgumu -0,5 apmērā.
Nikels un Laijārs, 1999. gads.	Attīstītās valstis.	Viena procentpunkta pieaugums faktiskajās darbaspēka izmaksās, ko izraisīja viena procentpunkta pieaugums nodokļu ķīlī no 0 procentiem Austrijā un Jaunzēlandē līdz 1,6 procentiem Beļģijā un 1,4 procentiem Īrijā un Šveicē. Diferencētiem nodokļiem nav nekādas būtiskas ietekmes uz nodarbinātības līmeni, bet ir gūti pierādījumi tam, ka vispārējās darbaspēka nodokļu likmes patiešām ietekmē darbaspēka izmaksas ilgtermiņā un, līdz ar to, ceļ nodarbinātības līmeni.
Rutkovskis, 2007. gads.	ECA valstis.	Vien procentpunkta pieaugums nodokļu ķīlī rada izmaiņas nodarbinātības līmenī 0,3 - 0.6 procentu apmērā.
Pasaules Banka, 2005. gads.	ES8 dalībvalstis.	Konkrētajam IKP izaugsmes līmenim, katra procentpunkta izmaiņas nodokļu ķīlī saistās ar kritumu

		nodarbinātības izaugsmē 0,5 - 0,8 procentpunktu apmērā.
--	--	---

Kaca 1998. gadā veiktajā pētījumā par ASV atklājās, ka "algu subsīdijas, lai darba devēji pieņemtu darbā trūcīgus darbiniekus, šķiet tikai nedaudz palielina pieprasījumu pēc šādiem darbiniekiem. Atsevišķām algu subsīdijām (vai nodarbinātības nodokļu atvieglojumiem), kas ir īpaši paredzētas ļoti konkrētām grupām (piemēram, sociālo pabalstu saņēmējiem), šķiet ir zemi izmantošanas tempi un tās (dažos gadījumos) var aizskart mērķa grupas godu. Taču jaunākie pierādījumi, kas balstīti uz pētījumiem par izmaiņām nosacījumos par tiesībām pretendēt uz Mērķa nodokļu atvieglojumiem, nodarbinātības nodrošinājumam noteiktu darbinieku grupām (TJTC), kas ir liela mēroga ASV algas subsīdiju programma trūcīgiem iedzīvotājiem no 1979. - 1994. gadam, liecina par TJTC nelielu pozitīvu ietekmi uz nodarbinātības līmeni starp trūcīgiem jauniešiem. Politikās, kas apvieno algu subsīdijas ar kvalifikācijas elšanu, apmācībām un pasākumiem palīdzībai darba meklējumos, novērojami noteikti panākumi nodarbinātības un ienākumu līmeņa uzlabošanas ziņā konkrētās mērķa trūcīgo iedzīvotāju grupās." Kaca (1998. gads) aprēķini liecina par to, ka TJTC programma palielināja nodarbinātību starp trūcīgajiem vecumā no 23 līdz 24 gadiem par 3,4 procentpunktiem.

Iepriekšējos pētījumos ir pierādījies, ka mazāk kvalificētu darbinieku nodarbinātības līmenis šķiet ir vairāk atkarīgs no izmaiņām nodokļu ķīlī, nekā tas ir augstāk kvalificētu darbinieku gadījumā. Gora un autoru kolektīvs (2006. gads), izmantojot paneļa regresijas 27 OECD dalībvalstu izlases kopai (ieskaitot ES-8 dalībvalstis) par diviem gadiem (1997. gads un 2003. gads), konstatēja, ka nodokļu ķīlim ir statistiski nozīmīga un spēcīga negatīva ietekme uz nekvalificētu jaunu vīriešu darbinieku nodarbinātības līmeni, bet tas neietekmē kvalificētus darbiniekus.

Ietekme uz algas līmeņiem. Vēl viens būtisks aspekts, kas nav plaši apskatīts literatūrā, ir nodokļu samazinājumu un subsīdiju ietekme uz algām, piemēram, ciktāl darbaspēka nodokļu tiek novirzīti uz darbiniekiem ("izmaksu pārneses" ietekme). Pētījumi vidēju ienākumu valstīs sniedz plašu pētījumu klāstu, norādot, ka dažos gadījumos izmaksu pārnese var būt visnotaļ nozīmīga.³⁷ Piemēram, saskaņā ar Dienvidamerikā veiktajiem pētījumiem, vispārīgi no 20 līdz 70 procenti no darba devēja sociālās apdrošināšanas iemaksām ir pārnesti uz darbinieku, un dažos gadījumos šis apmērs sasniedz gandrīz 100 procentus.³⁸ Tas nozīmē, ka liela daļa izmaiņu algas nodokļos ir pārnesta uz darbiniekiem, koriģējot algas, līdz ar to ietekme uz nodarbinātību ir kritiska. Melgizo un Gonsales-Paramo (2012. gads) balsta savu meta-analīzes darbu uz 52 empīriskiem pētījumiem, un secina, ka "ilgtermiņā darbinieki sedz no divām trešdaļām nodokļu sloga (darbaspēkam) Kontinentālajās un anglosakšu valstīs, līdz gandrīz 90 procentiem Ziemeļu reģiona valstīs." Par lielākiem skaitļiem runā arī Grūbers (*Gruber*) (1997. gads), kurš Čīles gadījumā ir konstatējis praktiski pilnīgu pārnesi, kā arī Kručes (*Cruces*) un autoru kolektīvs (2010. gads), kurš aprēķinot "izmaksu pārneses" ietekmi no 40 līdz 90 procentiem Argentīnā. Turpretī, Prasads (2008. gads) nekonstatē nekādu iedzīvotāju ienākuma nodokļa likmju ietekmi uz algas līmeņiem. Iespējams, tas ir tāpēc, ka viņa pētījums vairāk koncentrējas uz ražošanas sektora algām, un šis sektors ir ļoti intensīvs kapitāla ziņā, un, kā norādījuši citi autori (Deiviss (*Davis*) un autoru kolektīvs, 2004. gads), nereaģē uz nodokļu likmēm.

Ietekme uz darba stundām. Iedzīvotāju ienākuma nodokļu ietekme uz darba aktivitāti arī ir pētīta literatūrā, lai gan pierādījumi nav pietiekami. Jo īpaši, Deivisa un Henrekson (*Henrekson*) (2004. gads)

³⁷ Pasaules Banka, 2009. gads.

³⁸ Azemārs (*Azemar*) un Debords (*Desbordes*), 2010. gads; Pasaules Banka, 2009. gads; Hekmans (*Heckman*) un Pažē (*Pagés*), 2004. gads; Oge (*Oghe*) un autoru kolektīvs, 2003. gads.

1990. gadu vidū veiktais starpvalstu salīdzinājums norāda, ka nodokļu lēciens par 12,8 procentpunktiem (viena standarta atkāpe) samazina viena darbinieka tirgus darba laiku par 122 stundām un par 4,9 procentpunktiem samazina nodarbinātības līmeņa un iedzīvotāju skaita attiecību. Tas palielina arī ēnu ekonomikas apjomu par 3,8 procentiem no oficiālā IKP. Pierādījumi liecina par to, ka nodokļa likmju atšķirības bagātajās valstīs ir galvenais iemesls lielajām starptautiskajām atšķirībām tirgus darba laikā un tirgus aktivitātes nozaru portfelī. Ohanians (*Ohanian*) un autoru kolektīvs (2008. gads) pētīja izmaiņas darba stundās 21 OECD dalībvalstī no 1956. gada līdz 2004. gadam. Viņu pētījuma galvenā atziņa ir, ka atšķirības nodokļos atkarībā no valsts ir ļoti svarīgs elements, kas skaidro tik ļoti atšķirīgos tirgus darba stundu līmeņus.

Ietekme uz neoficiālo statusu. Darbaspēka nodokļi ievērojami provocē neoficiālo nodarbinātību. Saskaņā ar Džailza (*Giles*) un Tedsa (*Tedds*) (2002. gads) teikto: "Iespējams, vienīgais visplašāk piesauktais pagrīdes ekonomikas "dzinējspēks" ir faktiskais vai pamanāmais nodokļu slogs." ³⁹Dažkārt valdībām ir motivācija samazināt nodokļus, jo īpaši, algas nodokļus, lai sekmētu oficiālu darbu un, tādējādi, sniegtu sociālās apdrošināšanas pakalpojumus lielākai sabiedrības daļai. Taču neoficiālā darba līmeni ietekmē arī daudzi citi faktori, bez nodokļu likmēm, tostarp, kultūras aspekti, korupcija un tiesībsargājošo institūciju kapacitāte. Ekonomiskā attīstībā ir vēsturiski sastāvējusi no pakāpeniskas pārejas no neoficiāla uz oficiālu darbu, kā arī valdības izmēra pieauguma līdz ar nodokļu likmju celšanu. Līdz ar to, daudzas augstu ienākumu līmeņa OECD dalībvalstis apvieno augstas nodokļu likmes ar salīdzinoši zemu nedeklarēta darba sastopamības biežumu.⁴⁰ Izpētot 69 attīstības un attīstīto valstu izlases kopu, Frīdmans (*Friedman*) un autoru kolektīvs (2000. gads) konstatēja, ka augstākas nodokļu likmes ir saistītas ar zemāku - nevis augstāku - neoficiālas darbības līmeni procentuāli no IKP, un pamatoja to ar to, ka tas ir iespējams (vismaz bagātākās valstīs), ja augstāks nodokļu slogs tiek noteikts proporcionāli labākam sabiedrisko labumu nodrošinājumam. Līdz ar to, augstāka nodokļu sloga trūkumus atsvēr labāku sabiedrisko pakalpojumu priekšrocības, tādējādi samazinot jebkādu nodokļu maksātāju motivāciju strādāt neoficiāli.⁴¹

Visbeidzot, ir pierādījumi tam, ka augstāki darbaspēka nodokļi saistās ar lielāku ēnu ekonomikas apmēru valstīs ar vienādu ienākuma līmeni uz iedzīvotāju. Regresijas bagāto valstu izlases kopā (14 valstis) 1990. gadu vidū norādīja uz to, ka vienības standarta atkāpes nodokļa starpība 12,8 procentpunktu apmērā izraisa, cita starpā, ēnu ekonomikas pieaugumu līdz 3,8 procentiem no IKP, kas atbilst 24 procentu pieaugumam ēnu ekonomikas apmērā, pēc vidējiem aprēķiniem.⁴²

Neoficiāls darbs noved pie budžeta ieņēmumu zaudēšanas, līdz ar samazinājumu samaksātajos nodokļos un sociālās apdrošināšanas iemaksās, un, līdz ar to, nepietiekamiem līdzekļiem, lai sniegtu sabiedriskā patēriņa preces un pakalpojumus. Lielais neoficiālais sektors neizbēgami rada arī augstu nodokļu slogu reģistrētam darbaspēkam un uzņēmumiem, jo nodokļu bāze ir neliela. Augsts neoficiālās nodarbinātības līmenis var kaitēt arī tiesiskumam (likuma varai) un pārvaldībai. Šāda situācija nozīmē to, ka būtiskai sabiedrības daļai ir liegta pieeja oficiāliem līdzekļiem, lai pasargātu sevi no ekonomiskiem riskiem.

Kopumā, empīriskie pierādījumi dažādās valstīs un reģionos apstiprina, ka darbaspēka nodokļiem var būt diezgan būtiska ietekme uz nodarbinātību, algām, darba stundām un neoficiālo darbu. Jo īpaši, lielākā daļa pētījumu attīstības un pārejas ekonomikas valstīs aprēķina (ilgtermiņa) elastīgumu -0,20 līdz

³⁹ <http://www.imf.org/external/pubs/ft/survey/so/2007/car0726a.htm>

⁴⁰ OECD, 2006. gads.

⁴¹ Rejs (*Rei*) un Bhatakarja (*Bhattacharya*), 2008. gads.

⁴² Deviss un Henreksons, 2004. gads.

- 0,60 robežās, t.i. 10 procentu samazinājums darbaspēka izmaksās varētu likt nodarbinātībai augt par apmēram 2 līdz 6 procentiem.

Prasībai par obligātajām minimālajām valsts sociālās apdrošināšanas iemaksām bija jāstājas spēkā 2017. gada 1. janvārī, taču valdība nobalsoja pret tās ieviešanu 2016. gada novembrī. Minimālo sociālās apdrošināšanas iemaksu apmēram pašnodarbinātām personām un brīvprātīgi apdrošinātajām personām bija jābūt balstītam uz minimālo mēnešalgu.⁴³ Darba devējiem un darbiniekiem (ieturējuma nodokļa veidā no darbinieka) būtu bijis jāmaksā papildu sociālās apdrošināšanas iemaksas, lai segtu jebkādu sociālās apdrošināšanas iemaksu līmeņa kritumu zem minimālās algas līmeņa. Iniciatīvas mērķis bija mazināt patieso ienākumu slēpšanu. Daļēji minimālās sociālās apdrošināšanas iemaksas netika ieviestas, ņemot vērā daudzos atbrīvojumus, kas būtu nepieciešami, lai novērstu potenciālās ievainojamības saistībā ar augstākām iemaksām. Minimālo sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu shēmai varētu būt negatīva ietekme uz zemo algu, jo īpaši, nepilna laika ⁴⁴darbinieku darba izredzēm, kuriem būtu bijis jāmaksā nesamērīgi augstākus nodokļus par darbā gūtajiem ienākumiem. Tas būtu ierobežojis arī darba devēju spēju reaģēt uz ekonomiskajiem apstākļiem, samazinot darba stundu skatu.

Diferencētu sociālo iemaksu likmju iespējas.

Ienākuma nodokļiem un sociālās apdrošināšanas iemaksām var noteikt zemāko robežu, griestus, nodokļu robežlielumus, nodokļu atbrīvojumus, personīgos pamata atbrīvojumus un nodokļa atvieglojumus. Dažu Eiropas valstu piemēri ir uzskaitīti Pielikumā E, 65. tabula un tos var apkopot šādi:

- Daudzās valstīs nodokļu likumdošana nosaka **sociālo iemaksu minimālo likmi**, bieži vien pēc darbinieku kategorijām, kas atšķiras no minimālajām algām. Piemēram, Bulgārijā **minimālais iemaksu apmērs** ir atkarīgs no profesijas un rūpnieciskās nozares, un sociālie partneri to pārskata katru gadu. Zemākas minimālās likmes bieži vien nosaka pašnodarbinātām personām, lauksaimniekiem un brīvprātīgi apdrošinātām personām. Dažās valstīs (piemēram, Šveicē, Čehijā, Bulgārijā), personām, kuras nav iesaistītas algotā darbā vai nav apdrošinātas nekādā citā veidā, jebkurā gadījumā ir pienākums maksāt minimālās iemaksas par saviem līdzekļiem.
- Daudzās valstīs, **iemaksu griesti apdrošināmiem ienākumiem** ir noteikti kā fiksēta summa (piemēram, Austrijā, Spānijā, Horvātijā, Kiprā, Bulgārijā), vai kā dalāmais no vidējās algas (piemēram, Slovākijā, Slovēnijā, Rumānijā, Čehijā), minimālās bruto algas (piemēram, Rumānijā - slimības un maternitātes pabalsta iemaksu gadījumā), vai pēc kādiem citiem kritērijiem. Latvijā, maksimālā apliekamā summa ir noteikta 48 600 EUR apmērā gadā, bet

⁴³ 2016. gadā minimālo brīvprātīgo iemaksu apmērs netika noteikts mikrouzņēmumu darbiniekiem, kuri varēja pievienoties valsts sociālās apdrošināšanas sistēmai brīvprātīgi. Iemaksas tika veiktas no brīvi izvēlēta ienākuma, kas nepārsniedza 720 EUR mēnesī. <http://www.vsaa.lv/en/services/employees/contributions>. Tik ieviestas izmaiņas, paredzot, ka darba devējam, kam ir mikrouzņēmuma nodokļa maksātāja statuss, ir pienākums maksāt sociālās apdrošināšanas iemaksas, balsoties uz minimālo algu, par katru nodarbināto. 2017. gadā tiek plānots pārejas periods un apliekamā summa ir 75 procenti no minimālās summas.

⁴⁴ Saskaņā ar 2015. gada EUROSTAT datiem, Latvijā bija 63 000 nepilna laika darbinieku jeb 7,2 procenti no kopējā nodarbināto iedzīvotāju skaita 15 - 64 gadu vecuma grupā.

sākot no 2016. gada 1. janvāra valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas jāveic arī no ienākumiem, kas pārsniedz maksimālo obligāto iemaksu objekta sliekšni, t.i. arī no summas virs 48 600 EUR (solidaritātes nodoklis).

- Noteiktām darbinieku kategorijām ir paredzētas **iemaksu atlaides**, vai arī darbinieku iemaksas atceļ vai samazina zemu ienākumu gadījumā. Austrijā par ienākumiem līdz 1 311 EUR nav jāmaksā darbinieka bezdarba apdrošināšanas iemaksas. Slovākijā iemaksas procentuālā izteiksmē no aprēķina bāzes invalīdiem veido vienu pusi no standarta darbinieku bāzes, un bijušos ilgtermiņa bezdarbniekus ar zemām algām atbrīvo no apdrošināšanas iemaksām. Vācijā darba devējs maksā samazinātas iemaksas par zemu algu pelnītājiem (mazajos darbos). Francijā iemaksas ģimenes pabalstiem maksā darb devējs ar likmi 5,25 procenti jeb 3,45 procenti par algām, kuras ir par 1,6 reizēm mazākas par minimālo algu. Šveicē ir noteiktas zemākas iemaksas jauniešiem. Dažās valstīs iemaksu likmes ir atkarīgas no apliekamo ienākumu līmeņa (piemēram, Apvienotajā Karalistē un Austrijā).
- Dažās valstīs ir noteiktas **atlaides mazajiem uzņēmumiem**. Piemēram, Francijā, darbinieku vispārējās veselības apdrošināšanas shēmām un apdrošināšanai pret negadījumiem darbā un arodslimībām, uzņēmumiem ar mazāk nekā 20 darbiniekiem piešķir fiksētas likmes samazinājumu darba devēja iemaksām 1,50 EUR apmērā stundā. Tomēr, nav pierādījumu tam, ka mērķa nodokļu atvieglojums mazajiem uzņēmumiem ir efektīvāks kopējā nodarbinātības līmeņa celšanai, nekā vispārējo nodokļu atvieglojums uzņēmumiem. Faktiski, īpašs atvieglojums var kaitēt ekonomiskajai izaugsmei, radot mazo uzņēmumu slazdu, atturot mazos uzņēmumus no paplašināšanās, lai saglabātu savu īpašo nodokļu režīmu. Mazo uzņēmumu radītās darbavietas parasti ir arī zemākas kvalitātes nekā lielo uzņēmumu radītās darbavietas, jo mazie uzņēmumi maksā mazākas algas, piedāvā daudz pieticīgāku veselības apdrošināšanu un pensiju plānus un nodrošina sliktākus darba apstākļus (Brauns (*Brown*) un autoru kolektīvs, 1990. gads; SVF, 2012. gads).
- Daudzas valstis ir noteikušas **diferencētas iemaksu likmes atkarībā no darba apstākļiem**, lai segtu ar negadījumiem darbā un arodslimībām saistītos riskus.
- Vēl vien iespēja ir **veikt iemaksas noteiktiem pabalstiem vai iedzīvotāju kategorijām** no valsts budžeta. Piemēram, mantisku slimības un maternitātes pabalstu finansēšana ir atkarīga no nodokļiem Kiprā, Dānijā, Itālijā, Portugālē un Spānijā. Bulgārijā no vispārējiem nodokļu ieņēmumiem sedz iemaksas slimības un maternitātes atvaļinājuma pabalstiem valsts iestādes darbiniekiem, karavīriem un citam militārajam personālam; tiesu varas darbiniekiem, tostarp, tiesnešiem, prokuroriem, izmeklētājiem un tiesu izpildītājiem; neapdrošinātām personām līdz 18 gadu vecumam un studentiem līdz 26 gadu vecumam; sociāli neizsargātiem iedzīvotājiem ar tiesībām saņemt sociālo palīdzību vai dzīvojošiem sociālās aprūpes centros; aizturētām vai ieslodzītām personām; kara veterāniem un kara invalīdiem; un dažām citām iedzīvotāju kategorijām. Personām ar invaliditāti darba devēja iemaksu daļu sedz no valsts budžeta. Bulgārija ir uzsākusi finansēt arī aktīva darba tirgus politikas no vispārējā budžeta, nevis no iemaksu finansētā Nodarbinātības fonda (EK, 2014. gads).
- **Minimālā sākumlikme**. Tā kā minimālā alga nosaka sākumlikmi bruto algai, jo īpaši augstu ienākumu valstīs, minimālās algas un augstu darba devēja iemaksu sociālajā apdrošināšanā

apvienojums noved pie augstām algu izmaksām zemas kvalifikācijas darbiniekiem un samazina viņu iespējas strādāt oficiālajā sektorā. Pastāvot saistošai algu sākumlikmei, darba devēja maksātos nodokļus nevar novirzīt minimālo algu darbiniekiem, samazinot viņu darba samaksu. Taču darba devēji var novirzīt par minimālās algas darbiniekiem maksātos nodokļus uz augstu apmaksātiem darbiniekiem, samazinot viņu algas. Sociālo iemaksu maksājumi parasti uzkrājas minimālās iemaksas līmenī, liecinot par to, ka daudzi uzņēmumi deklarē tikai tās algas, kas ir tuvu atrunātajam minimālo iemaksu sliekšnim. Šī patiesās darba samaksas apjoma slēpšana, kopā ar ievērojamo neoficiālā sektora apjomu, nozīmē, ka nodokļa bāze nav tik plaša, kāda tā varētu būt, un ka nodokļu likmes tām personām, kuras tās maksā, ir augstākas nekā tās citādi varētu būt. Ungārija ir centusies risināt šo problēmu, ieviešot dubultas minimālās algas iemaksu bāzi ar iespēju izstāties no tās. Pieņemot, ka slēpjot patiesos ienākumus, notiek plaša izvairīšanās no nodokļu nomaksas, Ungārija ir noteikusi darba devēja sociālo iemaksu bāzi dubultā apmērā no minimālās algas, ja vien darba devējs nedeklarē, ka darbinieki patiešām saņem minimālo algu (kas savukārt palielina nodokļu audita riskus). Minimālo iemaksu sākumlikme būtiski palielina nodokļu slogu personām, kuras strādā zemu apmaksātos, nepilna laika darbos. Tā rezultātā, kopējais nodokļu slogs darba ienākumiem ir ļoti augsts zemu ienākumu pelnītājiem.

- **Diferencētas minimālās algas.** Vēl viena iespēja ir ieviest dažādas minimālās algas, lai diferencētu tās atkarībā no dažādiem darbinieku produktivitātes līmeņiem. Dažās valstīs ir ieviestas diferencētas minimālās algas (vai iemaksu bāzes), lai atspoguļotu iespējamās atšķirības darbinieku ar dažādām īpašībām produktivitātes līmenī. Taču šāda pieeja var palielināt administratīvo sarežģītību, radīt izaicinājumus izpildē un novest pie algu diskriminācijas (Kudo (*Kuddo*) un autoru kolektīvs, 2015. gads).

Augstāku minimālo algu noteikšana tām darbinieku kategorijām, kurām ir augstāka produktivitāte (un sagaidāmā alga), var būt potenciāli efektīvs veids, kā samazināt nedeklarētos ienākumus, novirzot noteiktu daļu algu no skaidras naudas apliekamos ienākumos. Vēl viena iespēja ir diferencēt minimālo algu pēc nozares un profesijas. Un vēl viens veids ir ieviest dažādus minimālās algas līmeņus pēc reģiona, ņemot vērā ievērojamās atšķirības reģionālajās algās dažās valstīs. Neatkarīgi no tā, kurš modelis tiek ieviests, ir būtiski saglabāt zemu minimālo algu nekvalificētiem darbiniekiem, tā lai viņi netiktu izspiesti no oficiālā darba tirgus augsto darbaspēka izmaksu dēļ.

- **Nodokļu atvieglojumi** var būt lietderīgs rīks, lai mazinātu nodokļu slogu mazāk aizsargātām iedzīvotāju grupām. Šī programma nodrošina nodokļu atvieglojumus darba ienākumiem ģimenēm, kuru gada ienākumi nesasniedz noteiktu sliekšni, un to bieži vien pakāpeniski atceļ, līdz ar ienākumu celšanos. Šādi strādājošo nodokļu atvieglojumi samazina tīrās nodokļu saistības - vai dažos gadījumos padara tās negatīvas zemo algu pelnītājiem - un palielina tīro ienākumu guvumu, ko sniedz darba piedāvājuma pieņemšana, salīdzinot ar nestrādājošā statusu. Piemēram, tādās politikas kā EITC (nopelnīto ienākumu nodokļu atvieglojums) ASV vai WFTA (strādājošo ģimeņu nodokļu atvieglojums) Apvienotajā Karalistē, ir pierādījušas, ka ar tām var uzlabot pāreju no bezdarba pie nodarbinātības, jo šīs politikas pārnes nodokļu slogu no dažām ekonomiski vājākām grupām (piemēram, nodarbināti vientuļie vecāki) (Lēmans (*Lehmann*) un autoru kolektīvs, 2014. gads). Pašreiz, vismaz 14 attīstītās valstīs

piemēro strādājošo nodokļu atvieglojumus un to pieredze rāda, ka zemas kvalifikācijas darbinieku nodarbinātība salīdzinoši labi reaģē uz šādiem finanšu stimuliem (SVF, 2011. gads).

- **Vienkāršotā (prezumptīvā) pieeja.** Lai paplašinātu nodokļu bāzi, dažas valstis uzliek nodokļus administratīvi noteiktām bāzēm, nevis bāzēm, kuras nosaka paši nodokļu maksātāji. Prezumptīvās sistēmās var, piemēram, aprēķināt apliekamo ienākumu, balstoties uz pamata faktoriem, kas, pēc saprātīga pieņēmuma, ir saistīti ar ienākumu radīšanu, piemēram, pārdošanas apjoms, apgrozījums, darbinieku skaits, uzņēmuma izmērs, nodokļu maksātāja aktīvi, u. tml. (Rutkovskis, 2007. gads). Paredzamo nodokļu bāzi parasti aprēķina, balstoties uz dažādu faktoru koeficientiem, ko piemēro noteiktiem nodokļu maksātājiem vai noteiktiem nodokļu maksātāju veidiem (piemēram, noteikta izmēra uzņēmumiem konkrētās nozarēs). Pamata ideja ir izmantot amatpersonām pieejamos datus, lai apzinātu vismaz noteiktu nodokļu minimālo līmeni no tiem nodokļu maksātājiem, kurus uzskata par neuzticamiem informācijas par viņu pašu darbību avotiem.

Šāda vienkāršota (prezumptīva) nodokļu sistēma pastāv, piemēram, Grieķijā, kur personas var aplikt ar nodokli saskaņā ar nosacīti paredzamo ienākumu, ja nosacīti paredzamais ienākums ir augstāk par faktisko deklarēto ienākumu un nodokļu maksātājs nevar pamatot starpību. Nosacīti paredzamo ienākumu aprēķina pēc tādiem kritērijiem, kā otra mājokļa noma, transportlīdzekļu ekspluatācijas izdevumi, mājkalpotāju darba izmaksas, aktīvi (piemēram, automobiļi, laivas, kuģi), līdzdalība uzņēmumos, nekustamā īpašuma iegāde vai celtniecība, un izdevumi privātiem uzņēmumiem, personālsabiedrībām un sabiedrībām ar ierobežotu atbildību (Voless (*Wallace*), 2002. gads).

- **Samazināti nodokļi zemu ienākumu pelnītājiem, vecākiem darbiniekiem un sievietēm/sekundārajiem pelnītājiem.** 3.1. sadaļā tika atspoguļots kā māsaimniecības zemākajā ienākumu kvartilē saskaras ar daudz augstākām METR (efektīvajām nodokļa robežlikmēm) nekā māsaimniecības augstākās ienākumu grupās. Pieaugums darbaspēka nodokļos visspēcīgāk ietekmēs to darbinieku grupu nodarbinātību, kuru darbaspēka pieprasījums ir viselastīgākais. Tas attiecas uz zemas kvalifikācijas darbiniekiem, jauniešiem, vecākiem darbiniekiem un sievietēm. Negatīvā ietekme uz nodarbinātību pastiprināsies, ja būs augsts šo grupu darbaspēka piedāvājuma elastīgums. Pašreizējās sociālās aizsardzības finansējuma struktūras daudzās valstīs diskriminē zemo algu pelnītājus. Lielākā daļa valstu piemēro tādas pašas algas nodokļu un darba devēja sociālo iemaksu likmes minimālās algas darbaspēkam kā darbiniekiem ar augstākiem ienākumiem. Turklāt, minimālo iemaksu sākumlikme pie tik zemas algas būtiski palielina nodokļu slogu personām, kuras strādā zemu apmaksātos, nepilna laika darbos.

Pastāv bažas, ka augstais darbaspēka nodokļu ķīlis attiecībā uz zemo ienākumu pelnītājiem samazina iespējas, ka viņi dos priekšroku strādāt oficiāli. Tādā gadījumā, samazinājums darba devēja sociālās apdrošināšanas iemaksā var būt efektīvs, lai celtu nodarbinātības līmeni, ja to piemēro zemo algu pelnītājiem (piemēram, samazinot darbaspēka nodokļu ķīli zemākos algu līmeņos) un gadījumiem, kad sasaiste ar pabalstiem ir vāja (piemēram, veselības izdevumiem). Mērķa samazinājumi darba devēja sociālās apdrošināšanas iemaksās var īpaši būtiski ietekmēt zemas kvalifikācijas darbinieku iespējas atrast darbu, jo īpaši, ņemot vērā viņu salīdzinoši lielo darbaspēka pieprasījuma elastīgumu (Džils (*Gill*) un autoru kolektīvs,

2013. gads). Mazkvalificētām personām ir lielāka iespējamība palikt bez darba, strādāt neoficiāli vai nestrādāt. Viņi arī visticamāk vairāk strādās ar pagaidu vai nepilna laika darba līgumiem, nevis pastāvīgiem darba līgumiem. Austrijā, Beļģijā, Francijā, Nīderlandē, Spānijā un Apvienotajā Karalistē sociālās apdrošināšanas iemaksas zemo algu darbiniekiem tika samazinātas par apmēram 1,5 procentpunktiem kopš 1997. gada (SVF, 2011. gads).

Piemēram, Francijā 1993. gadā tika ieviestas algas nodokļa subsīdijas, un šī sistēma, pārveidotā formā, darbojas vēl joprojām. Programma nodrošina algas nodokļa atbrīvojumus zemo algu saņēmējiem pēc slīdošas skalas līdz sliksnim - minimālā alga reiz 1,33, kad subsīdija tiek atcelta. Maksimālais atbrīvojums ir 18,2 procentpunkti darba devēja algas nodoklī minimālās algas saņēmējiem. Krepons (*Crépon*) un Deplacs (*Desplatz*) (2002. gads) aprēķināja, ka ikviens darbaspēka izmaksu samazinājums par 1 procentpunktu izraisa nodarbinātības līmeņa pieaugumu par 1,6 procentiem ražošanā un 1,8 procentiem citās nozarēs, kā arī būtiski pieaug nekvalificēta darbaspēka apjoms. Šīs izmaiņas nodarbinātības līmenī radās divu iemeslu dēļ: ražošanas faktoru aizvietošana - tā kā mazāk kvalificētu darbaspēku nomainīja augstāk kvalificēts darbaspēks un kapitāls - un palielināts ienesīgums un produkcijas izlaide (jo samazinātās darbaspēka izmaksas ļāva uzņēmumiem pazemināt cenas un, līdz ar to, pieauga pieprasījums).

Tomēr, aprēķinātā ietekme uz nodarbinātības līmeni bija dažāda. Piemēram, nodokļu samazinājums būtiski ietekmēja reģistrētās nodarbinātības līmeni Beļģijā, bet ne Nīderlandē (Pasaules Banka, 2009. gads). Tomēr, arī ceļot nodokļu sistēmas progresivitāti, jāaprēķinās ar noteiktu ieviešanas cenu, jo īpaši, ciktāl tas attiecas uz izvairīšanos no nodokļu nomaksas un mazāku motivāciju pilnveidot prasmes un celt produktivitāti no zemu ienākumu pelnītāju puses.

Parasti, vecāki darbinieki ir jutīgāki pret finansiālu motivāciju, nekā viņu jaunākie kolēģi. Zemākas darbaspēka nodokļa likmes vecākiem darbiniekiem var palielināt viņu motivāciju palikt darba tirgū - lai gan šeit rodas arī taisnīguma problēmas, jo augstu ienākumu saņēmēji kopumā strādā ilgāk. Piemēram, Austrālijā, Dānijā, Nīderlandē un Zviedrijā ir ieviesti noteikti darba ienākuma nodokļa atvieglojumi vecākiem darbiniekiem, ar mērķi veicināt viņu iesaisti darba tirgū (SVF, 2011. gads).

Sieviešu darbaspēks ir atsaucīgāks attiecībā uz nodokļiem nekā vīriešu darbaspēks. Līdz ar to, nodokļa atlaides sievietēm, visdrīzāk, izraisīs pozitīvu tīrā piedāvājuma reakciju, pat ja tās tiks finansētas ar augstākiem nodokļiem vīriešiem. Ja likums aizliedz noteikt dzimuma atšķirības nodokļu slogā, īpašu nodokļu atlaidi var paredzēt vientuļajiem vecākiem (vientuļajām mātēm, parasti ir augstāka pielāgošanās spēja) vai sekundārajiem pelnītājiem ģimenē. Vēl viens veids, kā samazināt nodokļu slogu sekundārajiem pelnītājiem, ir piemērot nodokļus nevis ģimenes kopējiem ienākumiem, bet atsevišķu personu ienākumiem. Joprojām plaši izplatīta ir nodokļu piemērošana ģimenes kopējiem ienākumiem jeb ar ģimeni saistītie nodokļu elementi, tādi kā obligātās kopējās nodokļu deklarācijas, apgādājamā laulātā atvieglojumi vai atlaides. Taču, pēdējās desmitgadēs daudzas OECD valstis sāk vairāk pāriet uz nodokļu piemērošanu atsevišķu personu ienākumiem. Ģimenes nodokļu sistēmas rada augstus nodokļu ķīļus sekundārajiem pelnītājiem ģimenē, jo īpaši, ja likmes strauji pieaug līdz ar ģimenes ienākumiem (SVF, 2012. gads).

Arī algu nodokļu negatīvā ietekme uz nodarbinātības līmeni būs spēcīgāka, ja darba tirgus nosacījumi (tādi kā minimālā alga vai bezdarbnieka pabalsti) vai spēcīgas arodbiedrības ierobežos lejupejošas algas korekcijas un nodokli nevarēs segt ar samērīgu algu kritumu.

Šīs reformas būtu jāievieš, neietekmējot budžetu. Neraugoties uz to, ka nodokļu ķīlis varētu daļēji finansēt sevi pats ar palielinātiem ieņēmumiem augstāka nodarbinātības un produkcijas izlaides līmeņa dēļ, ar to vien, visdrīzāk, nepietiks, lai pilnībā kompensētu zemākas iemaksas vai nodokļa likmes. Šķiet, ka arī dažas pārejas ekonomikas valstis (piemēram, Armēnija, Bulgārija, Igaunija, Kazahstāna, Slovākija un Krievija) ir pieredzējušas pieaugumu nodokļu ienākumos, kad nodokļi tika samazināti. Jo lielāks ir neoficiālās komercdarbības īpatsvars pirms reformas, jo augstāks ir ieņēmumu pieaugums pēc reformas.

Sociālo iemaksu griesti.

Vēsturiski dažādas valstis ir apsvērušas vai izmantojušas vismaz četras pieejas sociālo iemaksu griestiem: (i) visas personas, kuru ienākumi pārsniedz griestus, tiek izslēgtas no vispārējās sociālās apdrošināšanas sistēmas; (ii) tiek noteikta maksimālā ienākumu summa iemaksām un, līdz ar to, maksimālā bāze, no kuras aprēķina pabalstus (pašreiz tas ir raksturīgs praktiski visām sistēmām); (iii) griesti nav noteikti vispār; un (iv) tiek izmantots kāds cits ierobežojošs mehānisms (piemēram, maksimālais pabalsta apmērs, bet ne iemaksu ienākumu apmērs) (Horliks (*Horlick*) un Lūkass (*Lucas*), 1971. gads).

Visizplatītākais sistēmas veids, kad tiek noteikta maksimālā ienākumu summa iemaksām un, līdz ar to, maksimālā bāze, no kuras aprēķina pabalstus, ir kompromiss starp visaugstāk atalgotā darbaspēka segmenta interesēm un viszemāk atalgotu vajadzībām. Lielākajai daļai valstu ir politiski sarežģīti piemērot nodokli visam ienākumu klāstam. Augstāko ienākumu segmentā iemaksas būtu nesamērīgi lielākas par iespējamajiem pabalstiem. Darba devēju grupas un augsti atalgotais segments arī izdara spiedienu, pieprasot nepieļaut pārmērīgu griestu celšanu. Teorētiski, vislielāko pārdales apjomu varētu sasniegt ar pieeju, kurā sociālo iemaksu griesti nav noteikti, jo tad ar nodokli tiktu aplikti pilnīgi visi ienākumi. No otras puses, pēc vidējo svērto pabalstu formulas pabalsti būtu salīdzinoši nelieli. Ja vidējo svērto pabalstu formulas nebūtu un pabalstus aprēķinātu tiešā procentuālā izteiksmē no kopējiem ienākumiem, pabalsti būtu nesamērīgi lieli.

Lēmums par griestu noteikšanu sociālajām iemaksām, līdz ar fiksēto nodokļa likmi, ir diskutējams (sk., piemēram, OECD, 2008. gads). Taču daudzās valstīs šādi ierobežojumi ir ieviesti. Iemaksu maksimālās vērtības noteikšana ierobežo pārsubsidēšanu sociālas apdrošināšanas jomā un, līdz ar to, tas ir lietderīgāk, ja pārdalē lielu lomu nospēlē iedzīvotāju ienākumu nodokļu sistēma. Ņemot vērā fiksētās nodokļu likmes ieviešanu, argumenti griestu labā nav tik pārlicinoši. Turklāt, griesti izjauc efektīvo nodokļa robežlikmju shēmas vienmērīgumu, kas ir pretrunā fiksēto nodokļu režīmu paredzētajam mērķim panākt konkrētākas un vienmērīgākas shēmas. Taču arī fiksētā nodokļa gadījumā, var būt iemesli noteikt iemaksu griestus. Griesti samazina augsto ienākumu pelnītāju motivāciju izvairīties no nodokļu nomaksas. Un, maigāks režīms augsto ienākumu pelnītājiem varētu būt efektīvs nodokļu konkurences līdzeklis, jo šie darbinieki ir mobilāki starptautiskā mērogā.

Pašnodarbināto sociālā aizsardzība un sociālās iemaksas.

Pašnodarbinātību var uztvert gan kā izdzīvošanas stratēģiju tiem, kuri nespēj atrast nekādas citas ienākumu pelnīšanas iespējas, gan kā uzņēmējdarbības gara apliecinājumu un vēlmi būt pašam sev priekšniekam.⁴⁵ *Europe 2020* stratēģijā uzņēmējdarbība un pašnodarbinātība tiek saukta par lietpratīgas, ilgtspējīgas un iekļaujošas izaugsmes atslēgu; tomēr, tajā pat laikā, stratēģija pieprasa, lai valstis neveicinātu nepārdomātu vai riskantu pašnodarbinātību. Pašnodarbinātība sniedz būtisku ieguldījumu ES ekonomikā, uzņēmējdarbības un darba vietu radīšanas ziņā. 2015. gadā tā veidoja 14,1 procentu no kopējās nodarbinātības Eiropas Savienībā (jeb 30, 5 miljoni pašnodarbināto personu). Turklāt, Eiropas līmeņa dati liecina par to, ka pašnodarbinātības sektors ir pierādījis pietiekamu elastīgumu ekonomiskās krīzes laikā, jo relatīvā nodarbinātība šajā sektorā krita mērenāk salīdzinot ar algota darba sektoru. Latvijā pašnodarbināto skaits ir audzis no 87 400 2008. gadā līdz 100 500 2015. gadā (11,6 procenti no kopējā nodarbinātības apjoma), no kuriem 36 500 bija pašnodarbinātie ar darbiniekiem (darba devēji) un 64 000 bija pašnodarbinātie bez darbiniekiem (individuālā darba veicēji).

Noteiktās valstīs pašnodarbinātie šķiet ir pakļauti lielākam riskam, proti, viņiem nav tādas pašas sociālās aizsardzības kā darbiniekiem, ja nav darba, slimības vai darbnespēja gadījumā. Pašnodarbinātajam klājas grūtāk arī pensiju un tiesību uz apmaksātu atvaļinājumu ziņā. Pašnodarbinātie ir mazāk aizsargāti arī bezdarba gadījumā. Dažās valstīs pašnodarbinātie izvēlas maksāt zemākas iemaksas un, līdz ar to, viņiem ir zemāki aizsardzības līmeņi, kas arī izraisa nevienlīdzību starp pašnodarbinātajiem un darba ņēmējiem.

Segums. Vairākumā ES 28 dalībvalstu nav atsevišķas sociālās aizsardzības sistēmas pašnodarbinātajiem. Kiprā, Horvātijā, Dānijā, Igaunijā, Ungārijā, Īrijā, Maltā, Nīderlandē, Polijā, Rumānijā, Slovākijā, Slovēnijā, Zviedrijā un Apvienotajā Karalistē pašnodarbinātie ir iekļauti vispārējā obligātās sociālās apdrošināšanas sistēmā. Dažos gadījumos, atsevišķiem regulējumiem, pašnodarbinātajiem piemēro īpašas prasības (Pielikums E, 66. tabula).

Dažās citās valstīs, pašnodarbinātajiem ir īpaša apdrošināšanas sistēma, sedzot visus tradicionālos riskus, ar dažiem izņēmumiem (piemēram, Beļģijā, Francijā, Vācijā, Grieķijā, Itālijā). Piemēram, Francijā uz pašnodarbināto personu sociālo apdrošināšanu attiecas atsevišķs regulējums. Lauksaimnieki ir pakļauti lauksaimnieku [apdrošināšanas] sistēmai (*MSA*). Amatnieki, mazumtirgotāji un ražotāji ir pakļauti Pašnodarbināto personu sociālās apdrošināšanas sistēmai (*RSI*), savukārt brīvo profesiju pārstāvji ir pakļauti atsevišķām shēmām (*CNAVPL*). Grieķijā lauksaimnieki veic obligātās iemaksas atbilstoši lauksaimnieku apdrošināšanas bāzes sistēmai, kuru sauc Lauksaimniecības apdrošināšanas organizācija. Pašnodarbinātās personas (amatnieki, mazumtirgotāji, profesionālie motobraucēji, viesnīcu īpašnieki un citi) ir apdrošināti saskaņā ar Sociālās apdrošināšanas

⁴⁵ Pašnodarbinātība ir darba devēju, individuālā darba veicēju, ražošanas kooperatīvu biedru un ģimenes uzņēmumā bez atlīdzība strādājošo personu nodarbinātība. Pēdējie strādā bez atlīdzības tādā izpratnē, ka šīm personām nav oficiāla līguma par fiksētu ienākumu summas regulāru saņemšanu, taču viņi saņem daļu no uzņēmuma gūtās peļņas. Dažās valstīs izšķir arī pašnodarbinātā statusu un "atkarīgos pašnodarbinātos" (piemēram, Spānijā, Itālijā), kur pašnodarbinātā persona strādā tikai viena klienta labā. Citās valstīs nošķir pašnodarbinātību, ko veic papildus algotam darbam (piemēram, Beļģijā).

organizācijas pašnodarbinātajiem noteikumiem. Brīvo profesiju pārstāvji (medicīnas personāls, farmaceiti, inženieri, juristi, notāri u.c.) ir apdrošināti saskaņā ar Apdrošināšanas fonda neatkarīgiem profesionāļiem noteikumiem. Vācijā, no vienas puses, uz konkrētām pašnodarbināto grupām (it īpaši amatniekiem), kuras pakļautas obligātajai pensiju apdrošināšanai, attiecas īpaši noteikumi, bet no otras puses ir neatkarīgas sociālās aizsardzības sistēmas lauksaimniekiem (tostarp tādiem, kuri palīdz ģimenes locekļiem), pašnodarbinātiem māksliniekiem un publicistiem, un speciālas shēmas tādu profesiju pārstāvjiem, kuras ir tiesīgas veidot apvienības.

Pašnodarbināto sociālās aizsardzības finansējums. Latvijā minimālo iemaksu bāzi nosaka Ministru kabinets. Minimālais iemaksām pakļauto ienākumu apjoms 2016. gadā bija 4 440 EUR gadā. Pašnodarbinātās personas apdrošina, ja viņu ienākumi pārsniedz Ministru kabineta noteikto minimālo obligāto iemaksu bāzes apmēru. Sociālās apdrošināšanas iemaksu likmes dažādām pašnodarbināto kategorijām atšķiras, un 2016. gadā tās bija šādas:(i) pašnodarbinātās personas (tostarp, I. un II. grupas invalīdi) ir pakļautas vecuma pensijas, nāves, slimības, bērna kopšanas atvaļinājuma un invaliditātes apdrošināšanai: 30,58 procenti;(ii) pašnodarbinātās personas, kas sasniegušas pensionēšanās vecumu un personas, kuras saņem vecuma pensiju (tostarp priekšlaicīgas pensionēšanās pensiju) ir pakļautas vecuma pensijas, nāves, bērna kopšanas atvaļinājuma, maternitātes un slimību apdrošināšanai: 28,21 procenti;(iii) fiziskās personas, kas veic nekustamā īpašuma apsaimniekošanu un ir reģistrētas kā nodokļu maksātāji par saimnieciskajā darbībā gūtajiem ienākumiem, ir apdrošināti vecuma pensijai un pret invaliditāti: 26,19 procenti. Latvijā pašnodarbinātās personas neveic sociālās apdrošināšanas iemaksas pret negadījumiem darbā un apdrošināšanu pret bezdarbu, jo tās nodarbina sevi pašas un uzņemas atbildību par saviem darba apstākļiem un drošību.

ES dalībvalstis izmanto dažādus etalonus, minimālos sliekšņus un griestus, nosakot nodokļus pašnodarbinātajiem. Turpmāk tekstā sniedzam dažus piemērus.

- i. Bulgārijā minimālais iemaksu objekta apmērs pašnodarbinātajiem, kuri ir uzsākuši saimniecisko darbību 2015. gadā un 2016. gadā, veido gada budžetā noteiktu fiksētu summu 420 BGN (215 EUR) apmērā. Minimālais iemaksu objekta apmērs lauksaimniekiem un tabakas audzētājiem ir 300 BGN (153 EUR).
- ii. Čehijā minimālā apdrošināšanas iemaksu bāze ir 50% no vidējās mēnešalgas, kas reizināta ar 12 (no 2016. gada 1. janvāra minimālā iemaksu bāze ir 13 503 CZK (500 EUR), attiecīgi minimālā iemaksa ir 1 823 CZK (67 EUR) mēnesī). Ja 2016. gadā minētais noteiktais minimālo iemaksu objekts pilna darba laika pašnodarbinātajām ir mazāks nekā 50% no puses no vidējās mēnešalgas, tad minimālā iemaksu objekta apmērs ir 67 52 CZK (250 EUR) mēnesī.
- iii. Austrijā iemaksu likme ir 15,5% no zemes īpašuma apdrošināmās vērtības, kas nepārsniedz augšējo novērtējuma robežu 5 670 EUR mēnesī.
- iv. Igaunijā Sociālā nodokļa likums paredz minimālo sociālā nodokļa summu un sociālā nodokļa griestus, kas pašnodarbinātajam jāmaksā (tas pats minimums attiecas arī uz sociālo nodokli, ko darba devēji maksā savu darbinieku vārdā, taču darba devēju maksātajam sociālajam nodoklim griesti nav noteikti. Pašnodarbināto personu maksājamā sociālā nodokļa summa par darbspējīgu apdrošināto personu nevar būt mazāka par nodokļa summu, kas aprēķināta

atbilstoši likmei, ko valsts noteikusi gada valsts budžetā, un tā nevar pārsniegt nodokļa summu, kuras apmērs atbilst šīs likmes reizinājumam ar 15. 2015. gadā valsts budžetā noteiktā ikmēneša likme bija 390 EUR. Attiecīgi minimālā pašnodarbināto personu maksājamā sociālā nodokļa summa ir 128,7 EUR ($0,33 \times 390$) mēnesī, savukārt griesti ir 1 930,5 EUR ($0,33 \times 15 \times 390$) mēnesī. Ja persona vienlaicīgi ir gan darbinieks, gan pašnodarbinātā persona, tad minimālā summa attiecas uz algotā darba ienākumu un pašnodarbinātā ienākumu kopsummā.

- v. Ungārijā minimālās iemaksas ir saistītas ar valstī noteikto minimālo algu; pensiju iemaksu gadījumā - uz 100 procentu minimālās algas pamata; veselības apdrošināšanas un darba tirgus iemaksu gadījumā - uz 150 procentu minimālās algas pamata; un sociālo iemaksu nodokļa gadījumā - uz 112,5 procentu minimālās algas pamata. Veselības, pensijas un bezdarba apdrošināšanai, pašnodarbinātā persona maksā gan darba devēja, gan darbinieka iemaksas šādā kārtībā: (i) kā darbinieks - 4 procenti mantiskajiem pabalstiem un 3 procenti naudas pabalstiem; 1,5 procentus kā darba tirgus iemaksu un 10 procentus pensiju apdrošināšana; (ii) kā darba devējs: 27 procentus sociālās iemaksas nodoklim.
- vi. Īrijā pašnodarbināto personu Sociālās apdrošināšanas iemaksas veic apgādnieka zaudējuma pensijas, maternitātes/adoptētāja un aizgādņu un vecuma pensijas apdrošināšanai. Bezdarbam un slimībai (pārejošai darbnespējai) nekādu atsevišķu iemaksu nav. Vecuma pensijas, maternitātes un apgādnieka zaudējuma apdrošināšanai pašnodarbinātā persona veic iemaksas, piemērojot 4% likmi visam ienākumam, ievērojot minimālo maksu - 500 EUR gadā. Gada ienākumu griesti nav noteikti.
- vii. Lietuvā vispārējo iemaksu likme pašnodarbinātajām personām ir 26,3 procenti. Individuālo uzņēmumu īpašnieki veic iemaksas no ienākuma, kas deklarēts kā darba alga. Dažos gadījumos, kad tiem nav sociālās apdrošināšanas garantiju, viņi veic iemaksas no minimālās mēnešalgas. Lauksaimnieki veic iemaksas no 12 minimālajām mēnešalgām gadā, taču tikai gadījumos, ja viņu ienākums atbilst vai pārsniedz 4 (četrus) ekonomiskā lieluma vienības.
- viii. Slovēnijā iemaksu objekta novērtējuma bāzei ir maksimālais un minimālais apmērs. Minimālais mēneša iemaksu objekta novērtējuma bāzes apmērs ir 50% no valstī noteiktās vidējās mēnešalgas. Pašnodarbinātās personas, kuru gada ienākumi ir mazāki nekā 5, 148 EUR (50% no valstī noteiktās minimālās algas 2014. gadā) ir atbrīvotas no obligātās slimību un maternitātes apdrošināšanas (naudas pabalsti), kā arī obligātajām invaliditātes, vecuma pensijas un apgādnieka zaudējuma apdrošināšanas iemaksām un apdrošināšanas pret bezdarbu. Maksimālais iemaksu objekta novērtējuma bāzes apmērs ir valstī noteiktā vidējā alga reizināta ar 5.
- ix. Dažās citās valstīs ir noteiktas iemaksu minimālās likmes un griesti. Jo īpaši, Spānijā iemaksu objekta bāze ir robežās no minimālā apmēra 893,10 EUR apmērā līdz maksimālajam apmēram 3 642,00 EUR apmērā (mēnesī), ko izvēlas labuma guvējs, ievērojot noteiktos ierobežojumus. Čehijā maksimālais iemaksu objekts ir 48 vidējās mēnešalgas (1 296 288 CZK (47 959 EUR)) gadā. Bulgārijā maksimālais apdrošināšanas iemaksu objekts visām apdrošināto personu kategorijām, tostarp pašnodarbinātajiem, ir 2 600 BGN (1 329 EUR).

- x. Apvienotajā Karalistē Valsts apdrošināšanas iemaksas pašnodarbinātajiem (atšķirībā no darbiniekiem) iedala pēc trīs ienākumu kategorijām: pašnodarbinātās personas ar gada peļņu līdz 5 965 GBP (8 419 EUR) var pieteikties uz atbrīvojumu no obligāto iemaksu veikšanas. Pašnodarbinātās personas, kuru gada peļņa ir 5 965 EUR (8 419 EUR) un lielāka, maksā fiksētu iemaksu 2,80 GBP (3,95 EUR) nedēļā. Visbeidzot, pašnodarbinātās personas, kuru gada peļņa ir no 8 060 GBP (11 376 EUR) līdz 42 385 GBP (59 823 EUR) maksā arī no ienākumu apmēra atkarīgas iemaksas -9% un 2% par ienākumiem virs 42 385 GBP (59 823 EUR).

Tiesības saņemt pabalstus. ES dalībvalstīs pašnodarbināto tiesības saņemt pabalstus atšķiras, salīdzinot ar algotā darbā nodarbināto tiesībām uz pabalstiem. Ciktāl tas attiecas uz naudas pabalstiem slimības un maternitātes gadījumā, Austrijā, Itālijā un Vācijā nav izveidot attiecīga ar likumu noteikta aizsardzības sistēma lauksaimniekiem. Beļģijā tiesības uz pabalstiem piešķir pēc sešu mēnešu kvalifikācijas perioda notecējuma. Turklāt, slimības pabalstiem ir noteikts viena mēneša gaidīšanas periods. Polijā pašnodarbinātās personas slimības apdrošināšanas iemaksas veic brīvprātīgi. Tas pats attiecas arī uz maternitātes pabalstiem. Itālijā, maternitātes gadījumā, divus mēnešus pirms paredzētās bērna dzimšanas un līdz trīs mēnešiem pēc dzemdībām, apdrošinātās personas saņem maternitātes pabalstu 80 procentu apmērā no regulārās darba algas.

ES mērogā pašnodarbinātajām personām dalība likumā noteiktajā pensiju apdrošināšanā ir obligāta un, parasti, vecuma pensiju pabalstus piešķir saskaņā ar vispārējo noteikumu nosacījumiem. Bieži vien tiek noteikts kvalifikācijas periods. Piemēram, Vācijā tie ir pieci gadi amatniekiem un mazumtirgotājiem, kuri veic komercdarbību savā dzīvesvietā (mājražošānu). Dalība vecuma pensiju apdrošināšanā ir obligāta arī lauksaimniekiem. Pirms pabalsta saņēmējs kļūst tiesīgs saņemt pabalstu, viņam jāsasniedz likumā noteiktais pensionēšanās vecums un jāizbeidz lauksaimniecības uzņēmuma darbība. Kvalifikācijas periods lauksaimniekiem ir 15 gadi. Grieķijā pašnodarbinātie kļūst tiesīgi saņemt pilnu pensiju, sasniedzot 67 gadu vecumu, ar apdrošināšanas stāžu 15 gadu apmērā; vai 62 gadu vecumu un apdrošināšanas stāžu 40 gadu apmērā. Polijā pašnodarbinātās personas, kopumā, nav tiesīgas saņemt priekšlaicīgas pensionēšanās pabalstu. Somijā pašnodarbinātajām personām ir pienākums izņemt pensijas apdrošināšanu, ja viņi ir veikuši attiecīgo darbību vismaz četrus mēnešus un aprēķinātie nopelnītie ienākumi pārsniedz noteiktu līmeni. Uz ienākumiem balstītās pensijas apdrošināšanas iemaksas pašnodarbinātajiem lauksaimniecībā, proti, lauksaimniekiem, zvejniekiem un briežu audzētājiem, ir obligātas, ja saimniecība sastāv no vairāk nekā 5 ha aramzemes un ienākumi pārsniedz noteiktu līmeni.

Runājot par invaliditātes apdrošināšanu, Beļģijā, Spānijā un Slovēnijā tā ir obligāta pašnodarbinātajai personai. Piemēram, Spānijā pēc minimālā iemaksu veikšanas perioda, kas ir atkarīgs no pabalsta saņēmēja vecuma brīdī, kad iestājas invaliditāte, pabalsta saņēmējam ir tiesības saņemt invaliditātes pensiju ar tādiem pašiem nosacījumiem, kādi paredzēti Vispārējā shēmā. Slovēnijā ir obligāta apdrošināšana pret negadījumiem darbā un arodslimībām, bet Nīderlandē, Vācijā (amatniekiem un mazumtirgotājiem likumā paredzētajā sistēmā), Čehijā un Bulgārijā nav īpašas aizsardzības sistēmas pret negadījumu darbā un arodslimību riskiem. Somijā un Rumānijā pašnodarbinātās personas var noformēt brīvprātīgu apdrošināšanu pret negadījumiem darbā un arodslimībām. Pašnodarbinātajiem lauksaimniekiem apdrošināšana ir obligāta.

Lielākajā daļā ES28 dalībvalstu, izņemot Austriju, Beļģiju, Franciju un Itāliju, ģimenes pabalstus finansē no nodokļiem (vispārējā režīmā bez iemaksām), un pašnodarbinātajiem ir tiesības saņemt tādus pašus pabalstus.

Aizsardzībai bezdarba gadījumā pastāv dažādas prakses. Slovēnijā pašnodarbinātās personas ir pakļautas arī obligātajai apdrošināšanai pret bezdarbu. Līdz ar to, pašnodarbinātie ir tiesīgi saņemt bezdarbnieka pabalstu, sociālās apdrošināšanas iemaksu maksājumus un pensijas un invaliditātes apdrošināšanas iemaksu maksājumus vienu gadu pirms vecuma pensijas minimālo nosacījumu izpildes. Bezdarba apdrošināšana ir pieejama pašnodarbinātajiem arī Somijā un Polijā. Igaunijā pašnodarbinātie nav iekļauti bezdarba apdrošināšanas shēmā (nedz obligātajā, nedz brīvprātīgajā); taču pašnodarbinātās personas ir iekļautas iemaksas neparedzošajā valsts bezdarba atvieglojumu shēmā. No otras puses, Vācijā nav obligātās bezdarba apdrošināšanas pašnodarbinātiem lauksaimniekiem. Pašnodarbinātie lauksaimnieki, ja viņiem nav pietiekamu ienākumu un brīvu līdzekļu, faktiski ir tiesīgi saņemt standarta atvieglojumus, ko piešķir darba meklētājiem - *Arbeitslosengeld II*, kas ir vispārējs atvieglojums, ko piešķir pašnodarbinātajiem iedzīvotājiem, lai nodrošinātu iztikas līdzekļus. Pašnodarbinātajiem amatniekiem un mazumtirgotājiem obligātās bezdarba apdrošināšanas nav. Arī Grieķijā lauksaimnieku sistēmā nav paredzēts bezdarba risks. Visiem pašnodarbinātajiem Nīderlandē, attiecīgais likums piemērojams tikai darbiniekiem. Rumānijā pašnodarbinātie var pieteikties uz brīvprātīgu apdrošināšanu bezdarba gadījumam.

Apkopojot iepriekš minēto, jāsecina, ka sociālās aizsardzības pabalstu finansējums pašnodarbinātajiem katrā valstī atšķiras. Daudzas valstis ir noteikušas minimālo ienākuma līmeni, kam piemērojamas sociālās apdrošināšanas iemaksas (minimālā nodokļa sākumlikme). Taču, ja "atsauces" alga (minimālo sociālo iemaksu apmēra noteikšanai) nav koriģēta pēc nostrādātajām stundām, sociālās iemaksas kļūst nesamērīgi augstas nepilna laika darbiniekiem un pašnodarbinātajiem ar zemiem ienākumiem, paaugstinot nepilna laika darba izmaksas. Dažas valstis ir ieviesušas apliekamā ienākuma griestus, tādējādi radot motivāciju augsti produktīvai nodarbinātībai. Runājot par pabalstiem, atkarībā no konkrētās valsts, piemēro obligātās apdrošināšanas (jo īpaši, pensijām) un brīvprātīgās apdrošināšanas apvienojumu, kā arī noteiktiem pabalstiem apdrošināšana nav paredzēta.

Darbaspēka iesaiste: atvieglojumi vecākiem darbiniekiem un citām mazāk aizsargātām grupām.

Eiropas sabiedrība aizvien noveco un, lai ierobežotu demogrāfisko izmaiņu izraisīto darbaspēka samazinājumu, steidzami nepieciešams atcelt pamata šķēršļus vecāku darbinieku nodarbināšanai, un ļaut jebkurai personai pagarināt savu darbaspējīgo mūžu. Jo garāks ir darbaspējīgais mūžs, jo ilgāks ir iemaksu veikšanas periods un īsāks pabalstu izmaksāšanas periods, līdz ar to veicot tiešu ieguldījumu pensiju sistēmas atbilstībā un ilgtspējā. Viens no galvenajiem Europe 2020 stratēģijas mērķiem lietpratīgai, ilgtspējīgai un iekļaujošai izaugsmei paredz līdz 2020. gadam iesaistīt darba tirgū 75 procentus iedzīvotāju vecumā no 20 līdz 64 gadiem. Lai sasniegtu šo mērķi, ir būtiskas reformas ir nepieciešamas arī vecāku darbinieku nodarbinātības pilnveidošanai. Darba tirgus un pensiju sistēmas reformām vajadzētu sekmēt gan vecāku darbinieku darbaspēka pieprasījumu, gan piedāvājumu. No piedāvājuma perspektīvas, papildu samazinājumiem pabalstos priekšlaicīgas pensionēšanās gadījumā un bezdarba pabalstos vajadzētu celt vecāku darbinieku motivāciju strādāt. No pieprasījuma puses, vecāku personu darba iespējas var vēl vairāk pilnveidot, mazinot ierobežojumus nestandarta darba

līgumu formu izmantošanai. Varētu reformēt arī pensiju sistēmu, paredzot lielākus pensiju samazinājumus priekšlaicīgas pensionēšanās gadījumā un lielākus pabalstu pieaugumus vēlākai aiziešanai pensijā, lai nodrošinātu aktuāro (ar apdrošināšanu saistīto) neitralitāti.

Darbspēka novecošanu kopumā uztver kā problemātisku aspektu, jo pastāv uzskats, ka vecāki darbinieki (OECD, 1998. gads):

- ir ne tik produktīvi kā jaunāki darbinieki, sliktāka veselības stāvokļa vai zemākas, vai ne tik aktuālas kvalifikācijas dēļ;
- neizrāda tik lielu vēlēšanos/nespēj apgūt jaunas prasmes; un/vai
- visdrīzāk nestrādās uzņēmumā pietiekoši ilgi, jo tuvojas pensijas vecums, līdz ar nav lietderīgi ieguldīt līdzekļus viņu prasmju pilnveidošanā.

Līdz ar to, uzskatāms, ka vecāki darbinieki iz mazāk pasargāti no atlaišanas, viņus parasti vairāk apdraud uzņēmumu plānotā darbinieku skaita samazināšana un, zaudējot pašreizējo darbu, viņiem ir mazāk izredzes atrast jaunu darbu.

Vecāku iedzīvotāju grupu diskriminācija. No juridiskā viedokļa, diskriminācija ir nevienlīdzība likuma priekšā vai nu formālajā tiesību sistēmā vai paražu tiesībās. To izraisa nevienlīdzīga attieksme rases, dzimuma, vecuma, politiskās vai reliģiskās pārliecības, etniskās piederības vai sociālās izcelsmes dēļ; vai nevienlīdzīga politiku, prakses vai noteikumu ietekme. Ikviens no šiem diskriminācijas līmeņiem negatīvi ietekmē nodarbinātības rezultātus (Pasaules Banka, 2012.c.). Diskriminācijas aizliegums vecuma dēļ jau ir iestrādāts darba likumdošanā visās reģionā valstīs. Taču, negatīvā uztvere par vecākiem darbiniekiem darbavietā ir galvenais šķērslis aktīvās darba dzīves pagarināšanai un nemotivē darba devējus pieņemt darbā darbiniekus, kas vecāki par 55 gadiem. Priekšstats par vecāku darbinieku produktivitāti un darba rezultātiem vēl joprojām ir ļoti nepareizs. Darba devējiem bieži vien ir negatīvs priekšstats par vecākiem darbiniekiem, jo īpaši, par viņu spēju pielāgoties tehnoloģiskām un organizatoriskām izmaiņām. Apmēram 6 procenti Eiropas Savienības pieaugušo iedzīvotāju ziņoja, ka pēdējo 12 mēnešu laikā viņi personīgi jutušies diskriminēti vai aizskarti viņu vecuma dēļ (OECD, 2011. gads).

Nav tiešu un absolūtu pierādījumu tam, ka vecāki cilvēki būtu mazāk produktīvi. Tiek apgalvots, ka izzināšanas un fiziskās spējas pazeminās straujāk nekā pieaug darba pieredze, izraisot vispārēju darba produktivitātes samazinājumu (sk. diskusiju Kaliendo (*Caliendo*) un Hogenekera (*Hogenacker*)pētījumā, 2012. gadā; SVR 2011. gads). Taču jaunākajos pētījumos ir pierādīts, ka vecākiem cilvēkiem darba produktivitāte nesamazinās (Malmbergs (*Malmberg*) un autoru kolektīvs, 2008. gads; Gēbels (*Göbel*) un Cviks (*Zwick*), 2009. gads). Saskaņā ar neseno Eiropas Komisijas ziņojumu: "nav empīrisku pierādījumu tam, ka vecāki darbinieki būtu vairāk vai mazāk produktīvi par citu vecuma grupu darbiniekiem"(EK, 2003. gads). Patiesībā, produktivitāte darbavietā šķiet nav cieši saistīta ar vecumu, bet drīzāk ar darba apstākļu kvalitāti un laiku, kurā fiziskā personai ir uzdots veikt vienu un tos pašus darba pienākumus. Šajā ziņā ne jau vecums ir tas, kas samazina darbinieku produktivitāti, bet gan darba kvalitāte un vienveidīgums, pat runājot par jaunāka vecuma darbiniekiem. Bēršs-Supans (*Börsch-Supan*) un Vaisas (*Weiss*) savā jaunākajā pētījumā (2011. gads) atzīmē, ka vecāku cilvēku vispārējā produktivitāte pat nedaudz pieaug. Līdz ar to, lai novērstu produktivitātes samazināšanos, ir būtiski nodrošināt labus un veselībai draudzīgus darba apstākļus un dažādot darba uzdevumus.

Pastāv izteikta negatīva saistība starp nodarbinātības aizsardzību, balstoties uz OECD nodarbinātības-aizsardzības likumdošanas stingrības indeksu, un gan vecāku cilvēku nodarbinātības līmeņiem, gan vecāku darbinieku darbā pieņemšanas līmeņiem. Savstarpējā saistība ir statistiski nozīmīga - attiecīgi 1 procenta un 5 procentu līmenī. Taču, padziļinātākiem empīriskiem pētījumiem, kas kontrolē vecāku darbinieku nodarbinātības līmeņus ietekmējošos faktorus, ir dažādi rezultāti, dažos gadījumos norādot uz vājāku saikni starp nodarbinātības-aizsardzības un darba tirgus rezultātiem vecākiem iedzīvotājiem (sk., cita starpā, OECD, 2006. gads). Jo īpaši, strikta nodarbinātības-aizsardzības likumdošana var sadārdzināt vecāku darbinieku pieņemšanu darbā.

Nepilna laika darbs. Samazinot ierobežojumus un izmaksas nepilna laika darbam, to var padarīt izdevīgāku gan darba devējiem, gan darbiniekiem, un tas var palīdzēt iesaistīt vairāk cilvēku darba tirgū. Daudzās valstīs liela darbinieku daļa, šķiet, ka vēlas strādāt nepilnu laiku, jo tas dod iespēju apvienot darbu ar ģimenes vajadzībām vai mācībām. No pieprasījuma puses, nepilna laika darbs piedāvā darba devējiem ir lielākas iespējas pielāgot nostrādātās stundas ekonomiskajam ciklam, sekmējot produktivitātes un darbaspēka izmaksu pielāgošanu. No darbaspēka piedāvājuma puses, nepilna laika darbs var palielināt fiziskajām personām pieejamās darba tirgus izvēles formas un var iesaistīt darba tirgū arī tos, kuri iepriekš nevēlējies vai nevarēja strādāt.

Lai gan daudzās valstīs ievērojamu nepilna laika darbinieku daļu veido jaunieši, nedaudzās iespējas strādāt nepilnu laiku vai strādāt mājās vecākiem darbiniekiem liedz fiziskajām personām ilgāk palikt aktīvām darba tirgū un bieži vien liek strauji pamest darba tirgu, tiklīdz tiek sasniegts pensionēšanas vecums, vai pat agrāk. Un patiešām - kvalitatīva darba pētījumos Horvātijā un Polijā tika konstatēts, ka puse no darbiniekiem vecumā no 55 līdz 70 gadiem labprāt dotos pensijā vēlāk, taču ne vienmēr bijuši pieejami atbilstoši mehānismi, tādi kā nepilns laika darba līgumi (Pasaules Banka, 2012. a, 2012. b). ES27 dalībvalsts 2015. gadā 19,6 procenti strādājošo strādāja nepilnu darba laiku, tostarp, līdz 50,0 procenti Nīderlandē, 27,3 procenti Austrijā un 26,8 procenti Vācijā. Nepilnu laika darbu biežāk strādā sievietes, nevis vīrieši. No otras puses, nepilna laika darbinieku veido tikai 2,2 procentus no kopējā darbaspēka apjoma Bulgārijā, 5,3 procentus Čehijā un 5,7 procentus Ungārijā (Pielikums E, 67. tabula). Darbinieki pārejas ekonomikas valstīs bieži vien nevar atļauties strādāt nepilnu laiku, ņemot vērā zemās algas, kas tiek maksātas šajos darbos, un izmaksas, uzņemoties šos darbus (piemēram, ceļa izdevumi, ēšana, apģērbs un aukles atalgojums bērna kopšanai), ir pārāk augstas salīdzinot ar šiem ienākumiem. Par tik zemu algu var atļauties strādāt tikai tie, kuri jau saņem pamata ienākumus vai nu pensijas, vai sociālā pabalsta formā.

Ierobežojumus nepilna laika darbam izraisa arī nodokļu un pabalstu sistēma. Dažās valstīs "atsauces" alga (minimālo sociālo iemaksu apmēra noteikšanai) nav koriģēta pēc nostrādātajām stundām, proti, sociālās iemaksas ir nesamērīgi augstas nepilna laika darbiniekiem un, padarot par neizdevīgu pieņemt nepilna laika darbā darbiniekus pirmspensijas vecumā (Ariass (*Arias*) un autoru kolektīvs, 2014. gads).

No ekonomiskās politikas viedokļa, nepilna laika darba veicināšana, ieviešot noteiktus stimulus, var būt nozīmīgs rīks, ar kura palīdzību palielināt vecāku darbinieku iesaisti darba tirgū. Piemēram, Austrijā vīriešiem no 58 gadu vecuma un sievietēm no 53 un vairāk gadiem var maksāt nepilna laika atvieglojumu vecākiem darbiniekiem, kā līdzekli vecāku darbinieku nodarbinātības pasargāšanai un uzturēšanai līdz aiziešanai pensijā. Nepilna laika shēma sniedz vecākiem

darbiniekiem iespēju samazināt savas darba stundas ar daļēju algas kompensāciju, tajā pat laikā saglabājot pamatu tiesībām uz pensijām, bezdarba un veselības apdrošināšanu.

Vairākas valstis ir veikušas tiešus pasākumus vecāku darbinieku darbā pieņemšanas izmaksu samazināšanai, piemērojot algas subsīdijas vai sociālās apdrošināšanas iemaksu samazinājumu. Dažas no šīm shēmām koncentrējas tikai uz vecumu, bet citas ņem vērā arī vecāku darbinieku papildu īpašības. Spānijā kopš 2011. gada šie pasākumi attiecas uz darbiniekiem pēc 59 gadu vecumā ar trīs vai četrus gadu darba stāžu vienā uzņēmumā, nodrošinot 40 procentu samazinājumu darbinieka sociālās apdrošināšanas iemaksām uz laiku līdz vienam gadam. Nodarbinātības grantu pētījumos ir atklājies, ka to ietekme uz darba tirgu bijusi pozitīva, bet neliela, un ka tie bieži vien ir izraisījuši monopola nastas sekas (OECD, 2012.b).

Galvenie secinājumi:

- Jāapsver politika nodokļu ķīļa samazināšanai darbiniekiem ar zemiem ienākumiem (kā aprakstīts sīkāk politikas slēdzienos 3.1. daļā).
- Jāturpina atcelt sociālo iemaksu griestus. Ņemot vērā fiksēto nodokļa likmi, solidaritātes nodoklis ievieš nelielu pārdales elementu sistēmā.
- Bez nodokļu-pabalstu politikām, neoficiālā darbā samazināšanai un sociālās aizsardzības iemaksu atbilstības palielinājumam ir būtiski izstrādāt rīcības plānu augstākas produktivitātes oficiālā sektora darbavietu skaita palielināšanas atbalstam.

4. UZŅĒMUMU IENĀKUMA NODOKĻA SISTĒMA.

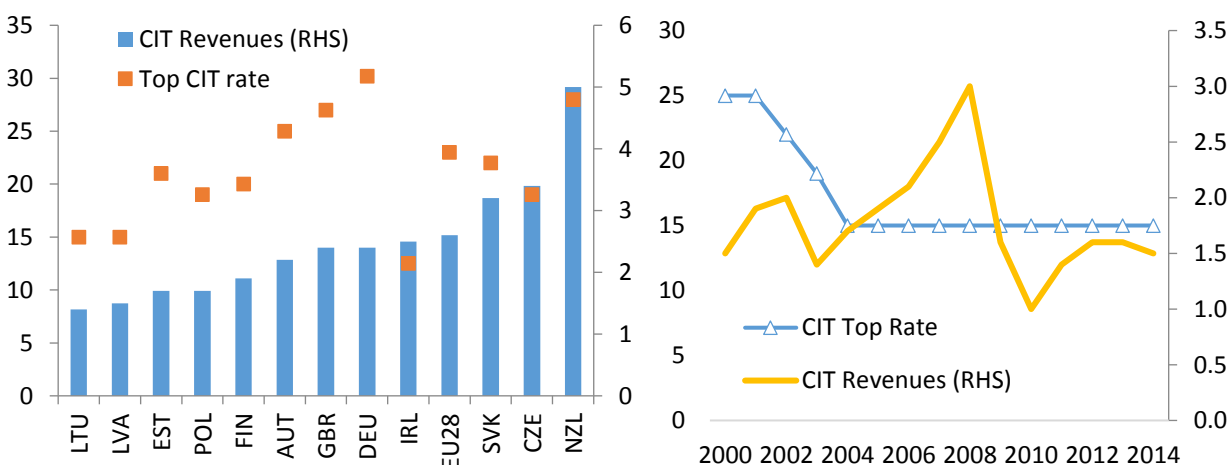
Neraugoties uz to, ka var teikt, ka Latvijas UIN režīmā ir daudzas sastāvdaļas, ka nepieciešamas labi funkcionējošais uzņēmumu ienākuma nodokļa aplikšanu sistēmai, ir jomas, kurās varētu celt režīma efektivitāti un samazināt ar nodokli saistītās deformācijas. Tāpat kā visiem citiem nodokļiem, arī uzņēmuma ienākuma nodokļa sistēmā ir nepieciešams apsvērt iespēju izstrādāt un noteikt atbilstošas politikas, ievērojot vispārpieņemtus un pārbaudītus neitralitātes (attiecībā uz dažādām komercdarbības formām), lietderības (samazinot atbilstības izmaksas), noteiktības un vienkāršības (nosakot skaidras un viegli saprotamas nodokļu normas), efektivitātes un taisnīguma (uzliekot un iekasējot nodokli) un elastīguma (pielāgojoties izmaiņām tehnoloģiskajā un saimnieciskajā darbībā) principus. Tajā pat laikā, mūsdienās valstīm visā pasaulē nākas pielāgot savu uzņēmumu ienākuma nodokļu politiku uz aizvien pieaugošās globalizācijas un mobilo investīciju konkurences fona, un Latvija šajā ziņā nav izņēmums. Starptautiskā mērogā ir vispāratzīta arī nepieciešamība veikt efektīvus pasākumus, lai apkarotu nodokļa bāzes eroziju un peļņas novirzīšanu (*BEPS (base erosion and profit shifting)*) un OECD un ES līmenī ir saskaņoti vairāki pasākumi, lai risinātu BEPS problēmu un ierobežotu starptautiska mēroga izvairīšanos no nodokļu nomaksas no daudz nacionālu uzņēmumu puses. Šajā sakarā ir vēlams izstrādāt un ieviest UIN politiku tā, lai panāktu tādu nodokļu režīmu, kas:

- sekmē uzņēmuma darbību un mazina deformācijas saistībā ar saimnieciskās darbības veikšanas vietu, komercdarbības organizāciju juridisko formu, investīcijām un investīciju finansēšanu,
- ir stabils un ilgtspējīgs, sniedzot paredzamību un noteiktību uzņēmumiem, kuri pieņem investīciju lēmumus - pārāk daudz vai pārāk biežas izmaiņas režīmā nevieš pārliecību investoriem,
- nodrošina plašu nodokļa bāzi ar mērķtiecīgiem stimuliem, kur tas nepieciešams, investīcijām izpētē un attīstībā un inovatīviem uzņēmumiem,
- gadu no gada nodrošina pietiekamu ieņēmumu apjomu no korporatīvā sektora, sekmējot vispārējās nodokļu sistēmas taisnīgumu un godīgumu,
- ir atvērts un caurskatāms nodokļu likumu darbībā un administrēšanā (piemēram, saistībā ar tiesībām uz nodokļu atvieglojumiem) - arī tas palīdz paaugstināt nodokļu sistēmas taisnīgumu un godīgumu, kā arī vairo sabiedrības uzticēšanos un starptautisko atzīšanu,
- ciktāl iespējams, ierobežo iespējas izvairīties no nodokļu nomaksas un agresīvu nodokļu plānošanu (piemēram, veicot pasākumus, lai apkarotu finanšu struktūru manipulācijas ar peļņu),
- sekmē atbilstību un nodrošina efektīvus preventīvus pasākumus, lai apkarotu nodokļu nemaksāšanu un ierobežotu darbības ēnu ekonomikā apjomu,
- atbilst ES tiesībām un valsts atbalsta noteikumiem un ir harmonizēts ar nodokļu politikas principiem, kas saskaņoti ES mērogā (piemēram, Komercdarbības aplikšanas ar nodokļiem ētikas kodekss), un OECD mērogā (piemēram, transfertcenu noteikšanas vadlīnijas un politika cīņai pret BEPS), un
- ir papildināts ar efektīvu nodokļu līgumu tīklu par dubultās nodokļu uzlikšanas novēršanu, vienlaicīgi saglabājot efektīvu uzņēmuma ienākuma aplikšanu ar nodokļiem.

Kopumā, par Latvijas UIN režīmu var teikt, ka, neraugoties uz to, ka tas dažādās pakāpēs uzrāda daudzas no šīm pazīmēm (piemēram, tam ir salīdzinoši zema kopējā likme, kas ir bijusi spēkā kopš tās ieviešanas 2002. gadā), ir jomas, kurās režīma efektivitāti varētu pilnveidot (piemēram, paplašinot nodokļa bāzi, mainot nodokļu atvieglojumu objektus), kurās varētu atcelt vai samazināt deformācijas investīciju finansēšanā (piemēram, nodrošinot vienlīdzīgu attieksmi pret parāda un pašu kapitāla izmaksām), un kurās varētu mazināt ieņēmumu noplūdi (piemēram, ar mikrouzņēmuma nodokļa reformu).

Uzņēmumu ienākuma nodokļa ieņēmumi Latvijā ir zemi gan pēc ES, gan pēc OECD standartiem, kas var liecināt gan par zemu nodokļa likmi, gan par nodokļa bāzes eroziju. 2014. gadā Latvijas UIN ieņēmumi procentuālā izteiksmē no IKP veidoja apmēram 1,5 procentus, salīdzinot ar vidējo līmeni ES - 2,6 procenti, un vidējo līmeni OECD- 2,8 procenti. Viens no Latvijas UIN deficīta iemesliem ir zemās nodokļa likmes - kā normatīvās, tā arī efektīvās (48. grafiks). Zemās efektīvās likmes izraisa gan nodokļu atvieglojumi investīcijām (iespēja pārnest zaudējumus, paātrinātais pamatlīdzekļu nolietojums, paaugstināts nolietojums jaunām tehnoloģiskajām ražošanas iekārtām, nodokļu atlaide izpētes un attīstības izdevumiem), gan nodokļu atlaides (lauksaimniekiem), atskaitījumi, kā arī trūkumi nodokļu likumdošanā. To apliecina fakts, ka UIN produktivitāte ⁴⁶Latvijā ir ne tikai nedaudz zem ES vidējā līmeņa, bet ievērojami atpaliek arī no Slovākijas, Čehijas un Īrijas. Lai gan kopš 2000. gada UIN ieņēmumu pret IKP attiecība Latvijā vidēji nav mainījies, tā ir bijusi diezgan svārstīga. Ieņēmumu pieaugumam līdz 3 procentiem no IKP 2008. gadā (pēc straujā peļņas pieauguma un normatīvās likmes pazemināšanas (sk. 48. grafiks) sekoja straujas kritums krīzes laikā un tam sekojoša lēna atgūšanās, ko ierobežoja mikrouzņēmuma režīma ieviešana, sk. 48. grafiks, otro shēmu).

48. grafiks. UIN: Maksimālās normatīvās likmes (procentos) un ieņēmumi (procentos no IKP).



Avoti: OECD, KPMG, Latvijas Republikas Finanšu ministrija.

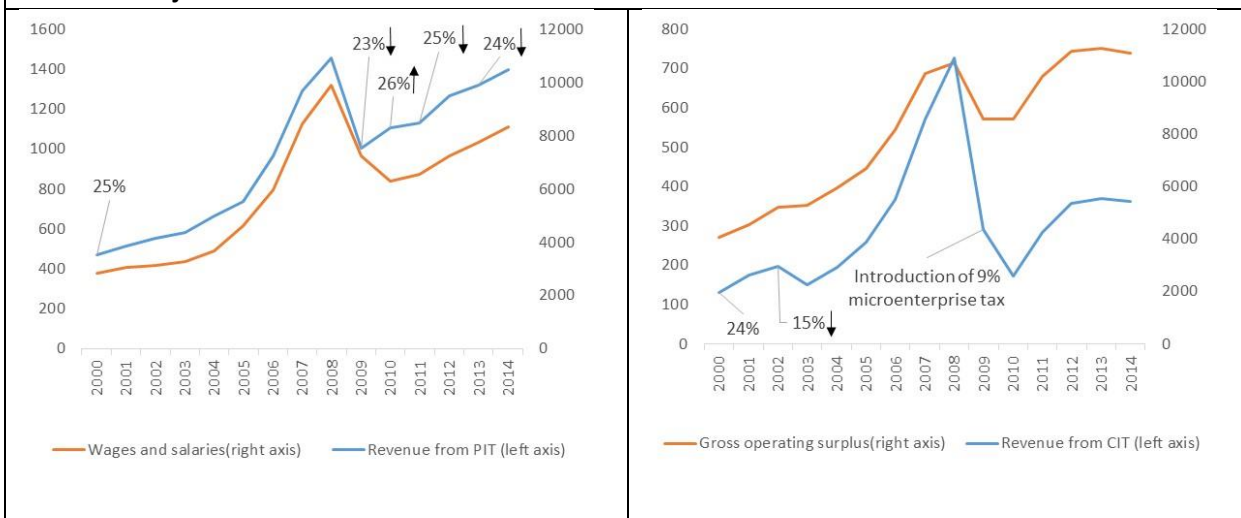
Krīze iedragāja ienākuma nodokļa bāzi gan uzņēmumiem, gan mājsaimniecībām Igaunijā, Latvijā un Slovākijā, tāpat kā daudzās citās ES dalībvalstīs, izraisot zemākus ienākuma nodokļa ieņēmumus, taču pēc krīzes ienākuma nodokļa ieņēmumi auga līdz ar algām un uzņēmumu peļņu

⁴⁶ Produktivitāti aprēķina dalot UIN ieņēmumus procentuālā izteiksmē no IKP ar UIN likmi.

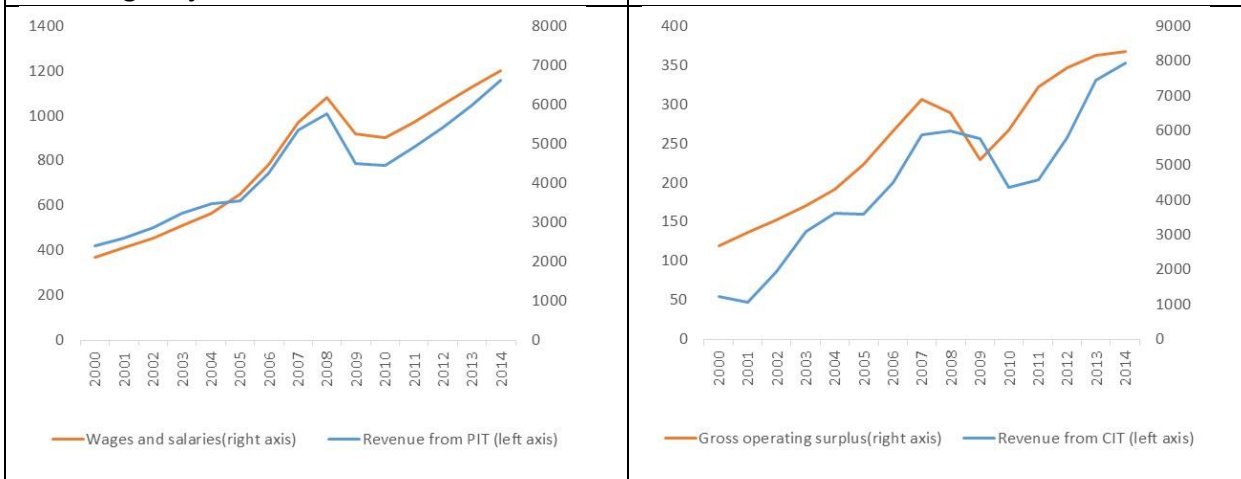
Igaunijā un Slovākijā, bet ne Latvijā (sk. 49. grafiks). UIN ieņēmumi bija zemāki, nekā to varētu sagaidīt, ņemot vērā uzņēmumu peļņas attīstības līmeņus, daļēji dēļ mikrouzņēmuma nodokļa ieviešanas, papildus citām politikas izmaiņām, kas arī palielināja izvairīšanos no nodokļu nomaksas. IIN ieņēmumi Latvijā bija lielāki, nekā to varētu sagaidīt, spriežot pēc algu fonda atjaunošanas, iespējams, patiecoties nodokļa bāzes paplašināšanai 2010. gadā, ietverot tajā arī ienākumus no kapitāla no 2010. gada.

49. grafiks. IIN un UIN un to iespējamās nodokļu bāzes Latvijā, Igaunijā un Slovākijā, 2000. - 2014. gadā, miljonos EUR.

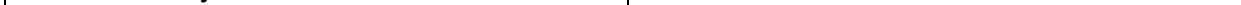
A. Latvija

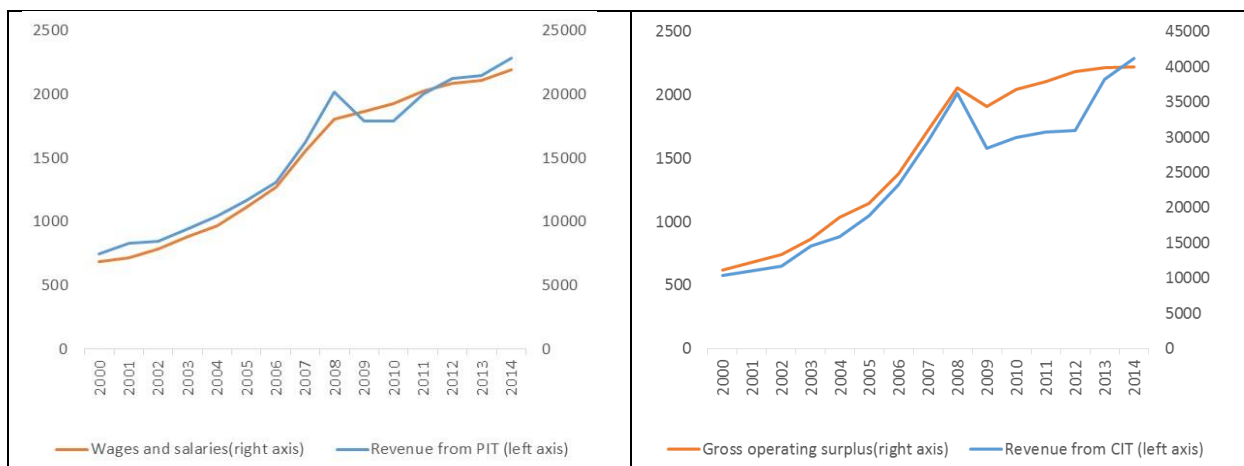


B. Igaunija



C. Slovākija





Avots: EUROSTAT nacionālo pārskatu dati, OECD dati par nodokļu ieņēmumiem.

Zemus UIN ieņēmumus izraisa šaura un erodēta nodokļu bāze. Finanšu ministrijas Ziņojums par 2014. gada nodokļu izdevumiem atklāj, ka neiegūtie UIN ieņēmumi (nodokļu izdevumi) 2014. gadā, pēc Valsts ieņēmumu dienesta datiem, veidoja 1,5 procentus no IKP, investīciju veicināšanai veidojot apmēram 80 procentus no kopējā apjoma. Lielāka daļa stimulu attiecas uz nodokļa sloga samazināšanu investīcijām, paredzot dāsnas nolietojuma un zaudējumu pārvešanas shēmas (lielāka daļa nodokļu izdevumu) - un tās visas atbilst ES likumdošanā par valsts atbalstu noteiktajiem nosacījumiem. FM Ziņojumā norādīts, ka 2014. gadā 51 583 komercdarbības veicēji izmantoja paātrinātās pamatlīdzekļu amortizācija metodi ar kopējām izmaksām 52,7 miljoni EUR apmērā, bet atvieglojumu par zaudējumiem esošajā un iepriekšējos taksācijas periodos 2014. gadā izmantoja 16 661 komercdarbības veicējs ar kopējām izmaksām 122 miljoni EUR. Finanšu ministrijas Ziņojumā ir norādīts, ka šie divi atvieglojumu pasākumi ir saistīti, liekot domāt, ka prasības atvieglojumiem par zaudējumiem rodas daļēji no zaudējumiem, ko izraisa izdevumi, kas attiecas uz paātrināt amortizāciju (nolietojumu) (t.i., ir nošķirti no komercdarbības zaudējumiem). ES mazāk raksturīgi ir nodokļu stimuli noteiktām nozarēm, kas tiek piedāvāti Latvijā (piemēram, kuģniecība, lauksaimniecība vai finanšu nozare). Galvenie izvairīšanās no nodokļu nomaksas mehānismi rodas, vietējiem uzņēmumiem izmantojot nodokļu stimulus, piemēram, ar mikrouzņēmuma nodokļa palīdzību.

UIN bāzes paplašināšanai, iespējams, var rast līdzekļus, samazinot noteiktus nodokļu izdevumus, kas, iespējams, nenodrošina pietiekamu atdevi, salīdzinot ar to izmaksām neiegūtos nodokļu ieņēmumus. Tajā pat laikā, būtu jāņem vērā jebkuru bāzes paplašināšanas pasākumu potenciālā ietekme uz saimniecisko darbību un nodarbinātību. Finanšu ministrijas savā Ziņojumā par 2014. gada nodokļu izdevumiem analizēja dažādu UIN atvieglojumu efektivitāti un, pamatojoties uz šo analīzi, 2014. gadā tika ieviestas vairākas izmaiņas. Starp galvenajām izmaiņām jāmin grozījumi nodokļa atvieglojumos izpētei un attīstībai (spēkā no 2014. gada 1. jūlija), nodokļa atvieglojuma zaudējumu pārvešanai uzņēmumu grupā atcelšana (no 2014. gada 1. janvāra) un nodokļa atlaides atcelšana ieguldījumiem pamatlīdzekļos īpaša atbalsta teritorijās (aktīviem, kas iegādāti pēc 2012. gada). UIN bāze varētu paplašināt vēl vairāk, samazinot īpašus nodokļu izdevumus, kas, iespējams, nesniedz vēlamu ekonomisko labumu. Tajā pat laikā, būtu svarīgi nodrošināt, lai Latvijas UIN režīms nezaudētu savu konkurētspēju un pievilcību investīcijām.

Nolietojums.

Noteikumus par nolietojumu nosaka likuma "Par uzņēmuma ienākuma nodokli" 13. pants. Pamatlīdzekļu nolietojumu aprēķina, piemērojot bilances samazinājuma metodi (proti, pēc nodokļa atlikušajām vērtībām) ar noteiktām likmēm, atkarībā no pamatlīdzekļa kategorijas. Pamatlīdzekļus iedala piecās kategorijās un nolietojuma likmes svārstās šādās robežās:

- 5 procenti ēkām un būvēm.
- 10 procenti dzelzceļa ritošajam sastāvam un tehnoloģiskajām iekārtām, kuģiem, enerģētiskajām iekārtām.
- 35 procenti datoru aprīkojumam un programmatūrai.
- 7,5 procenti naftas izpētes un ieguves platformām un to funkcionēšanai nepieciešamajām iekārtām.
- 20 procenti pārējiem pamatlīdzekļiem.

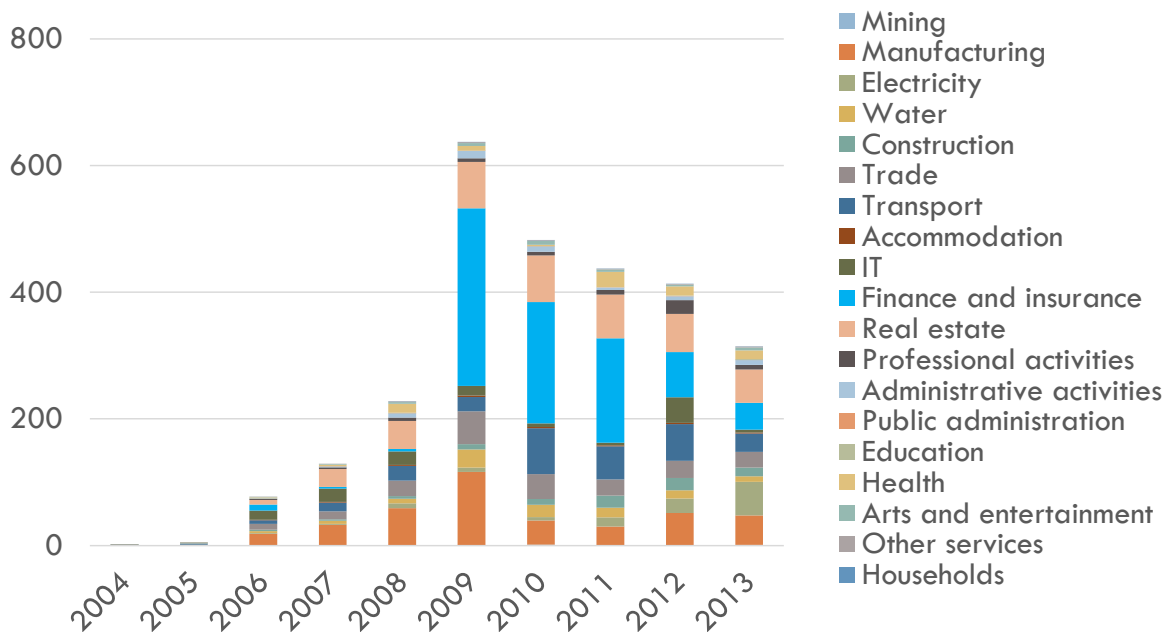
Pēc tam šīs likmes reizina ar divi, ar mērķi noteikt nolietojuma summu nodokļu aprēķināšanas nolūkā, līdz ar to efektīvās nolietojuma likmes ir divreiz lielākas par iepriekš norādītajām (izņemot noteiktus transportlīdzekļus, piemēram, vieglos automobiļus, kuriem piemēro 1,5 koeficientu). Piemērojot šīs efektīvās likmes pēc bilances samazinājuma metodes, tiek iegūti salīdzinoši augsti nolietojuma līmeņi pirmajos gados, nolietojuma līmeņiem pakāpeniski samazinoties turpmākajos gados.

Nolietojuma režīmā būtu vērts ieviest noteiktas korekcijas, lai ierobežotu paātrināto nolietojumu un lai nodokļu nolietojums vairāk atbilstu ekonomiskajam nolietojumam. Ņemot vērā, ka pamatlīdzekļu klāsts ir ļoti plašs un to ekonomiskais darbmūžs ir atšķirīgs, precīzi pielāgot katru gadījumu ekonomiskajam nolietojumam varētu būt sarežģīti, bez ļoti komplicētiem un detalizētiem noteikumiem ar gariem dažādu pamatlīdzekļu, kategoriju un aprakstu sarakstiem. Bez šaubām, varētu pieļaut nodokļu nolietojuma aprēķināšanu pēc grāmatvedības uzskaites nolietojuma, ļaujot katram uzņēmumam pašam noteikt attiecīgo lietošanā esošo pamatlīdzekļu nolietojumu, piemērojot vispārpieņemtos grāmatvedības principus. Taču tas dotu uzņēmumiem ļoti lielu rīcības brīvību, kas, iespējams, izraisītu būtiskas atšķirības nodokļu nolietojuma summā, ko pieprasa identiskiem pamatlīdzekļiem uzņēmumi, un šāda pieeja, kopumā, neapmierinātu nodokļu administrācijas iestādes. Praktisku apsvērumu dēļ, nolietojuma nosacījumu izstrādi nepieciešams vienkāršot un šādu pieeju, nosakot nolietojuma likmes, protams, ir izmantojušas daudzas valstis. Latvijas gadījumā pastāv vairākas iespējas, ko būtu vērts apsvērt, tostarp, pamatlīdzekļu kategoriju pārklasificēšana / vienkāršošana, pāreja uz lineāro (vienmērīgo) nolietojuma metodi dažiem vai visiem pamatlīdzekļiem (piemēram, ēkām un citiem ilggadīgiem pamatlīdzekļiem), likmju pārskatīšana dažādām pamatlīdzekļu kategorijām un koeficienta, ar kuru likmes dubultu/palielina, atcelšana vai samazināšana.

Nodokļa atvieglojums iepriekšējo periodu zaudējumiem.

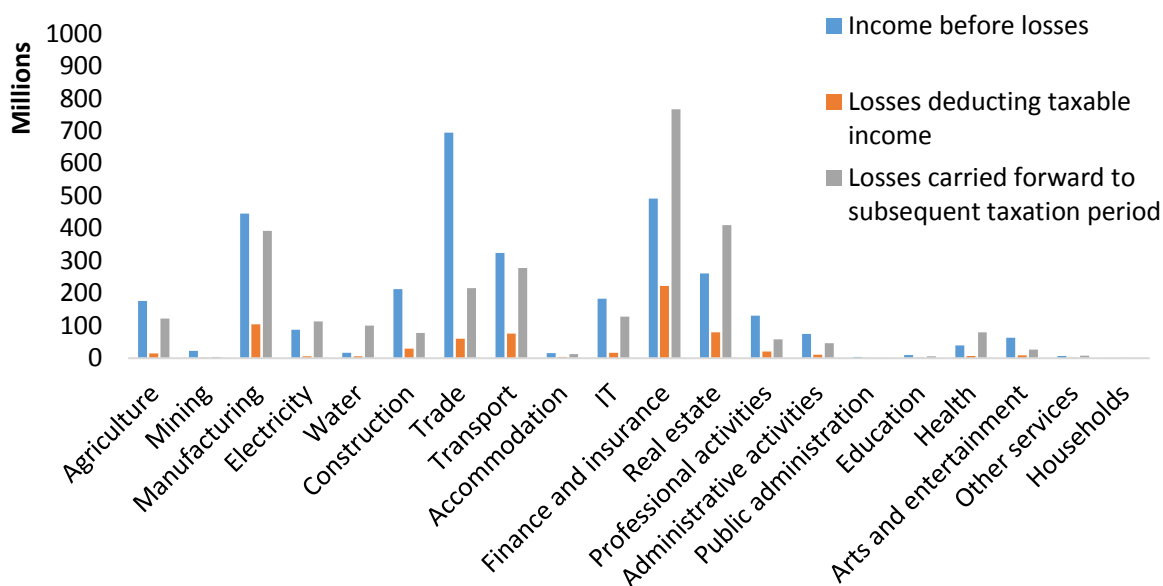
Nodokļu izdevumi saistībā ar atvieglojumiem iepriekšējo periodu zaudējumiem ir salīdzinoši lieli, ņemot vērā nesenās ekonomiskās krīzes laikā uzkrātos zaudējumus, kā arī atlikušos nolietojuma atvieglojumus, kas ir pārnesti no iepriekšējiem gadiem. Augstākos zaudējumus deklarē krīzes vissmagāk skartās nozares, sk. [50. grafiks](#). Ņemot vērā zaudējumu apmēru, šai tendencei var nebūt tikai īslaicīga daba. Nodokļu izdevumi, visticamāk, saglabāsies augsti arī turpmākajos gados, ņemot vērā lēno zaudējumu segšanas tempu, kas veido zaudējumu apmēru salīdzinot ar uzņēmumu rentabilitāti, sk.[51. grafiks](#).

50. grafiks. Uz 2014. gadu pārnestie zaudējumi pēc rašanās gada un nozares.



Avots: Valsts ieņēmumu dienests.

51. grafiks. Apliekamie ienākumi pirms zaudējumiem, atskaitītie zaudējumi un uz nākamajiem gadiem pārnestie zaudējumi, miljonos EUR, 2014. gads.



Avots: Valsts ieņēmumu dienests.

Atvieglojumi iepriekšējo periodu zaudējumiem ir uzņēmumu nodokļu sistēmas standarta pazīme lielākajā daļā valstu un šādi noteikumi var ietvert laika ierobežojumus un noteikumus cīņai ar

nodokļu apiešanu (piemēram, lai novērstu zaudējumu izpirkšanu). Atvieglojumus iepriekšējo periodu zaudējumiem piešķir, ņemot vērā to, ka uzņēmumi var gūt peļņu un nest zaudējumus dažādos nodokļu periodos komercdarbības cikla laikā un to, ka piemērot nodokli peļņai, nepieļaujot atvieglojumu zaudējumiem, būtu nelīdzsvaroti un negodīgi. Latvija parasti piemēroja astoņu gadu laika ierobežojumu zaudējumu pārvešanai, taču šis termiņš tika atcelts zaudējumiem, kuri radās 2008. gadā un vēlāk - tiem nav noteikts nekāds laika ierobežojums. No otras puses, Latvija nesen atcēla nodokļa atvieglojumu zaudējumu pārvešanai uzņēmumu grupā, kas ir būtiska izmaiņa (to ievieša, lai segtu jaunā atvieglojuma izpētei un attīstībai piešķiršanas izmaksas). Varētu apsvērt vēl kādus papildu ierobežojumus atvieglojumam iepriekšējo periodu zaudējumiem, ar mērķi ierobežot zaudējumu ietekmi uz UIN ieņēmumiem. Piemēram, ierobežojošu noteikumu, ar kuru kopējā atskaitījumu summa par iepriekšējo periodu zaudējumiem nedrīkst pārsniegt noteiktu procentuālu apjomu (piemēram, 80 procentus) no tīrās apliekamās peļņas (pirms šādiem atskaitījumiem) jebkurā taksācijas periodā, līdz ar to nodrošinot, ka minimālo peļņas procentuālo apjomu (piemēram, 20 procentus) joprojām apliek ar nodokli katrā taksācijas periodā. Kā piemēru var minēt Lietuvu un Franciju, kur šāds noteikums jau ir ieviests. Vēl viena iespēja ir atkal ieviest laika ierobežojumu iepriekšējo periodu zaudējumiem. Piemēram, Polijā nodokļu maksātāja zaudējumus var pārnest un ieskaitīt ienākumos piecu nākamā taksācijas gadu laikā no zaudējumu rašanās gada, bet vienā reizē var atskaitīt tikai līdz 50 procentiem no ciestajiem zaudējumiem konkrētajā nodokļu gadā. Pateicoties maksimālās robežas (piemēram, 20%) noteikšanai iepriekšējo periodu zaudējumu summai, kas ir pieļaujama taksācijas periodā, zaudējumu segšanu varētu pārdalīt ilgākā laika periodā, bet iepriekšējo periodu zaudējumu laika ierobežojuma rezultātā varētu zaudēt noteiktus zaudējumus, kas rodas, piemēram, ja peļņa nav pietiekama, lai segtu visus zaudējumus attiecīgajā laika periodā. Pirmā iespēja varētu būt izdevīgāka no nodokļu ieņēmumu naudas plūsmas ieguvuma nodrošināšanas viedokļa, tajā pat laikā pieļaujot atvieglojumus visiem zaudējumiem ilgākā termiņā.

Citas nodokļu izdevumu jomas.

Turpmāk tekstā apskatīsim vēl citus mehānismus, kuru vispārējo efektivitāti un lietderīgumu nodokļu izdevumu ziņā varētu pārskatīt:

- **Palielināts atskaitījums jaunu tehnoloģisko iekārtu iegādei.** Šis mehānisms, kas paredz palielināt nolietojuma apmēru, reizinot to ar 1,5, pašreiz ir pieejams jaunām tehnoloģiskām iekārtām, kas iegādātas periodā no 2009. - 2020. gadam, un, neraugoties uz to, ka šī atvieglojuma atcelšana, ņemot vērā, ka to plānots piemērot līdz 2020. gadam, varētu kaitēt uzticībai nodokļu režīmam investīcijām tehnoloģiju nozarē, mehānisma efektivitātes pārskatīšanu varētu uzskatīt par atbilstošu.
- **Nodokļa atlaides investīcijām.** Nodokļa atlaide investīcijām atbalstītajos investīciju projektos ir 25 procenti summām līdz 50 miljoniem EUR un 15 procenti summām no 50 miljoniem EUR līdz 100 miljoniem EUR. Projektiem šo atbalstu piešķir, pamatojoties uz Ekonomikas ministrijas izvērtējumu un Ministru kabineta apstiprinājumu. Lai piemērotu nodokļa atlaidi summām, kas pārsniedz 100 miljonus EUR (maksimālā piemērojamā atlaide - 11,9 procenti), jāsaņem Ministru kabineta un Eiropas Komisijas apstiprinājums. Arī šīs programmas izmaksas un priekšrocības ir vērts pārskatīt.

- **Holdinga režīms.** Holdinga (mātes uzņēmuma) režīmu ieviesa 2013. gadā un tas paredz nodokļa atbrīvojumu dividenžu ienākumiem un kapitāla pieaugumam, ko uzņēmums nopelnījis par mietas uzņēmumos un citos uzņēmumos piederošajām kapitāla daļām. Šāds režīms darbojas daudzās citās valstīs un, kopumā, tā mērķis ir motivēt uzņēmumus veikt savu pamatdarbību un saistītās funkcijas attiecīgajā jurisdikcijā. Latvijas režīmā nav noteikts minimālās līdzdalības prasība, līdz ar to no nodokļa tiek atbrīvoti dividenžu ienākumi un kapitāla pieaugums no nelielu portfeļu turētājiem (piemēram, kotējošās akcijas); ar šo mehānismu var būt saistītas būtiskas izmaksas, bet būtu vērts apsvērt noteiktus ierobežojumus atvieglojumā, piemēram, atcelt to līdzdalībai, kas ir mazāka par 10 procentiem.
- **Trīskārša atlaide pētniecības un attīstības (R&D) izdevumiem.** Šo mehānismu, kas paredz palielinātu atskaitījumu attiecināmiem R&D izdevumiem, ieviesa 2014. gadā, un tas varētu būt svarīgs atvieglojums inovāciju un augstvērtīgu uzņēmumu ar izaugsmes potenciālu sekmēšanai. Nodokļa atvieglojuma piešķiršanai investīcijām R&D ir pamatoti ekonomiski iemesli, ņemot vērā būtiskus riskus, kas saistīti ar šādām investīcijām, un ievērojamos ārējos faktorus, kas rodas no R&D. Tajā pat laikā, ir vēlams nodrošināt, lai šis mehānisms koncentrētos uz patiesām R&D darbībām un tiktu ieviests regulējums efektīvai atvieglojuma pārraudzībai, tostarp izvērtējot un apstiprinot R&D izdevumus katrā konkrētajā gadījumā, ja nepieciešams (sk. Īrijas piemēru 5. diagrammā).

5. diagramma. Pieteikumu par nodokļa atvieglojumu R&D izdevumiem apstiprināšana: Īrijas pieeja.

Apzinoties to, cik svarīgi ir sekmēt investīcijas pētniecībā un attīstībā, daudzas ES un OECD dalībvalstis piešķir nodokļa atvieglojumu uzņēmumiem, kuri veic R&D darbību, un šajā ziņā Latvijas palielinātais R&D izdevumu atskaitījums nav izņēmums. Ņemot vērā ievērojamo atvieglojuma apjomu, uz ko var pieteikties saskaņā ar R&D nodokļa atvieglojuma regulējumu, ir būtiski nodrošināt atbilstošu noteikumu ieviešanu, lai novērtētu un noteiktu atvieglojuma pieteikumu atbilstību, un lai uzņēmumiem būtu pienākums uzturēt detalizētus dokumentārus pierādījumus savu R&D atvieglojuma pieteikumu pamatošanai.

Īrijā uzņēmumiem, kuri uzsāk attiecināmu R&D darbību ES teritorijā, ir pieejama 25 procentu nodokļa atlaide pieļaujamiem R&D izdevumiem. Pieteikumus R&D nodokļa atlaidei, ko iesniedz kopā ar uzņēmuma gada nodokļu deklarācijas, auditē nodokļu ieņēmumu iestāžu esošās atbilstības un riska pārvaldības programmas ietvaros. Lai varētu saņemt nodokļa atlaidi R&D izdevumiem, uzņēmumam ir jāpierāda, ka tam ir pamatots pieteikums, kas ir izgājis divus būtiskus testus:

- **Zinātnes tests.** Darbībai jābūt attiecināmai R&D darbībai. Attiecināma R&D darbība ir definēta likumdošanā un ietvers sistemātisku, pētniecisku vai eksperimentālu darbību zinātnes vai tehnoloģijas jomā, (i) kura aptver vienu vai vairākas galvenās R&D kategorijas - t.i., pamata pētījumus, rūpnieciskos pētījumus vai eksperimentālo izstrādi, un (ii) kuras mērķis ir sasniegt zinātnisku vai tehnoloģisku jauninājumu un novērst zinātnisku vai tehnoloģisku neskaidrību.

- **Grāmatvedības tests.** Izmaksām, kas rodas attiecināmas R&D darbības veikšanas gaitā, jābūt atbilstoši izsekojamām un uzskaitītām, un uzskaitē ir skaidri jānorāda, ka pieteikumā ietverta pareiza attiecināmās R&D darbības izdevumu summa.

Uzņēmumiem jāuztur detalizēta grāmatvedības uzskaite, lai veicinātu atvieglojuma pieteikumu apstiprināšanu. Uzskaite jāuztur nepārtraukti un konsekventi un tajā jāietver visi pamatojošie dokumenti no uzņēmuma grāmatvedības.

Uzskaite, kas jāuztur, lai izietu zinātnes testu, ietvers šādus dokumentus:

- R&D darbības apraksts, pielietojamo metožu apraksts un tas, ko uzņēmums vēlas sasniegt, uzņemoties attiecīgo darbību;
- Zinātnes vai tehnoloģiju joma, kurā tiek veikta darbība;
- Zinātniskais vai tehnoloģiskais jauninājums, ko uzņēmums vēlas sasniegt savā R&D Darbībā, un zinātniskā vai tehnoloģiskā neskaidrība, ko tas vēlas atrisināt.
- Pierādījums tam, ka sasniedzamais zinātniskais vai tehnoloģiskais jauninājums vēl nav bijis sasniegts un, ka zinātniskā vai tehnoloģiskā neskaidrība, ko uzņēmums vēlas atrisināt, vēl nav bijusi atrisināta; tas varētu ietvert pierādījumus tam, ka pirms projekta uzsākšanas tika veikta visaptveroša literatūras izpēte, lai noteiktu pašreizējo zinātnisko vai tehnoloģisko zināšanu līmeni attiecīgajā jomā;
- Precīzas ziņas par sistemātiskiem pētījumiem, tostarp, izvirzītā hipotēze, hipotēzes pārbaudei veikto eksperimentu vai pētījumu kopums, dokumentārs pierādījums katras pamata aktivitātes nepieciešamībai un kā tā iederas projektā kopumā, projekta sākotnējo zinātnisko vai tehnoloģisko mērķu dokumentācija, kā arī mērķu sasniegšanas rādītāji vai līdzekļi, lai tos noteiktu, dokumentēta darba virzība un slēdzieni;
- Projekta vadītāja kvalifikācija, prasmes un pieredze; un
- Cita projektā iesaistītā personāla kvalifikācijas un prasmju līmeņi.

Tā kā ieņēmumu administrācijas iestādēm var nebūt attiecīgas iekšējās zināšanu kapacitātes, lai noteiktu, vai konkrētajos gadījumos ir iziets zinātnes tests, likumdošana paredz, ka ieņēmumu administrācijas iestādes var piesaistīt kvalificētus ekspertus ar specializētām zināšanām attiecīgajā zinātnes vai tehnoloģiju jomā, lai noteiktu, vai konkrētā darbība, ko veic atvieglojumu pieteikušais uzņēmums, ir attiecināma R&D darbība. Ieņēmumu administrācijas iestādes piesaistītie eksperti noteiks, vai, pēc viņu ieskatiem, pārbaudītā darbība ir R&D darbība, kā definēts attiecīgajā likumdošanā. Ekspertiem ir pienākums parakstīt konfidencialitātes vienošanos ar ieņēmumu administrācijas iestādi pirms iesaistes. Ja pieteicējs uzņēmums apstrīd ekspertu atzinumu, ekspertam var būt pienākums sniegt pierādījumus apelācijas padomā vai, tiesvedības procesa gadījumā, attiecīgās jurisdikcijas tiesā. Pirms informācijas izpaušanas ekspertiem, ieņēmumu administrācija iestāde paziņos pieteicējam uzņēmumam eksperta, kuru tā piedāvā iesaistīt, identitāti, kā arī informāciju, ko tā plāno izpaust attiecīgajam ekspertam. Uzņēmums ir tiesīgs iebilst pret konkrētā eksperta piesaisti, ja tam ir iemesls uzskatīt, ka tas izraisīs faktisku interešu konfliktu. Jebkurā strīdus gadījumā, uzņēmumam būs tiesības apelācijas kārtībā apstrīdēt konkrētā eksperta piesaisti.

Attiecībā uz grāmatvedības uzskaites testu, uzņēmumiem jābūt spējīgiem sniegt precīzas ziņas par katra projekta posma resursu izlietošanu un ar to saistītajām izmaksām. Ziņām par mērķiem un iznākumiem, kas īpaši saistīti ar zinātnisko vai tehnoloģisko neskaidrību atrisināšanu un zinātnisko vai tehnoloģisko zināšanu jauninājumiem, ko paredzēts sasniegt, jābūt tieši saistītām ar attiecīgo grāmatvedības uzskaiti. Jāiesniedz dokumentācija ar šādu informāciju, ja attiecināms:

- Projekta uzsākšanas un pabeigšanas datumi. Zinātniskās vai tehnoloģiskās neskaidrības atrisināšanas datums ir noteicošais faktors, apsverot, kad beidzas R&D darbība un sākas ar komerciālu izmantošanu saistīta darbība. Izmaksas, kas veiktas pēc R&D posma beigām, nav attiecināmas atvieglojumam;
- Projekta plāns ar atbilstošiem pagrieziena punktiem un iznākumiem projekta vadībai;
- Ziņas par progresu, kas sasniegts saskaņā ar projekta plānu;
- Ziņas par projektā iesaistīto personālu, darbinieku kvalifikāciju un laika apjomu, ko darbinieki veltījuši projektam;
- Vieta, kur tika veikta R&D darbība, un ar atrašanās vietu saistīto izmaksu sadalījums (piemēram, elektroenerģijas, apkures, u. tml. izmaksu sadalījums);
- Ziņas par jebkādam summām, kas samaksātas universitātēm vai augstākās izglītības iestādēm, un par attiecināmo R&D darbību, ko tās veica uzņēmuma vārdā;
- Ziņas par jebkādam summām, kas samaksātas neakadēmiskajiem apakšuzņēmējiem, un par attiecināmo R&D darbību, ko tie veica uzņēmuma vārdā;
- Ziņas par visu ar R&D saistīto izdevumu sadalījuma metodēm un bāzēm.

R&D pieteikuma būtiska sastāvdaļa ir sistemātiskas pieejas demonstrēšana un atbilstošu vienlaicīgu pierādīšanas materiālu sagatavošana. Šādiem pierādījumiem nav obligāti jābūt pieejamiem standarta paliekošo kopiju formā - tie var būt pieejami elektroniski un, ja tā ir, elektroniskajā ierakstā skaidri jānorāda tā autors/izstrādātājs un izstrādes datums.

Izņēmumu administrācijas iestādes vajadzībām nepieciešamajai uzskaiti jābūt vispārēji pieejamai uzņēmumā tā iekšējām vajadzībām. Pieteicējiem uzņēmumiem, neatkarīgi no pielietotās lietvedības pieejas, jānodrošina, lai tā būtu pietiekama veiktās attiecināmās R&D darbības un ar to saistīto izmaksu skaidrai identificēšanai. Uzņēmumi var konsultēties ar savu vietējo nodokļu konsultantu vai projekta vadītāju, ja pastāv šaubas par uzņēmuma uzskaites atbilstību vai piemērotību.

Komerccarbības ienākumu aplikšanas ar nodokļiem Latvijā sarežģītība rada deformācijas un nevienlīdzību. Tāpat kā daudzas citas valstis, Latvija piemēro vienotu likmi visiem uzņēmumu ienākumiem. Taču, līdz ar mikrouzņēmumu nodokļa ieviešanu, Latvijā likme atšķiras atkarībā no uzņēmuma izmēra un ienākumu apjoma, kas noved pie straujas atšķirīgo likmju izplatības (18. tabula). Standarta likme ir 15 procenti no tīrā ienākuma, bet pastāv arī samazinātas likmes gada apgrozījumam 9 procentu, 12 procentu vai 20 procentu apmērā. Samazinātās likmes piemēro mikrouzņēmumiem, kuriem jāatbilst kritērijiem attiecībā uz nodarbinātības līmeni, algām un apgrozījumu (vairāk informācijas par mikrouzņēmumu nodokļa režīmu sk. turpmāk tekstā). Pastāv iespēja maksāt fiksētu nodokli ("patentmaksu") par fiziskas personas saimniecisko darbību noteiktā profesijās (tādās kā amatniecības izstrādājumi, sadzīves pakalpojumi, floristika, fotografēšanas pakalpojumi, skaistumkopšanas pakalpojumi, privātie mājsaimniecības pakalpojumi, mājas aprūpes pakalpojumi,

un tirdzniecībai paredzētu dabas velšu vākšana mežos un pļavās). Gan patentmaksas, gan mikrouzņēmuma nodoklis ietver obligātās sociālās apdrošināšanas iemaksas un IIN, kā arī UIN. Tas nozīmē arī to, ka mikrouzņēmumu īpašnieki un darbinieki nevar pieteikties nodokļa atbrīvojumiem un nodokļa bāzes atskaitījumiem par ienākumiem, kas gūti mikrouzņēmuma režīmā. Visbeidzot, Latvijā komercdarbības ienākumiem no maziem uzņēmumiem bez juridiskās personas statusa varētu piemērot IIN ar nodokļa likmi 23 procentu apmērā, papildus piemērojot arī SAI. Kopējā SAI likme pašnodarbinātajiem ir 30,58 procenti no bruto ienākumiem. UIN vai mikrouzņēmuma režīmā sadalīto peļņu, ko izmaksā rezidentiem - fiziskām personām dalībniekiem, apliek ar nodokli no dividendēm ar likmi 10 procentu apmērā. Mazā uzņēmuma īpašniekam nav īpaša regulējuma saistībā ar algām un dividendēm, ko saņem īpašnieks, līdz ar to pieļaujot nodokļu optimizēšanas shēmu varbūtību, variējot ar darba ienākumiem un ienākumiem no kapitāla.

Slēgtu akciju sabiedrību īpašnieku un darbinieku nodokļu aplikšanas režīmā nepieciešams strikts dalījums starp darba ienākumiem un ienākumiem no kapitāla. Ņemot vērā nodokļu dubulto uzlikšanu, efektīvās nodokļa likmes dividendēm un kapitāla pieaugumam slēgtu akciju sabiedrību īpašniekiem ir attiecīgi 23,5 procenti un 27,75 procenti. Šīs likmes nedaudz pārsniedz IIN likmes, bet ir daudz zemākas par IIN un SAI likmēm kopā. Ņemot vērā to, ka IIN ir zemākas par efektīvajām nodokļa likmēm ienākumam no kapitāla, ko gūst slēgtu akciju sabiedrību atsevišķi akcionāri, fiziskai personai var nebūt izdevīgi dibināt uzņēmumu, lai izvairītos no IIN maksāšanas par ienākumu no kapitāla. Tomēr, atkarībā no tā cik daudz priekšrocību fiziskās personas gūst par savām SAI, varētu būt izdevīgi dibināt slēgtu akciju sabiedrību, lai izvairīties no SAI nomaksas. Ienākumus var arī uzkrāt un saglabāt nesadalītus slēgtā akciju sabiedrībā, lai izvairītos no nodokļa par ienākumu no dividendēm. Šādas nodokļa optimizēšanas shēmas var novērst, nodrošinot skaidru sadalījumu starp darba ienākumiem un ienākumiem no kapitāla. Līdzīgi kā dažās Skandināvijas valstīs, varētu būt lietderīgi ieviest fiktīvu atmaksu, piemēram, 10 procentiem no ieguldītā uzņēmuma pašu kapitāla. Šīs dividendes apliek ar nodokli, pirmkārt, uzņēmuma līmenī ar 15 procentu likmi, un, otrkārt, IIN režīmā ar 10 procentu likmi. Jebkādu atlikušo uzņēmuma peļņu, pēc procentu atskaitīšanas, uzskata par uzņēmēja darba ienākumiem un tiem piemēro nodokli ar IIN likme 23 procentu IIN likmes apmērā, plus SAI ar likmi 30,5 procentu vai 34,1 procenta apmērā (pašnodarbinātā vai darbinieka SAI (sk. arī Sorensens (*Sørensen*), 1999. gads). Izstrādājot īpašus mehānismus, lai nodrošinātu darba ienākumu atbilstošu nodalīšanu no ienākumiem no kapitāla, būtu vērts mācīties no Skandināvijas valstu pieredzes šādu mehānismu ieviešanā.

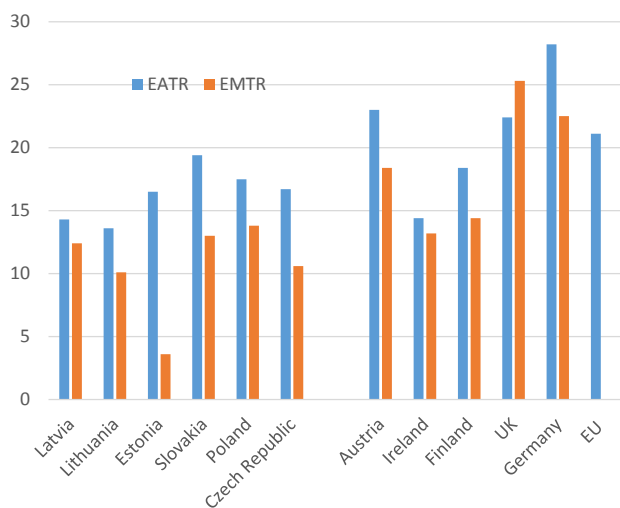
18. tabula. Komercedarbības ienākuma aplikšana ar nodokli Latvijā, 2016. gada janvāris.

Micro enterprise				Regular regime			Lump sum
Legal form	Small capital LTD	Individual merchant	Self employed	Small capital LTD	Self employed	Individual merchant	Purchase of a patent
Acronim	sLTD	IM	SEP	sLTD	SEP	IM	PP
Registration	Commercial Register and SRS	Commercial Register	SRS	Commercial Register	SRS	Commercial Register	SRS
Criteria				Criteria			
Income	Annual turnover < EUR 100,000	Annual turnover < EUR 100,000	Annual turnover < EUR 100,000	Turnover	Net income	Annual turnover > EUR 284,600	Certain economic activities
No of employees	< 5 (all are natural person)	-	-	-	1	>5 person	-
Monthly gross wage	< EUR 720 per month	< EUR 720 per month	< EUR 720 per month	-	-		-
Personal Income Tax							
Personal income tax rate	-	-	-	23%	23%	23%	Monthly patent fee EUR 43 to EUR 100
Untaxed minimum	-	-	-	yes	yes	no	no
Tax exemptions	-	-	-	yes	yes	no	no
Micro enterprise tax	9%*)	9%*)	9%*)	-	-	-	-
Social Security Contributions							
Employer's SSC	-	-	-	23.59%	30.58% from min. annual taxable base	30.58% from min. annual taxable base	-
Employee's SSC	-	-	-	10.50%			-
Corporate income tax	-	-	-	15%	-	-	-
Dividends	10%	-	-	10%	-	-	-

*) Mikrouzņēmumu nodokļa likme, ko piemēro mikrouzņēmuma apgrozījumam no 7 000,01 EUR līdz 100 000 EUR ir 12 procenti, sākot no ceturrtā saimnieciskās darbības gada pēc mikrouzņēmumu nodokļa maksātāja statusa iegūšanas, ja mikrouzņēmuma apgrozījums pārsniedz 100 000 EUR, pārsniegumam piemēro 20 procentu likmi. Ja mikrouzņēmumam nebija nekāda apgrozījuma taksācijas periodā (kalendārajā gadā) vai aprēķinātā mikrouzņēmumu nodokļa apmērs nepārsniedz 50 EUR, piemēro mikrouzņēmumu nodokli 50 EUR apmērā.

Efektīvo vidējo nodokļa likmju un robežlikmju starptautiskie salīdzinājumi liecina par to, ka Latvijas UIN sistēma paredz salīdzinoši zemas nerentablo investīciju deformācijas. Efektīvās vidējās uzņēmumu ienākuma nodokļa likmes un robežlikmes (EATR un EMTR), kurās ņem vērā gan likmes, gan nodokļa bāzi, ir īpaši noderīgas, analizējot to, kā uzņēmumu aplikšana ar nodokli ietekmē kapitāla veidošanu.⁴⁷ EMTR un EATR Latvijā ir salīdzinoši zemas pēc ES standartiem (sk. 52. grafiks) un daudz zemākas nekā etalonvalstīs ar augstiem ienākumiem, izņemot Īriju. Taču Latvijas EATR nav zemas, salīdzinot ar kaimiņvalstīm. Zemākas EMTR Igaunijā un Lietuvā samazina slogu (mazām) papildu investīcijām. Igaunijā, kur nav tradicionālā UIN, EMTR ir ārkārtīgi zemas (zem 4 procentiem), jo caur nesadalīto peļņu un parādsaistībām finansētās investīcijas ar nodokli neapliek (gan parāda (procentu) izmaksas, gan pašu kapitāla izmaksas caur nesadalīto peļņu faktiski atskaita no UIN bāzes). 6. diagrammā sniedzam ieskatu Igaunijas UIN sistēmā.

52. grafiks. Efektīvā uzņēmuma nodokļa robežlikme un vidējā likme, 2014. gads, procentos.



53. grafiks. Kapitāla izmaksas pēc finansējuma metodes, 2014. gads, procentos.



Avots: ZEW (Eiropas Ekonomisko pētījumu centrs).

Efektīvās UIN likmes Latvijā atšķiras arī attiecībā uz noteiktu aktīvu veidiem, līdzīgi kā tas ir visās etalonvalstīs, izņemot Igauniju. Latvijā viszemākās ATR piemēro investīcijām nemateriālajos aktīvos un tehnikā (19. tabula), līdzīgi kā citās ES dalībvalstīs; visaugstākās likmes piemēro investīcijām rūpnieciskās celtniecības aktīvos, kas, kopumā, nav raksturīgi ES, kur visaugstākais nodokļu slogs ir finanšu aktīviem. Atšķirības galvenokārt atspoguļo atkāpes nolietojuma atvieglojumus: Latvijā nodokļa atvieglojums nolietojumam tehnikai un nemateriālajiem aktīviem pārkompensē faktisko ekonomiskā nolietojuma tempu. Tā kā Latvijas salīdzinoši zemās UIN EATR nemateriālajiem aktīviem var izraisīt pārlieku lielas investīcijas nemateriālajos aktīvos, kaitējot citiem aktīvu veidam, atceļot atšķirīgo nodokļu režīmu aktīviem, varētu uzlaboties investīciju kvalitāte, samazinot nodokļa izraisītas

⁴⁷ AETR ietekmē uzņēmuma lēmumus par to, kur ieguldīt, jo investori, cita starpā, dod priekšroku veikt investīcijas tur, kur peļņas attiecība pret nodokļiem ir viszemākā. Pēc tam, kad tiek pieņemts lēmums par investīciju veikšanas vietu, METR nosaka investīciju apjomu, jo investoru investīciju apjoms būs atkarīgs no tā, cik zema būs likme peļņai pirms nodokļiem, kas tiem jāgūst, lai nomaksātu nepieciešamos nodokļus, un joprojām sasniegtu nepieciešamo pēcnodokļu peļņu.

deformācijas. Vispārinot iepriekš minēto, pašreizējo nolietojuma režīmu varētu pārskatīt, ar mērķi palielināt UIN ieņēmumus, ierobežojot paātrināto nolietojumu un nodokļa atlaidi jaunām tehnoloģiskām iekārtām, un panākot labāku nodokļa nolietojuma atbilstību ekonomiskajam nolietojumam. Vajadzētu pārbaudīt arī palielinātu R&D atskaitījumu pieteikumu apstiprināšanas sistēmu atbilstību.

19. tabula. Efektīvās nodokļa likmes, Latvijā un citās ES dalībvalstīs.

UIN	Kopējā vidējā vērtība	Efektīvā vidējā nodokļa likme (<i>Effective average tax rate - EATR</i>)							Kapitāla pieaugums	Parādsais tības
		Rūpnieciskās ražošanas ēkas	Nemateriālie aktīvi	Mehānismi un iekārtas	Finanšu aktīvi	Krājumi	Nesadalītā peļņa			
Latvija	15	14,3	18,6	12,2	12	14,6	13,9	16,1	16,1	10,9
Lietuva	15	13,6	17,4	10,9	12	14,6	13,2	15,5	15,5	10,2
Igaunija	21	16,5	16,5	16,5	16,5	16,5	16,5	15,8	23,1	15,8
Slovākija	22	19,4	19	17,9	18,2	21,5	20,4	22,1	22,1	14,4
Polija	19	17,5	18,4	15,5	18,4	18,5	16,7	19,8	19,8	13,2
Čehija	19	16,7	16	16	15,1	18,5	17,6	19	19	12,4
Austrija	25	23	23	23,4	22,3	24,4	22	26	26	17,3
Īrija	12,5	14,4	12,8	11,7	11,5	24,4	11,6	16,2	16,2	11
Somija	20	18,4	19,6	18,7	14,4	19,5	19,5	20,7	20,7	13,9
Apvienotā Karaliste	21	22,4	31,6	19,6	19,9	20,5	20,5	25	25	17,7
Vācija	31	28,2	29,1	25,6	28	30,7	27,6	31,5	31,5	22,1
Vidēji ES dalībvalstīs	23,1	21,1	22,5	19,2	19,5	23,2	21,0	23,6	23,9	16,4

Avots: ZEW.

Tika ņemts vērā arī tas, vai UIN sistēma Latvijā var deformēt uzņēmumu finanšu lēmumus. Tas, ka no UIN bāzes tiek atskaitīti procentu maksājumi, nevis, kopumā, procenti par akcijām, var dot uzņēmumiem stimulu izmantot parāda, nevis pašu kapitāla finansējumu. Šī iespējamā deformācija ir labi redzama starpībā starp pašu kapitāla izmaksām un parāda izmaksām (sk. 53. grafiks). Latvijā starpība starp ar pašu kapitālu un ar aizņemtiem līdzekļiem finansētā kapitāla izmaksās ir tāda pati kā pārējās valstīs ES un reģionā. Principā, šo deformāciju uzņēmumu līmenī var segt ar nodokļiem iedzīvotāju līmenī, piemēram, ja IIN procentiem ir augstāks par IIN dividendēm un kapitāla pieaugumu. Latvijā tas tā nav, jo procentus un dividendes apliek ar nodokli 10 procentu apmērā un kapitāla pieaugumu apliek ar nodokli 15 procentu apmērā. 2009. gadā Latvijā tika ieviests nosacīto procentu atskaitījums no nodokļa bāzes, ar mērķi samazināt nodokļa starpību starp parāda un pašu kapitāla finansējumu, taču to atcēla 2014. gadā.

Asimetrisko nodokļu režīmu parādam un pašu kapitālam vajadzētu pārskatīt, lai atceltu vai samazinātu deformācijas investīciju finansējumā. Latvijā procentus apliek ar nodokli tikai vienu reizi, jo tie tiek atskaitīti no nodokļa bāzes uzņēmuma līmenī. Līdz ar to, efektīvā nodokļa likme procentiem atbilst IIN 10 procentu likmei. Taču dividendēm un kapitāla pieaugumam piemēro augstākas efektīvās nodokļa likmes attiecīgi 23,5 procentu un 27,75 procentu apmērā. Šis asimetriskais nodokļu režīms

procentiem, dividendēm un kapitāla pieaugumam liecina par to, ka, no nodokļu viedokļa, uzņēmuma līmenī priekšroka tiek dota parāda finansējumam, nevis pašu kapitāla finansējumam. Ekonomiskā ziņā vislabāk būtu atcelt vai mazināt jebkādas fiskālās asimetrijas starp parādu un pašu kapitālu ietekmi. Šajā sakarā viena no iespējām būtu noteikt vienādi režīmu parādam un pašu kapitālam uzņēmuma līmenī, paredzot atskaitīt no nodokļa bāzes nosacīti aprēķinātās pašu kapitāla izmaksas.

Deformācijas uzņēmumu finansēšanas lēmumos varētu novērst ar Uzņēmumu pašu kapitāla nodokļa atvieglojuma (*Allowance for Corporate Equity (ACE)*), Vispārējā komercdarbības ienākuma nodokļa (*Comprehensive Business Income Tax (CBIT)*) palīdzību, vai apvienojot abus mehānismus, lai gan pašu kapitāla, gan parāda izmaksas būtu daļēji atskaitāmas no UIN bāzes. Sk. arī Demuidži (*De Mooij*) un Devero (*Devereux*) (2011. gads). Tīri ACE sistēmā no nodokļu bāzes atskaita gan parāda, gan pašu kapitāla izmaksas, ja pašu kapitāla izmaksas balstās un nosacīti aprēķināto atdeves apjomu. CBIT gadījumā no nodokļu bāzes neatskaita nedz parāda izmaksas, nedz pašu kapitāla izmaksas. Gan ACE, gan CBIT sistēmas novērš stimulus pārmērīgai aizņemtu līdzekļu izmantošanai. ACE atceļ arī visas investīciju deformācijas. Taču, ACE ieviešanai nepieciešama augstāka UIN likme vai citu nodokļu palielināšana, jo atvieglojums samazina uzņēmumu ienākuma nodokļa bāzi. Līdz ar to, nodokļa robežlikme normālai (standarta) peļņai ir nulle procentu, pateicoties augstākai nodokļa likmei lielākai peļņai. Pēdējais pastiprinās motivāciju novirzīt peļņu un pārcelt uzņēmumus vairāk uz valstīm ar zemākiem nodokļiem lielākai peļņai. Savukārt CBIT, tieši pretēji, ceļ efektīvo nodokļa likmi ieguldīto aktīvu normālai atdevei, līdz ar to neveicina investīcijas. Tomēr, tā kā UIN bāze ir paplašināta, tā pieļauj arī zemāku nodokļa likmi. Līdz ar to, nodokļa robežlikme lielākai peļņai samazinās, pateicoties augstākam nodoklim ieguldīto aktīvu normālai atdevei. Pēdējais piesaistīs ārvalstu uzņēmumus un ienākumus. Atrašanās vietas un peļņas sadales deformācijas, kā arī investīciju deformācijas ir empīriski svarīgas, sk. Demuidži (2005. gads), Grifits (*Griffith*) un autoru kolektīvs (2010. gads) un Auerbahs (*Auerbach*) un autoru kolektīvs (2010. gads).

Ja nodokļu reformai jābūt neitrālai ieņēmumu ziņā, valdība varētu ieviest gan parāda, gan pašu kapitāla izmaksu daļēju atskaitījumu no nodokļa bāzes, apvienojumā ar ACE/CBIT. Latvijas valdība atcēla ACE 2014. gadā ieņēmumu apsvērumu dēļ (t.i., lai finansētu R&D atskaitījumus no nodokļa bāzes). Taču, piemēram, gan parāda, gan pašu kapitāla izmaksas varētu atskaitīt no nodokļa bāzes, teiksim, 50 procentu apmērā no kopējām finansējuma izmaksām. Optimālā parāda/pašu kapitāla izmaksu daļa, ko vajadzētu atskaitīt no nodokļa bāzes, ir atkarīga no kompromisa starp investīciju deformācijām, no vienas puses (CBIT), un peļņas novirzīšanas un atrašanās vietas deformācijām (ACE), no otras puses. Tādā gadījumā, daļēju pašu kapitāla izmaksu atskaitījumu no nodokļa bāze sedz, samazinot parāda izmaksu atskaitījumu no nodokļa bāzes. Šāds daļējs uzņēmuma investīciju finansējuma izmaksu atskaitījums no nodokļa bāzes nenovērstu nodokļa deformāciju uzņēmuma investīcijās.

Īpaši rūpīgi jāievieš tādas nodokļu reformas, kuras paredz pašu kapitāla atskaitījumus no nodokļa bāzes. Piemēram, ieviešot reformas, kas pakāpeniski samazina procentu izmaksu atskaitīšanu no nodokļa bāzes un pakāpeniski ieviešot pašu kapitāla izmaksu atskaitīšanu no nodokļa bāzes. Tūlītēja (daļēja) ACE ieviešana varētu sniegt nepelnītas priekšrocības esošajiem akcionāriem, kuri saņem (daļēju) atbrīvojumu no nodokļiem par savām ieguldītajām akcijām. Līdz ar to, ir vēlams nodrošināt, lai ACE aprobežotos tikai ar jaunām kapitāla emisijām. Turklāt, jāveic pasākumi, lai novērstu vecu akciju pārveidošanu jaunās akcijās, lai gūtu labumu no jaunā UIN režīma. Pilnai vai daļējai ACE ieviešanai būs nepieciešams stingrs nodokļu apiešanas novēršanas regulējums, lai novērstu agresīvu nodokļu plānošanu, izmantojot koncernu iekšējās finansēšanas vienošanās un citas

struktūras, lai gūtu nodokļu priekšrocības. Nepieciešamību pēc nodokļu apiešanas novēršanas regulējuma apstiprina jaunākais Eiropas Komisijas priekšlikums par Kopējo konsolidēto uzņēmumu ienākuma nodokļa bāzi (KKUINB). Komisijas KKUINB priekšlikums paredz atvieglojumu uzņēmumu pašu kapitālam (priekšlikumā saukts "atvieglojums izaugsmei un investīcijām"), kura mērķis ir mazināt esošās novirzes parāda struktūrā ES dalībvalstu uzņēmumu ienākuma nodokļa sistēmās un ko papildinātu dažādi nodokļu apiešanas novēršanas mehānismi, lai risinātu jautājumus par koncerna iekšējiem aizdevumiem, naudas ieguldījumiem, līdzdalības atsavināšanu, vecā kapitāla pārveidošanu jaunās akcijās (pašu kapitālā), meitas uzņēmumu un dubultas peļņas gūšanai paredzētu struktūru izveidi. Apsverot īpašus mehānismus, lai nodrošinātu gan pašu kapitāla, gan parāda izmaksu daļēju atskaitīšanu no nodokļa bāzes, būtu jāņem vērā jaunie procentu ierobežošanas noteikumi, kas ir ietverti ES Padomes Direktīvā par uzņēmumu ienākuma nodokļu apiešanas novēršanu (2016. gada 12. jūlija Padomes Direktīva (ES) 2016/1164 – OJ L193/1, 2016. gada 19. jūlijs)⁴⁸. Šie noteikumi ir paredzēti, lai samazinātu apjomu, kādā uzņēmumu grupas (koncerni) var saņemt nodokļu priekšrocības, izmantojot aizņemtās (parāda) finanses, un ierobežos tiro procentu izdevumu atskaitīšanu no nodokļu bāzes līdz fiksētai daļai no bruto peļņas no saimnieciskās darbības (t.i., ne vairāk kā 30 procenti no peļņas pirms procentiem, nodokļiem, nolietojuma un amortizācijas) vai atkarībā no kopējās tiro procentu/peļņas attiecības konsolidētajā koncernā. Tomēr šie noteikumi vairāk koncentrējas uz parāda novirzīšanu daudznacionālos koncernos, nevis risina novirzes iekšējā parāda struktūrā daudzās UIN sistēmās, tostarp Latvijā, kas var izraisīt pārmērīgus pušu parādus uzņēmumu grupām kopumā, kā arī atsevišķiem (t.i., nodalītiem) uzņēmumiem. Pašreiz Latvijā spēkā esošos nepietiekamās kapitalizācijas noteikumus, kas liedz atskaitīt no nodokļa bāzes noteiktus procentu maksājumus, ko uzņēmums veic citai organizācijai, arī vajadzētu grozīt vai atcelt, ja tas nepieciešams pašu kapitāla un parāda izmaksu daļējai atskaitīšana no nodokļa bāzes.

6. diagramma. Ieskats Igaunijas UIN sistēmā.

Igaunijā ir visnotaļ unikāls uzņēmumu ienākuma nodokļa režīms, kas paredz, ka uzņēmuma peļņu neaplied ar UIN līdz brīdim, kamēr tā tiek sadalīta starp dalībniekiem (akcionāriem). Kad peļņu sadala, vai nu dividenžu veidā, vai citos maksājumos, kas uzskatāmas par netiešām izmaksām (piemēram, piemaksas akcionāriem, dāvanas, izklaides izdevumi un citi ar komercdarbību saistīti izdevumi, akciju atpakaļpirkums vai darījumi ar saistītajām pusēm, nepiemērojot standarta tirgus nosacījumus), tās apliek ar nodokli, kas uzņēmumam jāmaksā ar fiksētu ienākuma nodokļa likmi (pašreiz 20 procenti). Nodokļa bāze ir peļņas sadales tīrā summa un maksājumi/piemaksas, ko uzskata par peļņas sadali. Uzņēmumu ienākuma nodokli aprēķina, reizinot nodokļa bāzi ar 20 procentiem un dalot iegūto summu ar 80 procentiem (piemēram, par dividendi 100 EUR apmērā būtu jāmaksā nodoklis 25 EUR apmērā).

Turpretī, tradicionālajās UIN sistēmas nodokli peļņai piemēro uzņēmuma līmenī, tiklīdz tā tiek iegūta. Izmaksām no uzņēmuma peļņas, kopumā, piemēro samazinātu ienākuma nodokļa līmeni, kad tās nonāk atsevišķu akcionāru rīcībā, ņemot vērā uzņēmuma jau samaksāto uzņēmumu ienākuma nodokli, tajā pat laikā, paredzot nodokļa atbrīvojumu vai atvieglojumu no nodokļu dubultās aplikšanas, ja peļņas izmaksas veic uzņēmuma akcionāriem vai akcionāriem, kuri ir rezidenti nodokļu nolīgumu valstīs.

⁴⁸Sk. <http://www.consilium.europa.eu/en/press/press-releases/2016/07/12-corporate-tax-avoidance/>

Jāņem vērā tas, ka, tā kā Igaunijā UIN jāmaksā, izmaksājot dividendi vai citu izmaksu, to piemēro uzņēmumam, nevis akcionāram, un dividendu ienākumus, kas jau ir akcionāra rīcībā, vairs neapliek ar nodokli. Saskaņā ar ES Mātes sabiedrību un meitas sabiedrību direktīvu, dalībvalstīm ir pienākums atbrīvot no ieturējuma nodokļa dividendes un citas peļņas sadales izmaksas, ko meitas sabiedrība vienā dalībvalstī izmaksā savai mātes sabiedrībai citā dalībvalstī, ar mērķi novērst nodokļu dubulto aplikšanu šādam ienākumam koncerna iekšējos darījumos. Tomēr, tā kā par peļņas sadales izmaksām maksājamo nodokli uzskata par nodokli uzņēmuma ienākumam, ko piemēro uzņēmumam, nevis par ieturējuma nodokli dividendēm, Igaunijas UIN režīms atbilst Direktīvai. Līdzīgi, UIN, ko maksā par peļņas sadales izmaksām akcionāram - rezidentam nodokļu nolīguma valstī, nevar samazināt atbilstoši attiecīgajam nodokļu nolīgumam. Tā kā peļņu Igaunijā apliek ar nodokli tikai vienreiz, t.i. izmaksas brīdī, nodokļu dubultās aplikšanas nav un, līdz ar to, nepastāv prasība par nodokļu dubultās aplikšanas atvieglojumu.

2000. gadā Igaunija ieviesa UIN atlikšanas sistēmu, lai sekmētu investīcijas un uzņēmējdarbības attīstību. Sistēmu ieviesa laikā, kad uzņēmumiem bija grūti piekļūt ārējam finansējumam, neattīstīto kapitāla tirgu dēļ. Tā kā nesadalītajai peļņai UIN nepiemēro, peļņas nodokļa nomaksas atlikšana efektīvi sniedz uzņēmumiem valsts finansējumu ar salīdzinoši labvēlīgiem nosacījumiem.

Igaunijas UIN sistēmai ir vairākas potenciālas priekšrocības:

- Tā sekmē investīcijas un uzņēmējdarbību, ļaujot uzņēmumiem nesadalīt peļņu, lai to reinvestētu komercdarbībā. Nodokli piemēro tikai tad, ja peļņu izņem no uzņēmuma. Peļņu var uzkrāt un paturēt nenoteiktā laika periodā, bez jebkādam UIN nomaksas saistībām. Sistēma palīdz jaunuzņēmumiem ar izaugsmes potenciālu, kuriem var būt grūti saņemt finansējumam ar saprātīgām likmēm pirmajos attīstības gados. Sistēma ir pievilcīga arī ārvalstu tiešajām investīcijām (*foreign direct investments - FDI*) - ja UIN ir maksājamas, kad ārvalstu uzņēmumam piederoša meitas sabiedrība Igaunijā sadala peļņu savam mātes uzņēmumam - nerezidentam, procentu vai tantjēmu (gada izmaksu) maksājumus var veikt, neizraisot pienākumu maksāt UIN, ciktāl tos neuzskata par faktiskām vai nosacīti izmaksātām dividendēm.
- Igaunijas sistēma ir vienkārša un to ir viegli administrēt. Tradicionālās sistēmās, lai nonāktu pie aplikamās peļņas summas, uzņēmuma peļņu no sākuma aprēķina pēc grāmatvedības noteikumiem un grāmatvedības uzskaites peļņai tad piemēro dažādas korekcijas saskaņā ar nodokļu likumiem, piemēram, noteikti ar komercdarbību nesaistīti izdevumi nav atlīdzināmi un uzskaites nolietojuma vietā piemēro nodokļu nolietojuma noteikumus. Igaunijā sadalītā peļņa atspoguļo grāmatvedības peļņu un nav nepieciešams piemērot nodokļu nolietojuma (piemēram, kapitāla atvieglojumu) vai citus aprēķināšanas noteikumus, tādus kā nepietiekamas kapitalizācijas noteikumus, kas ierobežo procentu atskaitījumus. Nav nepieciešami arī īpaši noteikumi par iepriekšējo periodu zaudējumu pārņemšanu vai ieskaitu, jo saskaņā ar grāmatvedības noteikumiem, peļņu var sadalīt tikai bez jebkādiem iepriekšējos gados ciestiem zaudējumiem.
- Saskaņā ar Igaunijas sistēmu dividendēm nav nodokļu dubultās aplikšanas, jo peļņu apliek ar nodokli tikai vienreiz, t.i., izmaksas brīdī.

- Igaunijas sistēma, šķiet, atbilst ES tiesībām, tostarp, kā minēts iepriekš tekstā, Mātes uzņēmumu direktīvai, un tas nav uzskatāms par kaitīgu nodokļu režīmu saskaņā ar ES Komercedarbības aplikšanas ar nodokļiem ētikas kodeksu. Visu sadalīto peļņu aplik ar UIN, neatkarīgi no tā, vai akcionāri ir rezidenti vai nerezidenti. Nav īpašu "nodalīšanas atsevišķā bilancē" shēmu, kas ārvalstu investoriem paredzētu labvēlīgākus nosacījumus nekā iekšzemes investoriem.
- Igauniju neuzskata par beznodokļu jurisdikciju, jo peļņu aplik ar nodokli 20 procentu apmērā no ienākuma nodokļa, lai gan to piemēro tikai izmaksas gadījumā. Igaunijai, šķiet, nerodas "aplikšanas ar nodokli" problēmas ar nodokļu nolīgumiem, jo peļņai piemēro nodokli ar 20 procentu normatīvo likmi, lai gan var būt problēma ar efektīvo nodokļa likmi uzņēmuma peļņai noteiktos gadījumos.

Tas, cik Igaunijas UIN sistēma ir bijusi veiksmīga praksē, vēl ir diskutējams jautājums. Starptautiskās konkurētspējas ziņā, tā uzskatāma par viskonkurētspējīgāko uzņēmumu ienākuma nodokļa sistēmu OECD. Valstij, šķiet, ir ļoti labi rādītāji jaunuzņēmumu veicināšanā tehnoloģiju nozarē, lai gan tas tikpat lielā apjomā ir noticis pateicoties ar nodokli neapliekamiem faktoriem (piemēram, izglītība un kvalifikācijas celšana, normatīvā bāze), un ne tikai pateicoties nodokļu sistēmai.

No otras puses, nodokļa nepiemērošana nesadalītajai peļņai ne vienmēr nozīmē, ka šo peļņu izmantos produktīvi, un jaunākie empīriskie pētījumi (Hazaks (*Hazak*), 2009. gads) liecina par to, ka Igaunijas UIN režīma izmaiņu 2000. gadā rezultātā nesadalīto peļņu, galvenokārt, patur likvidu aktīvu veidā neinvestē produktīvos aktīvos. Ieņēmumu līmeņa ziņā, šķiet, ka ieguvums no UIN Igaunijā, ko lēš apmēram 5,4 procentu apmērā no IKP, ir zem vidējā un, lai gan UIN ieņēmumi strauji kritās pirmajos gados pēc sistēmas ieviešanas 2000. gadā, vēlākajos gados UIN ieņēmumi atjaunojās.

Pieņemot Igaunijai līdzīgu UIN režīmu, jārēķinās ar vairākiem trūkumiem/risikiem:

- Tā kā UIN maksājumi ir atkarīgi ne tikai no ienesīguma, bet arī no tā, cik liela daļa peļņas tiek sadalīta, ieņēmumu līmenis ir neskaidrs un neparedzams. Nodokļa bāze būtu šaurāka, jo uzņēmumi parasti nesadala visu savu peļņu. Igaunijas parauga režīmā, uzņēmumi būtu arī mazāk nekā citā gadījumā, tendēti sadalīt savu peļņu, jo tas izraisītu lielākas nodokļu saistības. Tādējādi, pāreja no tradicionālās UIN sistēmas uz sistēmu, kas balstās uz peļņas sadales izmaksām, visticamāk, izraisītu būtisku UIN ieņēmumu kritumu (vismaz īstermiņā).
- Nodokļa nepiemērošana nesadalītai peļņai motivētu fiziskās personas izmantot uzņēmuma struktūru, lai nopelnītu un uzkrātu ienākumus un izvairītos no iedzīvotāju ienākuma nodokļa nomaksas par šādi uzkrātiem ienākumiem. Lai gan, to iespējams varētu novērst ar pieļaujamu nosacījumu, paredzot, ka slēgta akciju sabiedrība sadalītu noteiktu savas peļņas daļu, un piemērojot IIN šādai paredzamai sadales izmaksai. Vēl viena iespēja būtu piemērot papildu maksu noteiktā laika periodā nesadalītas peļņas daļai, taču tas, šķiet, būtu pretrunā uz sadales izmaksām balstītās nodokļu aplikšanas sākotnējam mērķim.
- Jebkurā gadījumā, nevar viennozīmīgi apgalvot, ka atbrīvojot nesadalīto peļņu no nodokļa, šāda peļņa tiks produktīvi investēta vai izmantota ekonomiski visefektīvāk. Attiecības starp uzņēmuma uzkrājumiem un izaugsmi nav tik vienkāršas. Uzņēmumi, kuri nesadalīs savu peļņu

un neizmaksās to, ne vienmēr attīstīsies ātrāk nekā tie, kuri sadalīs kādu savas peļņas daļu (piemēram, ar mērķi nodrošināt akcionāriem viņu investīciju atdevi un palielināt viņu akciju tirgus cenu). UIN sistēma, kas neveicina peļņas sadali, nevar novest pie visefektīvākajām investīcijām un var samazināt investīciju lēmumus skaitu, kas atkarīgi no novirzīšanas kapitāla tirgū. Nesadalītā peļņa var tikt galu galā ieguldīta pasīvajās investīcijās/likvīdos aktīvos, nevis produktīvos aktīvos, kuri paplašina un attīsta uzņēmuma komercdarbību.

- Pāreja uz Igaunijas parauga režīmu varētu piesaistīt uzmanību starptautiskā mērogā, kas, pašreizējos apstākļos, nebūtu tikai un vienīgi labvēlīga. Pašreiz, Igaunijas UIN režīms ar 20 procentu nodokļa likmi, šķiet, nav piesaistījis daudz negatīvas uzmanības un nav skaidrs, vai ir bijušas situācijas, kurās citas valstis būtu veikušas kādus pretpasākumus (piemēram, kontrolētu ārvalstu uzņēmumu (*controlled foreign corporations* - CFC) noteikumus). Neraugoties uz iepriekš minēto, nepiemērojot nodokli peļņai, kas tiek paturēta uzņēmumā, Igaunijas režīmu raksturoja kā režīmu, kas nodrošina konglomerāta banku uzņēmumu ienākumiem, daudznacionāliem uzņēmumiem izmantojot Igaunijas uzņēmumus, lai finansētu citus uzņēmumus. Dažas valstis arī uzskata, ka Igaunijas režīms pieļauj restrukturizēt koncerna iekšējo struktūru, ļaujot peļņai aizplūst no Igaunijas, nemaksājot nodokļus, jo tā tiek pārskaitīta kā aizdevumi ar zemiem procentiem vai bezprocentu aizdevumi.
- Jaunākajās ES un OECD diskusijās par peļņas novirzīšanu un nodokļa bāzes eroziju (BEPS) uzsvars tika likts uz to, kā pielāgot nodokļu aplikšanu faktiskajai saimnieciskajai darbībai un nodrošināt efektīvu nodokļu piemērošanu daudznacionāliem uzņēmumiem, kuri veic darbību pārrobežu režīmā. Šajā kontekstā, noteicošā ir efektīvā nodokļa likme peļņai (nevis normatīvā likme) un uz peļņas sadales izmaksām balstīts UIN režīms var izraisīt nepietiekamu vai neefektīvu uzņēmumu peļņas aplikšanu ar nodokļiem.
- Jaunuzņēmumus un investīcijas MVU varētu sekmēt arī citos mērķtiecīgos rentablos veidos, bez nepieciešamības nodrošināt vispārēju atbrīvojumu visai nesadalītajai peļņai.

Būtībā, Igaunijas UIN sistēma ir hibrīdsistēma, kas ir kā vidusceļš starp klasisko UIN sistēmu un ACE (Uzņēmumu pašu kapitāla atvieglojuma) UIN sistēmu. Klasiskā UIN sistēma paredz no nodokļa bāzes atskaitīt tikai parāda izmaksas, bet pašu kapitāla izmaksas nav atskaitāmas. ACE parauga sistēma paredz, ka no nodokļa bāzes tiek atskaitītas gan parāda, gan pašu kapitāla izmaksas. CBIT (Vispārējā komercdarbības ienākuma nodokļa) sistēmā no nodokļa bāzes neatskaita nedz parāda izmaksas, nedz pašu kapitāla izmaksas. Ja uzņēmuma pašu kapitālu veido tikai iekšējais finansējums, Igaunijas sistēma kļūst identiska ACE sistēmai, bet, ja viss pašu kapitāls sastāv no ārējā finansējuma, tā ir klasiskā sistēma. ACE parauga sistēmas pieņemšanai ir pamatoti ekonomiski iemesli - mazāk deformējas investīcijas, nostādot parāda un pašu kapitāla finansējumu vienlīdzīgākā stāvoklī - un pārejot uz Igaunijas sistēmu, mēs varētu nedaudz virzīties šajā virzienā, jo tiktu samazināta parāda struktūras nobīde Latvijas klasiskajā sistēmā un nodrošināts labvēlīgāks režīms uzņēmumu pašu kapitālam, kas gūts no nesadalītās peļņas.

Tomēr, neieviešot kompensējošus pasākumus, tādus kā UIN likmes celšana vai citu nodokļu celšana (darbaspēka, patēriņa, u. tml.), tas sašaurinātu nodokļa bāzi un samazinātu nodokļu ieņēmumus. Augstākas UIN likmes var potenciāli segt ieņēmumu deficītu, novirzot nodokļu slogu no standarta

atdeves uz lielāku atdevi no uzņēmuma pašu kapitāla. Tas savukārt var likt uzņēmumiem pārvietot atrašanās vietu vai peļņu (piemēram, manipulējot ar transfertcenām un parāda/pašu kapitāla novirzīšanu daudznacionālos uzņēmumos). No otras puses, augstāki darbspēka un patēriņa nodokļi vēl vairāk deformētu darba un preču/pakalpojumu tirgus, ar potenciāli nopietnām deformācijas sekām lielākas nevienlīdzības ziņā. Arī tas ir pretrunā politikas mērķim celt, nevis mazināt relatīvo nodokļu slogu ienākumiem no kapitāla Latvijā. Līdz ar to, politikas kompromisi, acīmredzami, ir diezgan smagi un būtiski.

Lai gan Igaunijas uz peļņas sadales izmaksām balstītais UIN režīms varēja derēt Igaunijas gadījumā, nav skaidrs, vai šāds modelis varētu būt ilgtspējīgas politikas versija Latvijai pašreizējā situācijā. Ja Latvijas valdības mērķis ir saglabāt un palielināt UIN ieņēmumu līmeni, tad Igaunijas modelis, kas ļauj uz nenoteiktu laiku atlikt UIN maksājumus, varētu nebūt īstais ceļš, jo tas varētu izraisīt būtiskus ar nodokļu ieņēmumu neaizsargātību un neskaidrību saistītus riskus. Latvijai jau ir zemu likmju UIN režīms, ko varētu sīki reglamentēt, lai ierobežotu neefektīvus nodokļu izdevumus, un pilnveidot, lai sniegtu efektīvāku un mērķtiecīgāku atbalstu investīcijām novatoriskos uzņēmumos un jaunu komercdarbību veidu jaunuzņēmumos.

Nemot vērā pieaugošo globālo ekonomisko integrāciju un konkurenci resursu ziņā, valstis meklē iespējas konkurēt investīciju piesaistes ziņā reģionālajos un globālajos tirgos. Valstis var izlemt piešķirt nodokļu atvieglojumus, lai celtu potenciālo investīciju atdeves līmeņus, un izlemt jautājumu par augstajām riska uzņemšanās piemaksām, lai kompensētu iekšējā tirgus regulējuma nepilnības vai nepietiekamu infrastruktūru, vai kompensētu dabiskā ģeogrāfiskā vai resursu eksporta potenciāla trūkumu. Šie stimuli var prasīt būtiskas izmaksas, negūto ieņēmumu ziņā; vēl jo vairāk, konkurējošām valstīm ieviešot pašām savus aizvien dāsnākus stimulus, konkurētspējas saglabāšanai, sacensībās var nākties aizvien piekāpties: izmantojot nodokļu sistēmu investīciju piesaistei, valstis pazemina pašas savu dzīves līmeni.

Pēc Apvienoto Nāciju Organizācijas aplēsēm, apmēram 60 procentus starptautiskās tirdzniecības darījumus slēdz daudznacionālie uzņēmumi, nevis MVU (ANO Tirdzniecības un attīstības konference -UNCTAD)⁴⁹. Pēdējo desmit gadu laikā mātes uzņēmumu skaits ir trīskāršojies un ārvalstu saistīto uzņēmumu skaits ir pieaudzis sešas reizes. Kad daudznacionāls koncerns ienāk jaunā tirgū, dibinot vai iegādājoties vietējo meitas uzņēmumu vai dibinot filiāli, vietējais saistītais uzņēmums ļoti aktīvi iesaistīsies darījumos ar citiem daudznacionālā koncerna dalībniekiem. *Transfertcenu veidošana* ir process, ar kuru šie saistītie uzņēmumi nosaka cenas koncerna iekšienē slēgtiem pārrobežu darījumiem, proti, preču, pakalpojumu, kapitāla un nemateriālo aktīvu cenas. Lai izvairītos no nodokļu nomas un, tādējādi, celtu ienesīgumu, daudznacionālie uzņēmumi parasti veic peļņas un zaudējumu novirzīšanu starp zemu un augstu nodokļu jurisdikcijām. Tas var novest pie *nepatiesu transfertcenu uzrādīšanas*, radot lielus nodokļa bāzes zaudējumus valdībām un lielus ieguvumus uzņēmumiem. Lai gan, faktiski, transfertcenu veidošana nav nelikumīga vai prettiesiska,

⁴⁹ <http://www.africaneconomicoutlook.org/en/in-depth/public-resource-mobilisation-and-aid/challenges-for-african-policy-makers/tax-base-issues/>

pēdējie notikumi ir pierādījuši⁵⁰, ka vairāki daudznacionālie uzņēmumi izmanto sarežģītas nepatiesu transfertcenu uzrādīšanas shēmas, lai izvairītos no nodokļiem. Ieņēmumi, ko var zaudēt, var būt lieli; ieņēmumu līmeni var celt, pieņemot caurskatāmu un dzīvotspējīgu transfertcenu veidošanas normatīvo regulējumu.⁵¹

Gan nodokļu apiešanu, gan UIN bāzes eroziju var izmērīt pēc nodokļu izdevumu analīzes (stimuli) un aprēķināt pēc transfertcenu un audita korekcijām, kā arī pārraugot saistīto pušu saimnieciskās darbības līmeni pēc nodokļu deklarācijām, lai aprēķinātu iespējamu nepatiesu cenu uzrādīšanu.⁵²

Galvenie secinājumi un norādījumi UIN reformai:

Apsverot politikas versijas un nosakot perspektīvu rīcības plānu uzņēmumu ienākuma nodokļa režīmam Latvijā, jānosaka līdzsvars starp tādu UIN režīmu, kas palīdz veicināt uzņēmējdarbību un inovācijas, un tādu režīmu, kas ilgtermiņā rada stabilu un saprātīgu nodokļu ieņēmumu līmeni, sekmējot taisnīgumu un sabiedrības uzticēšanos vispārējai nodokļu sistēmai. Tajā pat laikā, vēlams atcelt UIN režīma radītās deformācijas pašu kapitāla investīcijās un ierobežot iespējas veidot nodokļu optimizēšanas shēmas.

Latvijā ir zemu likmju UIN režīms, ko varētu uzskatīt par konkurētspējīgu plašākā starptautiskā mērogā. Taču, tā tiešais tuvums režīmam, ko varētu uzskatīt par konkurētspējīgāko UIN režīmu visās OECD dalībvalstīs, rada papildu izaicinājumus Latvijai, formulējot robustu un ilgtspējīgu UIN politiku. Turklāt, runājot par atbilstošu politikas reakciju izstrādi UIN jomā, tās būs jāapsver, ņemot vērā globalizācijas fonu un aizvien pieaugošo konkurenci ārvalstu tiešo investīciju piesaistē, kas liek samazināt UIN likmes starptautiskā mērogā. Lai gan esošajā UIN režīmā Latvijā ir vairāki aspekti, kas sekmē līdzsvarotu un labi funkcionējošu nodokļu sistēmu, ir noteiktas jomas, kur režīma efektivitāti varētu uzlabot, un turpmāk tekstā mēs minam dažas politikas versijas, ko varētu apsvērt šajā sakarā.

- Iekasētie UIN ieņēmumi, pēc Eiropas standartiem, ir salīdzinoši zemi, pat ņemot vērā zemās normatīvās likmes. Nodokļu izdevumi veido apmēram 1,5 procentus no IKP, kas nav daudz, salīdzinot ar vidējo rādītāju Eiropā, taču ņemot vērā zemo UIN likmi un aizvien sašaurinošos nodokļa bāzi, tas tomēr ir vērā ņemams rādītājs. Lai paplašinātu nodokļa bāzi, varētu būt nepieciešams samazināt un pārfokusēt nodokļa atvieglojumus, tostarp, atcelt vai ierobežot

⁵⁰ 2012. gada decembra izdevumā tika apskatīta *Starbucks*, *Amazon* un *Google* nodokļu prakse, kritizējot šo uzņēmumu politiku izmantot zemāku nodokļu jurisdikcijas Eiropā, piemēram, Īriju, Luksemburgu un Šveici, lai deklarētu lielāko daļu ieņēmumu, ko šie uzņēmumu gūst augstāku nodokļu valstīs, tādās kā Lielbritānija, Francija un Vācija. <http://www.nytimes.com/2012/12/04/business/global/british-lawmakers-accuse-multinationals-of-immorally-avoiding-taxes.html>.

⁵¹ Piemēram, (1) 2010. gadā Ķīna iekasēja 10,272 miljardus CNY (apmēram 1,5 miljardus USD), pateicoties savai pieejai transfertcenu veidošanas jautājumiem (*PwC*); (2) neoficiāli ziņojumi vēsta, ka Indija ir iekasējusi papildu nodokļus aptuveni 9 500 miljonu USD apmērā, veicot transfertcenu veidošanas korekcijas par laiku no 2002. gada līdz 2008. gadam (*Deloitte*); un (3) Apvienotā Karaliste ir uzrādījusi ieņēmumus no transfertcenu veidošanas 519 miljonu GBP apmērā 2007. gada augustā; 1 595 miljonu GBP apmērā 2008. gada septembrī; 1 039 miljonu GBP apmērā 2009. gada oktobrī; un 436 miljonu apmērā 2010. gada novembrī.

⁵² Parasti aizdomas par saistīto pušu nodokļu apiešanu izraisa nepatiesu cenu uzrādīšana, jo īpaši, par pakalpojumiem, procentu likmes atskaitījumi, un atskaitījumi par intelektuālā īpašuma izmantošanu no mātes uzņēmumu puses.

noteiktus investīciju stimulus un, ja iespējams, ierobežot nodokļa atvieglojumu par iepriekšējo periodu zaudējumiem.

- Lai gan nodokļa atvieglojumam investīcijām pētniecībā un attīstībā (R&D) joprojām jāatvēr svarīga loma novatorisko uzņēmumu atbalstā, ir vēlams nodrošināt, lai šis mehānisms darbotos, sekmējot reālu R&D darbību, un lai būtu ieviesta atbilstoša sistēma pieteikumu palielinātam R&D izdevumu atskaitījumam no nodokļa bāzes izvērtēšanai.
- Vēlams mazināt tendenci slikties vairāk parāda finansējuma labā Latvijas nodokļu sistēmā, kas deformē investīciju finansējumu un izraisa neoptimālus ekonomiskus iznākumus. To varētu panākt ieņēmumu līmeni neietekmējošā veidā, *daļēji atskaitot* no nodokļa bāzes gan parāda, gan pašu kapitāla izmaksas, kas būtu ACE/CBIT sistēmu apvienojums. Šādā gadījumā gan parāda, gan pašu kapitāla izmaksas varētu atskaitīt no nodokļa bāzes, teiksim, 50 procentu apmērā no kopējām finansējuma izmaksām. Optimālā parāda/pašu kapitāla izmaksu daļa, ko vajadzētu atskaitīt no nodokļa bāzes, ir atkarīga no kompromisa starp investīciju deformācijām, no vienas puses (CBIT), un peļņas novirzīšanas un atrašanās vietas deformācijām (ACE), no otras puses. Daļēju pašu kapitāla izmaksu atskaitījumu no nodokļa bāze sedz, samazinot parāda izmaksu atskaitījumu no nodokļa bāzes. Līdz ar šāda mehānisma ieviešanu, būtu jāievieš arī stingri noteikumi, lai novērstu nodokļu apiešanu ar finanšu vienošanām koncerna iekšienē un citām fiktīvām struktūrām, kas izraisa dubultu nodokļu apiešanu. Bez tam, būtu jāņem vērā jaunās procentu ierobežošanas normas, kas tiks ieviestas saskaņā ar 2016. gada 12. jūlija ES Padomes Direktīvu 2016/1164 (ES Oficiālais vēstnesis L193/1, 2016. gada 19. jūlijs), ar mērķi ierobežot parāda novirzīšanas apmēru uzņēmumu grupos.
- Vajadzētu pārskatīt esošo nolietojuma režīmu un pārveidot to, lai atceltu paātrinātā nolietojuma normas un nodrošinātu, lai nodokļu nolietojums būtu labāk saskaņots ar ekonomisko nolietojumu. Tas nozīmētu aktualizēt un vienkāršot aktīvu kategoriju klāstu un, ja nepieciešams, ieviest lineārās amortizācijas metodi noteiktām aktīvu kategorijām (piemēram, ēkām un citiem ilglaicīgiem aktīviem); vajadzētu kritiskāk apskatīt palielināto nolietojumu jaunām tehnoloģiskām iekārtām, lai noteiktu to ir vērts turpināt lietot vai pakāpeniski izņemt.
- Būtu vērts apsvērt, vai nav jāievieš vispārēju ierobežojumu iepriekšējo periodu zaudējumu ieskaitam un vai esošie apiešanas / ļaunprātīgas izmantošanas novēršanas noteikumi ir efektīvi; būtu vērts pārskatīt arī atvieglojuma zaudējumiem uzņēmumu grupām atcelšanas sekas un apsvērt, vai nevajadzētu no ieviest no jauna pārveidotā formā - daudzas valstis piešķir atvieglojumu zaudējumiem uzņēmumu grupām lielākā vai mazākā apjomā, piemēram, atvieglojumu zaudējumiem uzņēmumu grupā varētu pieļaut tikai konkrētā gada zaudējumiem, nevis uz nākamajiem periodiem pārceltajiem zaudējumiem.
- Īpašais nodokļu režīms mikrouzņēmumiem sniedz iespēju veidot liela apjoma nodokļu optimizēšanas shēmas UIN un IIN jomā, provocējot apiet darbaspēka nodokļus, sociālās apdrošināšanas iemaksas un kapitāla nodokļus. Mikrouzņēmumu nodokļa reformas kontekstā, varētu apsvērt mērķtiecīgu nodokļa atvieglojumu ieviešanu jaunuzņēmumiem,

kuri rada jaunas darbavietas, kā arī pašu kapitāla investīciju nodrošinājumam mazajos / mikrouzņēmumos.

- Jāapsver, vai nav jāievieš noteikumi, kas paredzētu skaidri nodalīt darba ienākumus un ienākumus no kapitāla slēgtu akciju sabiedrību vadītājiem-īpašniekiem. Piemēram, piedāvājam apsvērt ieviest fiktīvu pašu kapitāla atdevi 10 procentu apmērā slēgtu akciju sabiedrību īpašniekiem, kuri strādā paši savā uzņēmumā, un aplikt viņus ar nodokli 10 procentu apmērā. Uzskatīt viņu atlikušos ienākumus kā darba ienākumus, kurus apliek ar nodokli IIN un UIN režīmā. Lai izstrādātu atbilstošus mehānismus iepriekš minētā nodrošināšanai, vajadzētu mācīties no attiecīgas Skandināvijas valstu pieredzes.
- Būs nepieciešams izstrādāt arī atbilstošus mehānismus saistībā ar nodokļa bāzes eroziju un peļņas novirzīšanu starptautiski saskaņotu darbību ietvaros, lai apkarotu BEPS un samazinātu starptautiskās nodokļu apiešanas apjomu no daudznacionālo uzņēmumu puses. Tas nozīmētu efektīvi ieviest ES Padomes direktīvu par uzņēmumu ienākuma nodokļa apiešanu un citus ES un OECD pieņemtos BEPS novēršanas normatīvus.

5. MIKROUZŅĒMUMU NODOKĻA REŽĪMS

Mikrouzņēmumu nodokļa (MUN) režīmu Latvija ievieša 2010. gadā, reaģējot uz ekonomisko lejupslīdi, kā arī ar mērķi sekmēt jaunu darbavietu radīšanu. Ekonomiskās krīzes rezultātā bezdarbs pieauga no 5,3 procentiem 2007. gada beigās līdz pat 19,7 procentiem 2009. gada beigās. Uz šī fona, Latvijas valdība ievieša MUN režīmu, kas stājās spēkā 2010. gada 1. septembrī. Ar vienkāršotu nodokļu pārskatu režīmu un zemām likmēm, likuma mērķis bija uzlabot bez darba palikušo iedzīvotāju iespējas uzsākt komercdarbību. Tas tika panākts, samazinot nodokļu likmes, jo īpaši, darbaspēkam, un samazinot nodokļu administrēšanas slogu. Papildus atbalstam jaunajiem mazajiem uzņēmumiem un mazās uzņēmējdarbības paplašināšanai kopumā, ar laiku reforma sāka aizvien vairāk motivēt iedzīvotājus iesaistīties oficiālajā darba tirgū.

Mikrouzņēmumi ir tiesīgi iesniegt pārskatus vienkāršotā nodokļu režīmā, ja tie atbilst noteiktiem kritērijiem saistībā ar pārdošanas apjomiem, darbinieku skaitu un ienākumu. Jo īpaši, 2010. gadā pieņemtā likumdošana dod tiesības mikrouzņēmumiem - gan juridiskām, gan fiziskām personām - izvēlēties maksāt MUN ar likmi 9 procentu apmērā no pārdošanas apjoma (apgrozījuma). Šajā režīmā uzņēmumam vairs nav jāmaksā (a) iedzīvotāju ienākuma nodoklis (IIN) 23 procentu apmērā; (b) valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas (VSAOI) par darbiniekiem 34,09 procentu apmērā (23,59 procenti no darba devēja puses un 10,5 procenti no darbinieka puses) vai 30,58 procentu apmērā par pašnodarbinātām personām; un (c) uzņēmumu ienākuma nodoklis (UIN) 15 procentu apmērā. 65 procentus no mikrouzņēmuma nodokļa apjoma novirza valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām (to paredzēts celt līdz 74,5 procentiem no 2017. gada). Vēl viens MUN mērķis ir vienkāršot nodokļu administrēšanu, jo nodoklis jāmaksā vienu reizi trīs mēnešos, salīdzinot ar septiņiem maksājumiem gadā, kā tas, kopumā, jādara vidējiem uzņēmumiem.⁵³ Atšķirībā no dažādu nodokļu un sociālo iemaksu klāsta, maksājamā nodokļa apmēra aprēķināšana ir vienkāršota, jo tas balstās uz apgrozījumu. Lai iegūtu tiesības darboties MUN režīmā, uzņēmumiem jāizpilda trīs kritēriji: (i) pārdošanas apjoms (apgrozījums) nepārsniedz 100 000 EUR kalendārajā gadā; (ii) darbinieku skaits (ieskaitot uzņēmuma īpašnieku) ar pozitīviem ienākumiem mēnesī nepārsniedz piecus darbiniekus; un (iii) jebkura mikrouzņēmuma darbinieka vai īpašnieka ikmēneša ienākumi nepārsniedz 720 EUR, izņemot no mikrouzņēmuma peļņa aprēķinātās dividendes.

Uzņēmumu un darbinieku, kuri strādā MUN režīmā, skaits kopš tā ieviešanas ir ievērojami pieaudzis, taču MUN nodokļa ieņēmumi veido tikai nelielu daļu kopējos nodokļu ieņēmumos Latvijā (20. tabula norādīta sīkāka informācija, kas daļēji aprakstīta turpmāk tekstā). Kopš MUN režīma ieviešanas 2010. gadā, to izmantojošo reģistrēto nodokļu maksātāju skaits aizvien pieaug, no 7 199 2011. gada 1. janvārī līdz 47 169 2016. gada 1. janvārī. Tajā pat laikā, mikrouzņēmumā nodarbināto darbinieku skaits ir pieaudzis no 14 129 2011. gada janvārī līdz 85 386 2015. gadā decembrī.⁵⁴ Gada vidējais mikrouzņēmumu darbinieku skaits 2015. gadā ir pārsniedzis 83 000, sasniedzot 9,8 procentus no visu nodarbināto skaita valstī (salīdzinot ar 3,3 procentiem 2011. gadā) un gandrīz 14 procentus no privātajā sektorā nodarbināto skaita (salīdzinot ar 5 procentiem 2011. gadā). Kopumā, 103 787 darbiniekiem bija pozitīvi mikrouzņēmuma ienākumi [vismaz vienā no mēnešiem] 2015. gadā.

⁵³ Pasaules Bankas izdevums *Doing Business, 2016. gads*.

⁵⁴ Pēc pieprasījuma sagatavoti Valsts sociālās apdrošināšanas aģentūras dati.

20. tabula. Nodokļu maksātāju, darbinieku skaits un ieņēmumi pēc nodokļa veida, 2009. - 2015. gads.

	2009. ga ds	2010. ga ds	2011. ga ds	2012. ga ds	2013. ga ds	2014. ga ds	2015. ga ds
Mikrouzņēmumu nodokļa maksātāju skaits, pēc komercdarbības veida							
Individuālais komersants	-	517	1 015	1 284	1 491	1 623	1 726
Individuālais (ģimenes) uzņēmums, zemnieka vai zvejnieka saimniecība	-	186	247	254	254	273	265
Sabiedrība ar ierobežotu atbildību VID reģistrēts saimnieciskās darbības veicējs	-	4 424	11 902	17 080	21 693	25 201	27 521
Kopā	-	7 194	17 820	25 164	31 978	40 007	47 169
Vispārīgā režīma nodokļu maksātāju skaits, pēc komercdarbības veida^a							
Fiziskās personas	86 342	95 439	102 261	112 926	124 587	129 124	129 197
Sabiedrība ar ierobežotu atbildību	155 430	161 895	177 663	191 935	205 808	216 131	221 727
Kopā	241 772	257 334	279 924	304 861	330 395	345 255	350 924
Vidējais mikrouzņēmuma darbinieku skaits gadā (ieskaitot pašnodarbinātas personas^b)							
Kopā	-		25 530	45 288	60 784	74 239	83 063
Tikai mikrouzņēmumā nodarbinātās personas ^c	-		16 328	28 833	38 750	48 016	54 841
Gan mikrouzņēmumu, gan vispārīgā nodokļu režīma darba devēja nodarbinātās personas ^c	-		9 202	16 455	22 034	26 223	28 222
<i>(Mikrouzņēmuma darbinieki)/(visi darbinieki)</i>			3,3%	5,6%	7,4%	8,8%	9,8%
Ar pozitīviem ienākumiem mikrouzņēmumā		548	22 164	37 647	50 892	62 246	70 372
... tikai vienā (1) mikrouzņēmumā	-	322	15 187	25 427	33 654	40 928	46 403
... vairāk nekā vienā (1) mikrouzņēmumā (bet ne vispārīgā nodokļu režīma uzņēmumā)	-	4	256	706	1 268	1 941	2 567
... gan mikrouzņēmumā, gan vispārīgā nodokļu režīma uzņēmumā ^c	-	222	6 721	11 514	15 970	19 377	21 402
<i>(Mikrouzņēmuma darbinieki)/(visi darbinieki)</i>		0,08%	3,1%	5,0%	6,6%	7,9%	8,9%
<i>(Mikrouzņēmuma darbinieki)/(privātā sektora darbinieki)</i>			4,7%	7,5%	9,7%	11,5%	13,0%
Personu ar pozitīviem ienākumiem mikrouzņēmumā kopējais skaits attiecīgajā gadā						94 437	103 787
... vairāk nekā vienā (1) mikrouzņēmumā jebkurā mēnesī ^d						54 017	59 739
... vairāk nekā vienā (1) mikrouzņēmumā (bet ne vispārīgā režīma ienākumi) vismaz vienu (1) mēnesi						3 329	4 267
...ar pozitīviem mikrouzņēmuma ienākumiem un vispārīgā režīma ienākumiem ^c vismaz vienu (1) mēnesi						37 091	39 781
Mikrouzņēmumu režīms (miljonos eiro)							
Apgrozījums	-	6,26	218,58	355,25	489,34	603,28	663,36
Kopējie mikrouzņēmumu nodokļa ieņēmumi	-	0,04	13,01	26,16	40,53	51,07	58,85

Sociālās apdrošināšanas iemaksas kopā mikrouzņēmumu režīmā	-	0,02	8,46	18,31	26,34	33,2	40,84
--	---	------	------	-------	-------	------	-------

Piezīme:^a Nodokļu maksātāju skaits pirmajā kalendārā gada datumā. ^b Šeit "Pašnodarbinātā persona" attiecas uz mikrouzņēmuma īpašniekiem. ^c Neatkarīgi no darba devēju skaita. ^d gan 2014. gadā, gan 2015. gadā, apmēram 11 tūkstošiem no šiem darbiniekiem bija arī vispārējā režīma ienākumi, bet ne tajos pašos mēnešos, kad tiem bija mikrouzņēmuma ienākumi.

Avots: Latvijas Republikas Valsts ieņēmumu dienesta un Valsts sociālās apdrošināšanas aģentūras dati un personāla aprēķini.

MUN režīma raksturīgākā pazīme ir tas, ka katru mēnesi salīdzinoši liela daļa darbinieku uzrāda nulles ienākumus (visticamāk, bez standarta iemesliem, tādiem kā ilglaicīgs atvaļinājums, tas notiek, ja mikrouzņēmuma apgrozījums ir tuvu nulles līmenim). 2015. gadā, gada vidējais darbinieku skaits ar pozitīviem mikrouzņēmuma ienākumiem (70 372) bija par 15,3 procentiem mazāks nekā kopējais gada vidējais mikrouzņēmumu darbinieku skaits. Salīdzinājumam - gada vidējais nulles ienākumu sastopamības biežums vispārējā režīmā nodarbināto vidū 2015. gadā bija tikai 6 procenti.⁵⁵ Līdz ar zemajām sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām, augstais nulles ienākumu sastopamības biežums padara mikrouzņēmumu darbiniekus bez cita veida ienākumu avotiem neaizsargātus pret ekonomiskiem šokiem.

Lielai daļai mikrouzņēmumu darbinieku ir arī citi darba ienākumu avoti un/vai viņi vienlaicīgi strādā vairākos mikrouzņēmumos. 2015. gadā vairāk nekā trešā daļa mikrouzņēmumu darbinieku vienlaicīgi strādāja arī pie vispārējā nodokļu režīma darba devēja; gada vidējas šādu darbinieku skaits (28 222) veido 34 procentus no kopējā gada vidējā mikrouzņēmumu darbinieku skaita (83 063). Turklāt, 39 781 darbiniekam (38 procenti no visiem darbiniekiem ar pozitīviem mikrouzņēmuma ienākumiem) bija ienākumi abos režīmos vismaz vienu mēnesi 2015. gadā, un vēl 4 267 darbinieki (4 procent) strādāja vairāk nekā vienā mikrouzņēmumā (vismaz vienu mēnesi). Liela daļa MUN darbinieku uzņēmās papildu darbu mikrouzņēmumā, kā arī turpināja strādāt pie iepriekšējiem darba devējiem.

Darbinieki ar pozitīviem ienākumiem gan MUN, gan vispārējā režīmā (jaukta režīma darbinieki) veido ievērojamu visu mikrouzņēmumu darbinieku daļu lielākajā daļā nozaru, jo īpaši nozarēs ar augsti kvalificētu darbaspēku (54. grafiks). Jauktā režīma darbinieku īpatsvars ir zemāks mežsaimniecībā, tirdzniecībā, ražošanā, ēdināšanas pakalpojumu un sadzīves pakalpojumu nozarēs (54. grafiks).

Divas trešdaļas visu mikrouzņēmumu darbinieku ar pozitīviem ienākumiem (47 tūkstoši darbinieku) koncentrējas 20 nozarēs, kas uzrāda visaugstāko MUN īpatsvaru privātā sektora nodarbinātībā (taču veido tikai 27 procentus no visiem privātajā sektorā nodarbinātajiem); vidēji, viena trešdaļa privātā sektora nodarbināto šajās saimnieciskās darbības nozarēs strādā mikrouzņēmumos (21. tabula). Vairumā gadījumu nozares ar augstu mikrouzņēmumu nodarbinātības īpatsvaru ir pakalpojumu nozares ar augsti kvalificētu darbaspēku (kā izņēmumus var minēt mežsaimniecību, specializētos būvdarbus, iekārtu un ierīču remontu un uztādīšanu). Bez 21. tabula uzskaitītajām nozarēm, liels skaits mikrouzņēmumu darbinieku (taču ne liels īpatsvars kopējā nodarbinātībā) strādā mazumtirdzniecībā (4,1 tūkstotis), transportlīdzekļu tirdzniecībā un remontā (2,1 tūkstotis), ēku

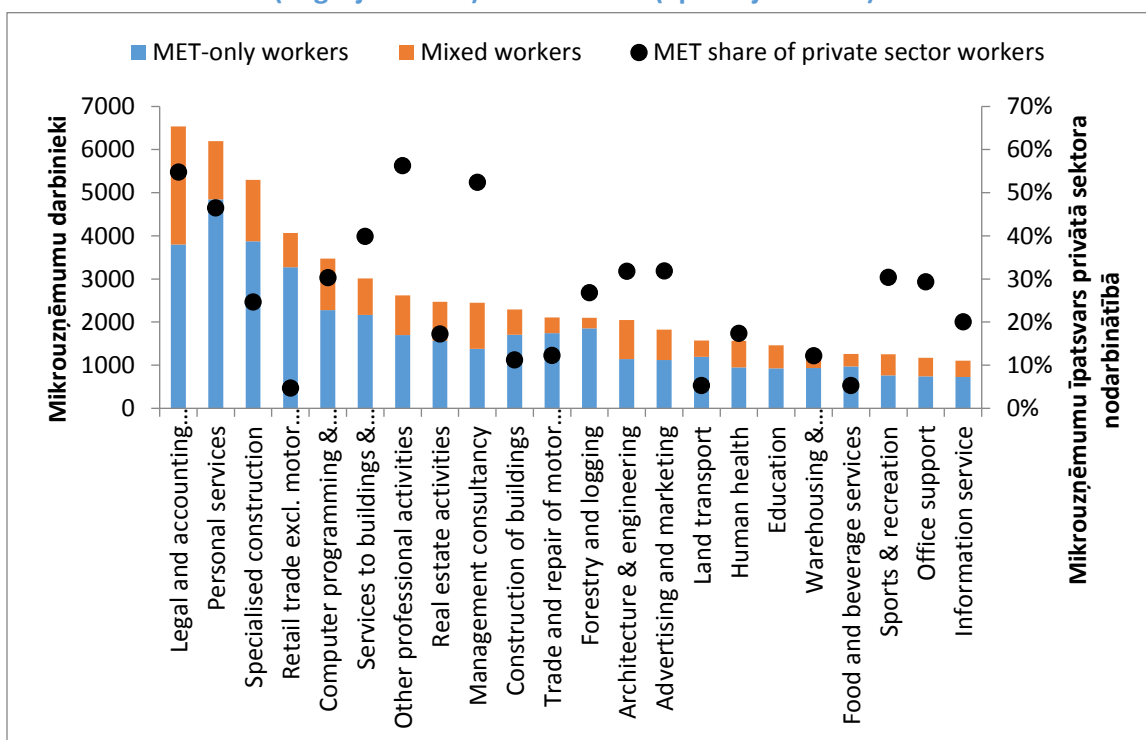
⁵⁵Valsts ieņēmumu dienesta dati.

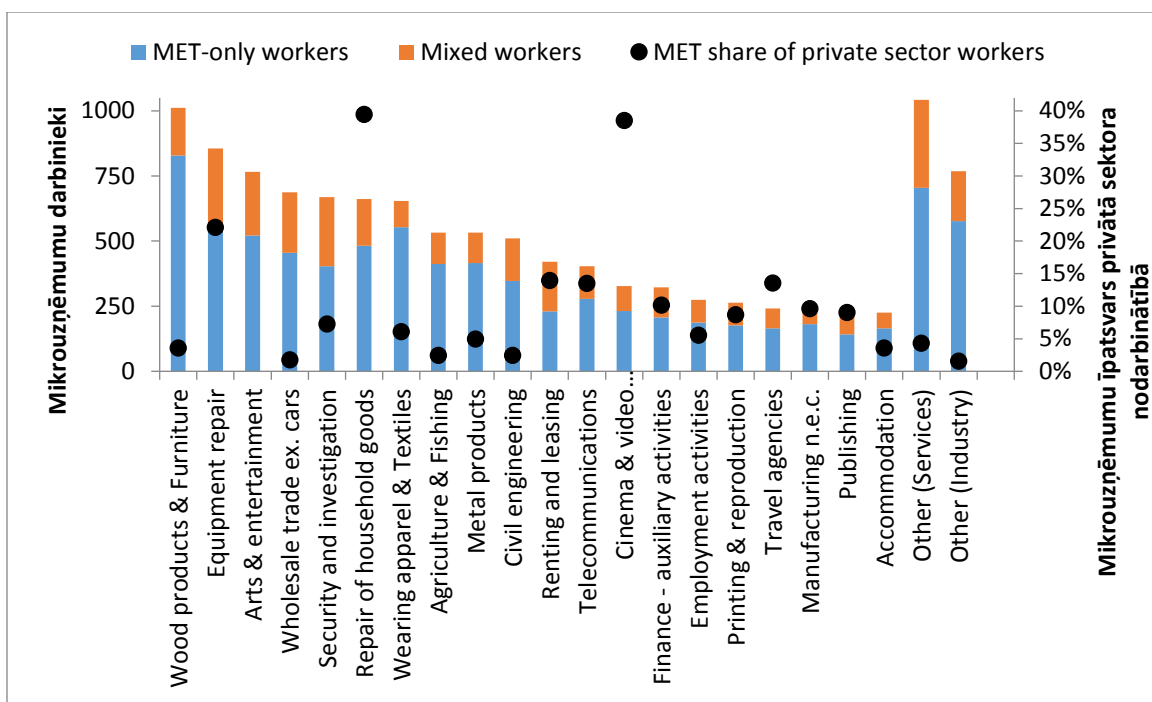
būvniecībā (2,3 tūkstoši), kā arī sauszemes transporta, noliktavu saimniecības, ēdināšanas pakalpojumu nozarē (vairāk nekā 1 tūkstotis katrā); 54. grafiks sk. vairāk informācijas.

MUN īpatsvara nodarbinātībā atšķirības pēc nozarēm, šķiet, apstiprina domu, ka uzņēmumi izmanto MUN, lai samazinātu nodokļu slogu. Nemot vērā to, ka mikrouzņēmuma apliekamais ienākums ir atkarīgs no mikrouzņēmuma apgrozījuma, un nevis no peļņas vai darbaspēka izmaksām, kā tas ir pārējos uzņēmumos, MUN maksātāja statuss ir vairāk ienesīgs nozarēs ar augstāku darbaspēka izmaksu īpatsvaru, piemēram, pakalpojumu nozarēs.

54. grafiks. Mikrouzņēmumu (MUN) darbinieki pēc saimnieciskās darbības veida (2015. gads, vidēji gadā).

Nozares ar > 1 000 (augšējā shēma) un līdz 1 000 (apakšējā shēma) MUN darbiniekiem.





Piezīmes: Grafiks atspoguļo vidējo darbinieku skaitu gadā ar pozitīviem mikrouzņēmuma ienākumiem. Radošas, mākslinieciskas un izklaides darbības nozarē šis skaits pārsniedz kopējo darbinieku skaitu ar pamatdarbu privātajā sektorā, un MUN īpatsvars privātā sektora darbiniekiem (144%) neuzrādās. Avots: Latvijas Republikas Valsts ieņēmumu dienesta dati, CSP dati un personāla aprēķini.

21. tabula. 20 nozares ar vislielāko privāti nodarbināto mikrouzņēmumu darbinieku īpatsvaru, 2015. gads.

NACE klasifikatora kods	Saimnieciskā darbība	Mikrouzņēmumu (MUN) darbinieku skaits	MUN īpatsvars privātā sektora nodarbinātībā,%
90	Radošas, mākslinieciskas un izklaides darbības	766	144,4
85	Izglītība	1 465	77,9
74	Citi profesionālie, zinātniskie un tehniskie pakalpojumi	2 622	56,3
69	Juridiskie un grāmatvedības pakalpojumi	6 541	54,8
70	Centrālo biroju darbība; konsultēšana komercdarbībā un	2 445	52,5
96	Pārējo individuālo pakalpojumu sniegšana	6 196	46,5
81	Ēku uzturēšanas un ainavu kopšanas pakalpojumi	3,010	39,9
95	Datoru, individuālās lietošanas priekšmetu un	661	39,5
59	Kinofilmu, videofilmu, televīzijas programmu un skaņu	327	38,5
73	Reklāmas un tirgus izpētes pakalpojumi	1 824	31,9
71	Arhitektūras un inženiertehniskie pakalpojumi	2 051	31,9
93	Sporta nodarbības, izklaides un atpūtas darbība	1 252	30,4
62	Datorprogrammēšana, konsultēšana un saistītas	3 471	30,3
82	Biroju administratīvās darbības un citas uzņēmumu	1 172	29,4
02	Mežsaimniecība un mežizstrāde	2 100	26,9
43	Specializētie būvdarbi	5 300	24,7
33	Iekārtu un ierīču remonts un uzstādīšana	856	22,1

63	Informācijas pakalpojumi	1 106	20,1
86	Veselības aizsardzība	1 567	17,4
68	Operācijas ar nekustamo īpašumu	2 473	17,3
Viss iepriekš minētais		47 205	33,6

Piezīmes: Tabulā norādīts vidējais darbinieku skaitu gadā ar pozitīviem mikrouzņēmuma ienākumiem. Sadaļā "Radošas, mākslinieciskas un izklaides darbības", vairumā gadījumā darbinieku pamatdarbs ir publiskajā sektorā, līdz ar to MUN darbinieku skaits pārsniedz privāto nodarbinātību. Četras nozares ar augstu MUN īpatsvaru privātajā nodarbinātībā, bet nelielu (<200) MUN darbinieku skaitu katrā, netiek ņemtas vērā. *Avots:* Aprēķinos izmantoti Valsts ieņēmumu dienesta dati un CSP dati.

Turpretī, nozarēm ar lielākiem materiālu un tehnisko izmaksu īpatsvaram, būtu izdevīgāks vispārējais nodokļu režīms. Mikrouzņēmumu darbinieku īpatsvaram privātās nodarbinātības sektorā, patiešām, ir tendence būt augstākam nozarēs, kur, pirms MUN režīma ieviešanas, lielāko daļu apgrozījuma veidoja darbaspēka nodokļi (sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas un IIN, ko maksāja no ienākuma) (22. tabula). Līdzīgu tendenci var sagaidīt arī attiecībā uz peļņas nodokļiem (UIN un pašnodarbināto IIN), kurus arī var apiet, izmantojot MUN režīmu. Turklāt, MUN var izmantot kā alternatīvu nelegāliem nodokļu apiešanas veidiem, piemēram, aplokšņu algām. Līdz ar to, lielāku mikrouzņēmumu darbinieku īpatsvarus var sagaidīt nozarēs, kuras, pirms MUN ieviešanas, uzrādīja augstāku to vispārējā režīma darbinieku īpatsvaru, kuri nesaņēma nekādus ienākumus (tādējādi liecinot par noteiktu algu manipulāciju). Šīs prognozes apstiprina 23. tabula, ar ekonometriskiem modeļiem paskaidrojot 70 līdz 87 procentus noviržu MUN īpatsvarā privātās nodarbinātības sektorā visās 75 saimnieciskās darbības nozares. Šķiet, ka, cita starpā, mikrouzņēmumu darbinieku īpatsvars pieaug līdz ar pirms MUN ieviešanas esošā darbaspēka nodokļu un peļņa nodokļu slogu (katru aprēķinot kā īpatsvaru no apgrozījuma 2010. gadā), kā arī līdz ar to darbinieku īpatsvaru, kuri uzrādīja nulles ienākumu 2010. gadā.

22. tabula Mikrouzņēmumu darbinieku attiecība nozares privātajā nodarbinātībā (2015. gadā), pēc darba nodokļa-apgrozījuma attiecības 2010. gadā, procentuāli.

	p25	p50	p75	vidējā	nozaru
(Darba nodokļi)/Apgrozījums					
< 0,05	1,7	4,7	13,6	9,5	19
0,05 līdz < 0,075.	2,4	5,6	17,3	13,1	23
0,075 līdz < 0,10	1,1	8,3	17,8	13,4	16
0,10 līdz < 0,15	6,2	11,3	31,9	18,5	7
0,15 līdz 0,25	14,2	20,3	67,4	40,3	10
Kopā	2,4	8,7	22,1	16,4	75

Piezīmes: Nesvērtās vidējās vērtības un procentīles. Piemērā ietilpst visas divciparu NACE klasifikatora 2.redakcijas sadaļas ar vismaz 100 privātā sektora algu peļņitājiem 2015. gadā, izņemot "Azartspēles un derības". *Avots:* Aprēķiniem izmantoti Valsts ieņēmumu dienesta dati.

23. tabula. Mikrouzņēmuma īpatsvara determinanti nozares privātajā nodarbinātībā, 2015. gadā.

Aprakstošie lielumi (nesvērti)	Paredzamie rezultāti (robustās standartklūdas slīprakstā)	
	Svērti ^a	Nesvērti

	vidējā vērtība	pieļaujamā atkāpe no standarta	[1]	[2]	[3]
Darba nodokļi, 2010. gads ^b	0,084	0,049	0,764 ** 0,291	0,543 ** 0,263	0,597 *** 0,214
Peļņas nodokļi, 2010. gads ^b	0,012	0,010	6,641 *** 1,082	6,537 *** 0,974	5,154 *** 0,991
Darbinieku bez ienākumiem īpatsvars, 2010. gads	0,103	0,046	1,613 *** 0,288	1,648 *** 0,293	1,879 *** 0,268
<i>Nozaru imitācijas modelis</i>					
Izglītība un sociālais darbs (NACE klasifikators 85 un 88)	0,026	0,159	X	0,514 *** 0,033	0,497 *** 0,048
Mākslas, izklaides un (NACE klasifikators 90)	0,013	0,113	X	1,240 *** 0,042	1,236 *** 0,032
Konstante			-0,166 *** 0,029	-0,157 *** 0,030	-0,170 *** 0,027
R kvadrātā vērtība			0,699	0,805	0,872
Saknes vidējā kvadrātiskā			0,083	0,068	0,084
Novērojumu skaits	75		75	75	75

Piezīmes: Lineārās regresijas ar robustām standartklūdām (tāds pats piemērs, kā aprakstīts 22. tabula piezīmēs). Paskaidrojošie mainīgie attiecas uz darbiniekiem, kuri strādāja vispārējā nodokļu režīmā 2010. gadā, tādējādi raksturojot situāciju tieši pirms MUN ieviešanas (MUN tika ieviests 2010. gada septembrī, bet vispārējais nodokļu režīms sedza 99,9% no gada vidējā algu pelnītāju skaita 2010. gadā).^a Modeļi [1] - [2] norāda nozares pēc privātā sektora algu pelnītāju skaita. ^b Nodokļus mēra kā īpatsvaru no apgrozījuma 2010. gadā. ^c Saknes vidējā kvadrātiskā kļūda (MSE izmēra aprēķinu precizitāti). ** (***) - aprēķini ir būtiski pie 5% (1%) līmeņa.

Avots: Aprēķiniem izmantoti Valsts ieņēmumu dienesta dati.

Ja iepriekš minētie rezultāti pierāda to, ka uzņēmumi izmanto MUN, lai samazinātu nodokļu slogu, 24. tabula norādītie rezultāti ļauj secināt, **ka nozares, kurās ir lielāks tikai MUN strādājošo darbinieku īpatsvars, 2014. gadā tiešām pieredzēja lielākus samazinājumus (jeb mazākus pieaugumus) galveno nodokļu slogā** (darbaspēka nodokļi, peļņas nodokļi, PVN un MUN) no 2010. gada līdz 2014. gadam. Taču jaukto darbinieku (to, kuriem ir ienākumi gan MUN, gan vispārējā nodokļu režīmā) īpatsvaram ir pretēja ietekme (modeļi [1] un [2]).

24. tabula. Izmaiņu galveno nodokļu slogā determinanti Latvijas ekonomikas nozarēs no 2010. gada līdz 2014. gadam.

Aprakstošie lielumi		Aprēķinātie koeficienti (robustas standartklūdas <i>slīprakstā</i> turpmāk tekstā).		
vidējā vērtība [1]	vidējā vērtība [2]	[1]	[2] MUN	[3] MUN
pieļaujamā atkāpe no	pieļaujamā atkāpe no	visas nozares	īpatsvars ^c ≥ 0,01	īpatsvars ^c < 0,01

	standarta [1]	standarta [2]					
<i>Atkarīgais mainīgais:</i>	0,007	0,005					
Izmaiņas nodokļu slogā ^a (2010. - 2014. gads), kā īpatsvars no 2010. gada	0031	0,029					
<i>Paskaidrojošie mainīgie</i>							
Darbinieku, kuri strādā tikai MUN, īpatsvars, 2014. gads ^b	0,058	0,071	0,220	***	0,255	***	X
Jaukto darbinieku īpatsvars, 2014. gads ^c	0,028	0,035	0,072		0,073		
Visu MUN darbinieku īpatsvars, 2014. gadā ^d	0,040	0,042	0,474	***	0,468	***	X
PVN atmaksa, 2010. gads (kā īpatsvars apgrozījumā)	0,086	0,106	X		X		4,549 ***
Vidējais uzņēmuma izmērs (darbinieku	0,110	0,114					1,428
izvērtējums)	0,024	0,021	0,760	***	0,622	**	0,773 ***
	0,021	0,017	0,178		0,245		0,196
	0,021	0,015	X		-0,388	***	X
	0,029	0,019			0,076		
<i>Nozaru imitācijas modelis</i>							
Elektronisko un optisko iekārtu ražošana	0,013	0,016	-0,009	***	-0,012	***	X
Mākslas, izklaides un atpūtas pakalpojumi	0,113	0,126	0,003		0,004		
	0,013	0,016	-0,046	***	-0,048	***	X
	0,113	0,126	0,003		0,004		
Konstante			-0,011	*	0,001		0,017
			0,006		0,007		0,011
R kvadrātā vērtība			0,3550		0,3107		0,7219
Saknes vidējā kvadrātiskā			0,0255		0,0254		0,0207
Novērojumu skaits	79	63	79		63		16

Piezīmes: Nesvērtās lineārās regresijas ar robustām standartklūdām. Piemērā ietilpst visas divciparu NACE klasifikatora 2. redakcijas sadaļas, kurās gada vidējais algu pelnītāju skaits 2014. gadā veidoja vismaz 50 (izņemot "Azartspēles un derības", kam ir īpašs regulējums). ^a Nodokļu slogu mēra kā īpatsvaru no apgrozījuma attiecīgajā gadā. ^{b, c, d} Tikai MUN strādājošo darbinieku, darbinieku ar ienākumiem gan MUN, gan vispārējā režīmā un visu mikrouzņēmumu darbinieku īpatsvars visu darbinieku skaitā ar pozitīviem ienākumiem 2014. gadā, pamatojoties uz ikmēneša datu gada vidējo vērtību. ^e Saknes vidējā kvadrātiskā kļūda (MSE izmēra uz modeļiem balstītu prognožu precizitāti. *, **, *** - aprēķini ir būtiski attiecīgi pie 10%, 5%, 1% līmeņa.

Avots: Aprēķiniem izmantoti Valsts ieņēmumu dienesta dati.

Turklāt, nodokļu slogam ir tendence pieaugt vairāk (vai samazināties mazāk) nozarēs, kuras pirms MUN ieviešanas uzrādīja lielāku PVN atmaksas sastopamības biežumu (visdrīzāk, norādot uz PVN krāpniecības samazinājumu no 2010. līdz 2014. gadam). Ja ņem vērā tikai tās nozares, kurās mikrouzņēmumu darbinieki veido vismaz 1 procentu no visiem pelnītājiem (modelis [2]), vidējam uzņēmuma lielumam ir negatīva ietekme uz nodokļu sloga izmaiņām ⁵⁶. Kopējam MUN darbinieku īpatsvaram ir negatīva ietekme uz nodokļu slogu tikai tajās nozarēs, kur MUN īpatsvars ir zemāks nekā 1 procents (modelis [3]); līdzīgos modeļos (kas nav uzrādīti šeit), kas aprēķināti visās nozarēs vai nozarēs ar MUN īpatsvaru ≥ 1 procents, MUN īpatsvara ietekme nav būtiska.

⁵⁶ Ja vidējo uzņēmuma lielumu pievieno kā kontroles mainīgo modeļiem [1] un [3], tā ietekme nav būtiska, citas sekas paliek praktiski nemainīgas, bet modeļa kvalitāte nedaudz pasliktinās.

MUN izplatībai bija ekonomiska ietekme ne tikai fiskālu seku ziņā. 25. tabula sniegts neapstrīdams ekonometrisks pierādījums tam, ka nozares ar lielāku mikrouzņēmumu darbinieku īpatsvaru 2014. gadā uzrāda mazāku faktiskā darba ražīguma izaugsmi (vai lielāku samazinājumu), kā arī lielāku nominālo darbaspēka izmaksu par vienību pieaugumu. Detalizētākā analizē, izmantojot paneļa datu aprēķinus, atklājas, ka šīs sekas ir cēloniskas. Kā jau bija sagaidāms, nozares ar lielāku mikrouzņēmumu darbinieku īpatsvaru uzrāda mazāku darbaspēka izmaksu pieaugumu (vai lielāku samazinājumu) uz vienu pilna laika ekvivalenta darbinieku.⁵⁷

25. tabula. Mikrouzņēmumu darbinieku ietekme uz darbaspēka izmaksu pieaugumu un darba ražīgumu Latvijas tautsaimniecības nozarēs no 2010. gada līdz 2014. gadam.

		<i>Atkarīgie mainīgie: Pieaugums no 2010. gada līdz 2014. gadam</i>						
		Darbaspēka izmaksas uz			Darba ražīgums noteikts kā			
		Pilna laika ekvivalents (PLE)	1 izlaides eiro	Pievienotā vērtība ^a uz PLE	Pievienotā vērtība a uz vienu nodarbināto			
	vidējā	0,148	0,162	0,008	0,070			
	pieļaujamā	0,138	0,210	0,522	0,530			
<i>Paskaidrojošie mainīgie</i>		<i>Aprēķinātie koeficienti (robustas standartklūdas slīprakstā)</i>						
Visu MUN darbinieku īpatsvars, 2014. gadā ^b	0,098	-0,251 ***	1,092 ***	-0,804 ***	-0,579 **			
Darbaspēka izmaksas uz vienu pilna laika darbinieku, 2010. gadā	0,116	0,081	0,244	0,247	0,233			
	2,207	-0,229 ***	X	-0,149 **	X			
	0,386	0,037		0,063				
<i>Nozaru imitācijas modelis</i>								
Pamatmetālu ražošana	0,018	-0,439 ***	X	-3,743 ***	-3,801 ***			
	0,132	0,017		0,041	0,041			
Konstante		0,686 ***	0,055 **	0,402 ***	0,113 **			
		0,079	0,026	0,133	0,043			
R kvadrātā vērtība		0,6581	0,3606	0,8650	0,8283			
Saknes vidējā kvadrātiskā		0,0831	0,1698	0,2042	0,2324			
Novērojumu skaits		57	57	57	57			

Piezīmes: Nesvērtās lineārās regresijas ar robustām standartklūdām. Piemērs ietver visas divciparu NACE klasifikatora 2. redakcijas sadaļas, kurām pieejami uzņēmumu uzņēmējdarbības rādītāji. ^a Pievienotā vērtība aprēķināta 2010. gada nemainīgās cenās. ^b Saknes MSE nosaka uz modeļa balstītu prognožu precizitāti. **, *** - aprēķini ir būtiski, attiecīgi 5% un 1% līmenī.

Avots: Aprēķinos izmantoti Valsts ieņēmumu dienesta dati un CSP dati.

2015. gadā nodarbinātie, kuri strādāja mikrouzņēmumos, ienākumos no darba mikrouzņēmumā saņēma vidēji trīs ceturtdaļas no kopējiem darba ienākumiem, salīdzinot ar aptuveni vienu piektdaļu 2011. gadā (26. tabula). 2015. gadā mazāk kā vienam procentam mikrouzņēmuma darbinieku bija arī [deklarēti] pašnodarbinātās personas ienākumi saskaņā ar vispārējo režīmu, bet pirms MUN režīma ieviešanas 2 līdz 3 procentiem to pašu privātpersonu bija pašnodarbinātās personas ienākumi (26. tabula).

⁵⁷ Tas pats attiecas arī uz darbaspēka izmaksām uz vienu darbinieku gan 2010. - 2014. gadā, gan 2010. - 2015. gadā, kā arī uz lielāku nozaru skaitu (78). Šie rezultāti ir pieejami pēc pieprasījuma.

26. tabula. Mikrouzņēmumu īpatsvars darba ienākumos un pārklāšanās ar pašnodarbinātību (2008. - 2015. gads) starp fiziskām personām, kuras strādāja mikrouzņēmumos 2015. gadā.

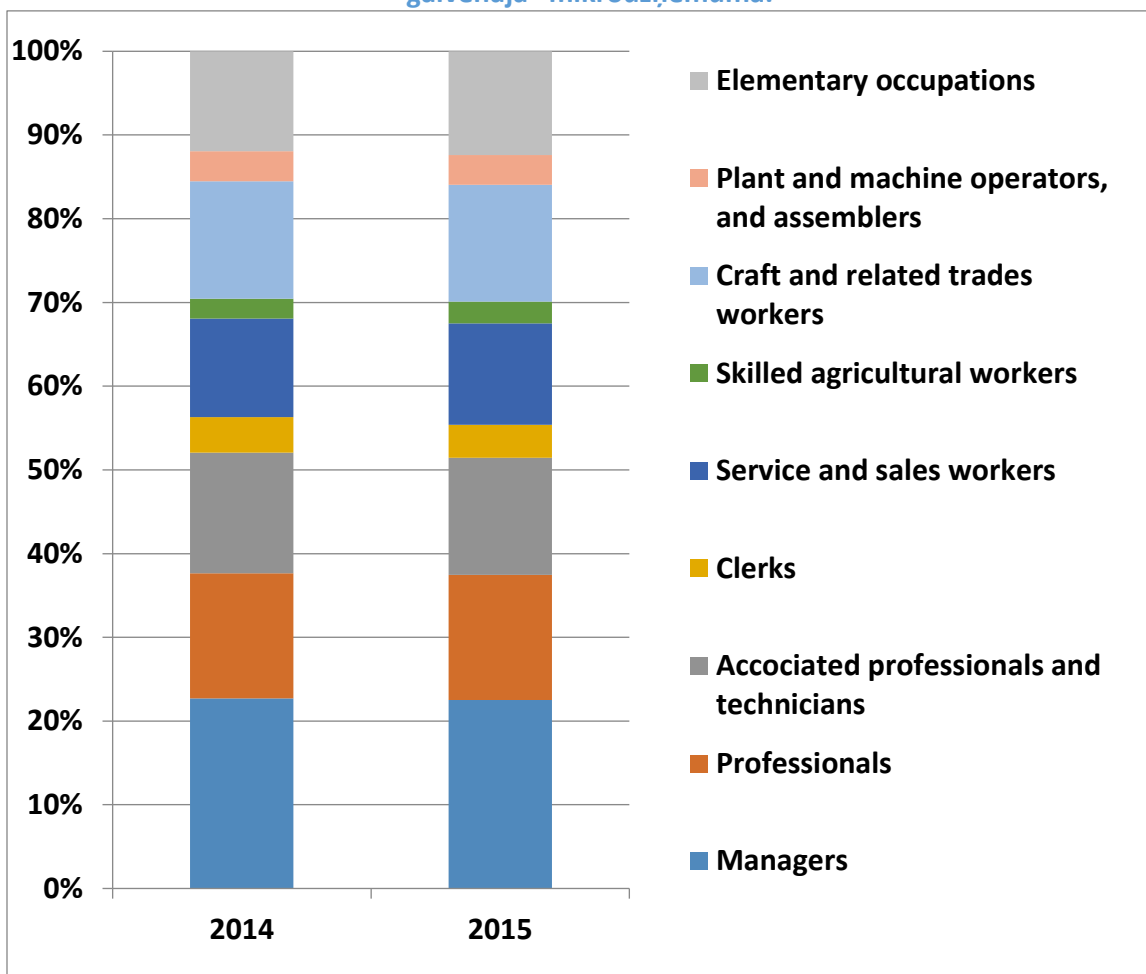
	2008. g ads	2009. g ads	2010. g ads	2011. g ads	2012. g ads	2013. g ads	2014. g ads	2015. g ads
Vidējais mikrouzņēmumu īpatsvars bruto darba ienākumos, %	0,0	0,0	1,2	19,5	31,6	44,2	59,5	74,9
Vidējais pašnodarbinātības īpatsvars bruto darba ienākumos,%	2,4	2,4	2,7	1,5	1,2	0,8	0,5	0,2
Personu ar pašnodarbinātā ienākumiem īpatsvars:								
- starp personām ar noteiktiem darba ienākumiem,%	3,9	3,7	3,9	2,3	2,0	1,5	1,2	0,6
- starp visiem grupas locekļiem vecumā no 15 gadiem, %	2,7	2,3	2,3	1,5	1,4	1,2	1,0	0,6
Novērojumu skaits ar darba ienākumiem, 1 000	70,5	63,5	61,1	68,1	75,2	82,4	91,4	103,8

Piezīmes: Periodā no 2008. -2014. gadam vidējais mikrouzņēmumu īpatsvars darba ienākumos (sk. tabulā) gandrīz neatšķiras no mikrouzņēmumu īpatsvara grupas kopējos darba ienākumos; taču 2015. gadā otrs rādītājs ir ievērojami mazāks (tikai 64 procenti), norādot uz to, ka MUN īpatsvars parasti ir zemāks iedzīvotājiem ar augstiem ienākumiem.

Avots: Aprēķiniem izmantoti Valsts ieņēmumu dienesta dati.

Vairāk nekā 50 procentu mikrouzņēmumu darbinieku veic augsti kvalificētu intelektuālo darbu (55. grafiks), proti, MUN režīms tiek piemērots daudziem augsti atalgotiem darbiniekiem (tas atbilst 21. tabula konstatētajam par to, ka liela daļa mikrouzņēmumu darbinieku, galvenokārt, ir sastopama pakalpojumu sektorā ar augsti kvalificētu darbaspēku).

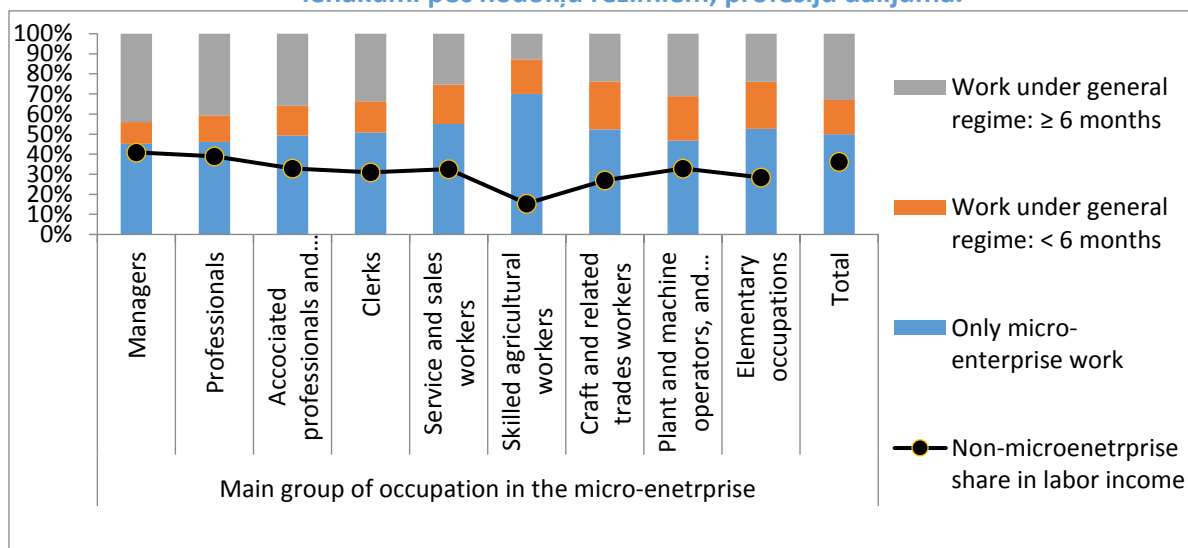
55. grafiks. Personas, kuras strādāja mikrouzņēmumos 2014. - 2015. gadā savā profesijā "galvenajā" mikrouzņēmumā.



Piezīmes: Grafikā apkopotas tikai tās personas, kurām bija pozitīvi mikrouzņēmuma ienākumi attiecīgajā gadā. Rezultāti jāvērtē piesardzīgi, jo ziņas par profesiju nebija pieejamas 37% novērojumu 2014. gadā un 30% novērojumu 2015. gadā. Šie novērojumi ir izņemti no analīzes. Novērojumu skaits=75 548 2014. gadā un 86 469 2015. gadā. *Avots:* Aprēķiniem izmantoti Valsts ieņēmumu dienesta dati.

Katrā galveno profesiju grupā (izņemot lauksaimniecības darbiniekus), apmēram 40 procentiem mikrouzņēmuma darbinieku nesaņem darbinieka ienākumus vispārīgā režīmā (56. grafiks). Personas, kuras strādā mikrouzņēmumos kā vadītāji vai profesionāļi, salīdzinot ar saviem mazāk kvalificētajiem kolēģiem, ir mazāk atkarīgi no darba mikrouzņēmumā: 40 procentu no viņu darba ienākuma nāk no citiem avotiem (salīdzinot ar 30 procentiem vairumā citu grupu un 15 procentiem lauksaimniecībām strādniekiem, sk. 56. grafiks). Turklāt, vairāk nekā divas piektdaļas mikrouzņēmumu vadītāju un profesionāļu vismaz sešus mēnešus 2015. gadā strādāja arī vispārīgā režīmā strādāja, un šī proporcija nedaudz pārsniedz vienu trešdaļu starp profesionāļu palīgiem, biroja darbiniekiem un mašīnstrādniekiem un apmēram vienu ceturtdaļu starp pakalpojumu un pārdošanas speciālistiem, kvalificētiem un mazāk kvalificētiem fiziskā darba strādniekiem (56. grafiks).

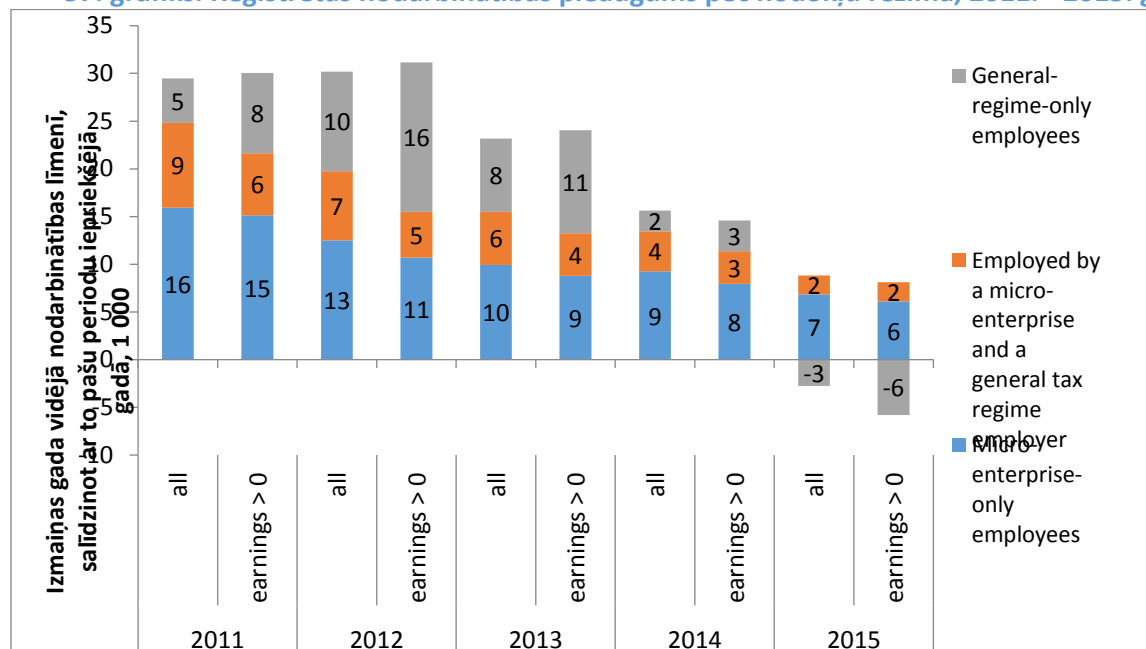
56. grafiks. Fiziskās personas, kuras strādāja mikrouzņēmumos 2015. gadā: Darba sadale un darba ienākumi pēc nodokļu režīmiem, profesiju dalījumā.



Piezīmes: Grafikā apkopotas tikai tās personas, kurām bija pozitīvi mikrouzņēmuma ienākumi 2015. gadā. Ienākumu ārpus mikrouzņēmuma īpatsvars tika aprēķināts katras grupas kopējos darba ienākumos (nevis kā vidējais visiem strādājošajiem). Avots: Aprēķiniem izmantoti Valsts ieņēmumu dienesta dati.

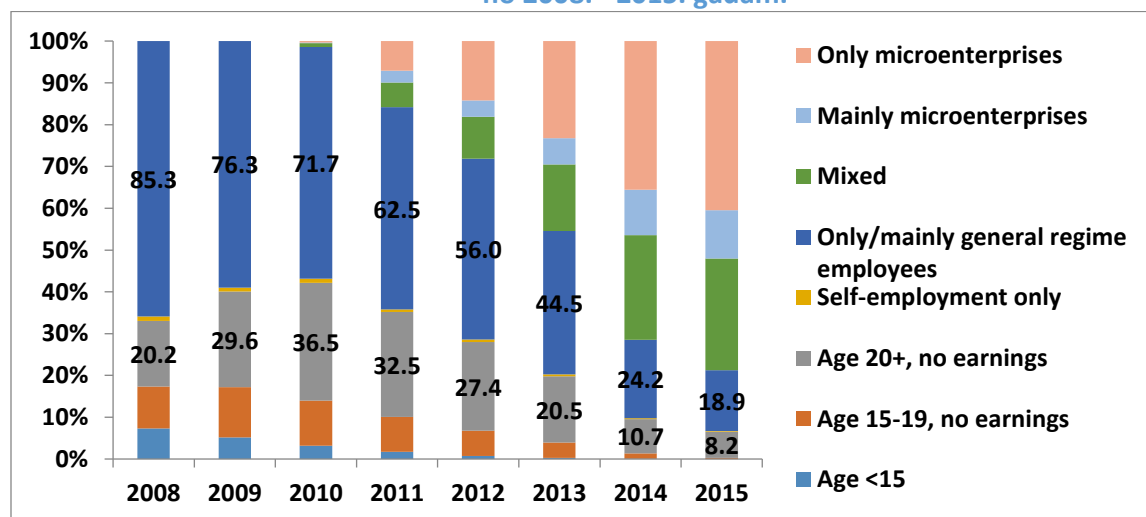
Laikā no 2011. - 2015. gadam [reģistrēto] darbinieku skaita pieaugumu Latvijā, galvenokārt, veicināja MUN režīms. 57. grafiks sniedz pierādījumus, balstoties uz diviem rādītājiem: kopējais darbinieku skaits un darbinieku ar pozitīviem ienākumiem skaits. Saskaņā ar abiem rādītājiem, tikai vispārējā nodokļu režīmā nodarbināto darbinieku skaita pieaugums ir daudz mazāks par vienu pusi no kopējā pieauguma 2011. - 2013. gadā, mazāks par ceturto daļu 2014. gadā un kļūst negatīvs 2015. gadā. Jautājums par to, cik liels būtu nodarbinātības pieaugums, ja nebūtu ieviests mikrouzņēmumu režīms (vai ja šim režīmam būtu striktāki ierobežojumi), bez šaubām, vēl joprojām ir aktuāls. 57. grafiks norādītie dati nebūt neliecina par to, ka lielākā daļa darbavietu būtu radītas mikrouzņēmumā, tieši pretēji, nodarbinātības pieaugumu varētu skaidrot ar darbavietu un darbinieku aizplūšanu no vispārīgā nodokļu režīma uz MUN režīmu.

57. grafiks. Reģistrētās nodarbinātības pieaugums pēc nodokļu režīma, 2011. - 2015. gads.



Avots: Aprēķinos izmantoti Valsts ieņēmumu dienesta dati un Valsts sociālās apdrošināšanas aģentūras dati.

58. grafiks. Mikrouzņēmumu darbinieki 2014. - 2015. gadā, pēc ienākumu avota Latvijā, periodā no 2008. - 2015. gadam.

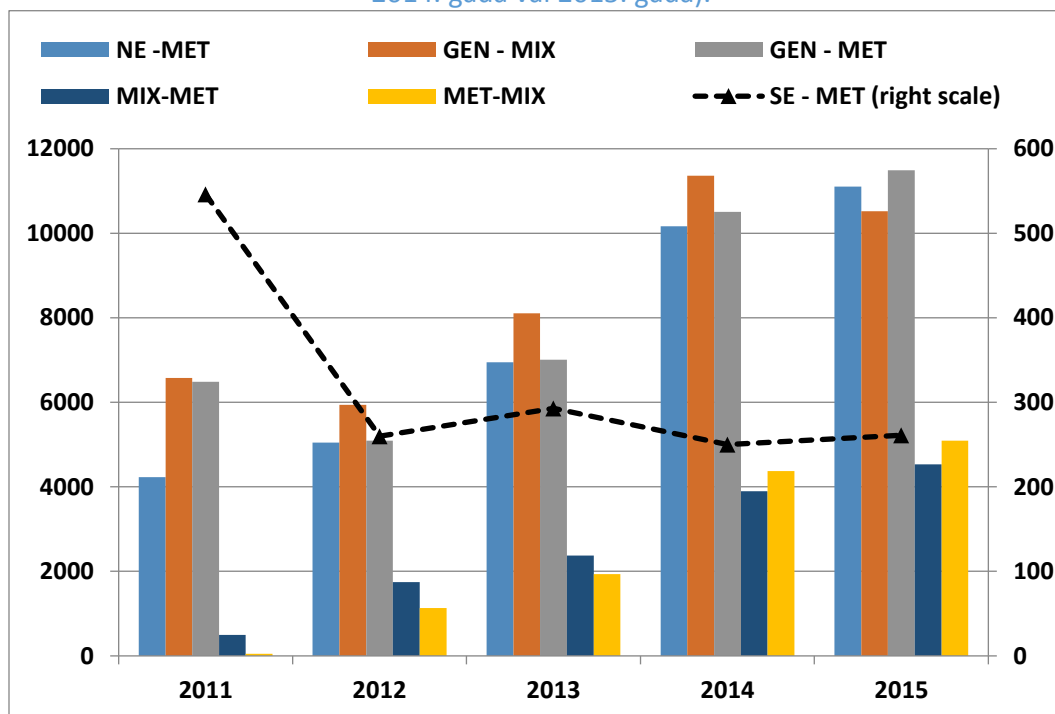


Piezīmes: Grafikā izmantoti atsevišķu darbinieku ieraksti (nevis gada vidējie dati) un tas aptver 129,4 tūkstošus darbinieku ar pozitīviem mikrouzņēmumu ienākumiem 2014. gadā un 2015. gadā (vai abos). Katram gadam grafikā norādīts visu šo personu procentuālais sadalījums pēc ienākumu avota. Grafiks neietver personas, kurām bija pozitīvi ienākumi MUN režīmā 2010. - 2013. gadā, bet nebija šādu ienākumu 2014. - 2015. gadā. Apzīmējumos norādīti absolūtie skaitļi (tūkstošos 1 000).

Avots: Aprēķiniem izmantoti Valsts ieņēmumu dienesta dati.

MUN režīmā bija vērojams liels pieplūdums no vispārējā nodokļu režīma, kā arī ievērojams pieplūdums no nestrādājošo vai neoficiāli strādājošo sektora. 58. grafiksatspoguļo reģistrētās nodarbinātības vēsturi periodā no 2008. - 2015. gadam, apskatot 129 tūkstošus personu, kuras pelnīja noteiktus ienākumus no mikrouzņēmumiem divu gadu laikā no 2014. - 2015. gadam. Pirms MUN ēras (2010. gadā), vairāk nekā 70 tūkstošiem no šiem 129 tūkstošiem bija noteikti ienākumi vispārējā režīmā, un 36 tūkstošiem likumīgu ienākumu Latvijā nebija⁵⁸ (neraugoties uz, ka tās bija personas ekonomiski aktīvajā vecumā - no 20+ gadu vecumā). Abi šie segmenti gadu no gada stabili samazinājās un 2015. gadā veidoja attiecīgi tikai 19 un 8 tūkstošus (58. grafiks). Līdz ar to jāsecina, ka cilvēki ne tikai pārgāja no vispārējā režīma, bet arī, ka MUN režīmam pievienojās daudzi cilvēki, kuri agrāk nekur nestrādāja vai arī bija nodarbināti neoficiāli. Šie pieplūdumi ir skaidri norādīti 59. grafikā. 59. grafiks, pamatojoties uz to pašu 123 tūkstošu personu grupu (līdz ar to 2011. - 2013. gadā šie pieplūdumi bija pat lielāki nekā norādīts 59. grafikā⁵⁹).

59. grafiks. Galvenie pieplūdumi mikrouzņēmumu režīmā 2011. - 2015. gadā, pēc nodokļu režīma iepriekšējā gadā (ierobežojoties ar darbiniekiem ar pozitīviem mikrouzņēmuma ienākumiem 2014. gadā vai 2015. gadā).



⁵⁸ Personas bez likumīgiem ienākumiem varētu ietilpt vienā no šādām kategorijām: (i) nestrādājošas personas (tostarp, studenti un darba vecumu vēl nesasnējušās personas); (ii) neoficiāli nodarbinātie (proti, attiecīgajā gadā nav nodokļu administrācijas iestādēm deklarētu ienākumu); (iii) oficiāli nodarbinātās personas, kuras nav saņēmušas ienākumus attiecīgajā gadā (piemēram, bērna kopšanas atvaļinājumā); (iv) personas, kuras attiecīgajā gadā strādāja ārvalstīs (un neguva likumīgus ienākumus Latvijā).

⁵⁹ Salīdzinot 20. tabula norādīto mikrouzņēmumu darbinieku gada vidējo skaitu ar to darbinieku gada vidējo skaitu, kas balstās uz 59. grafiks norādīto grupu, jāsecina, ka 2011. gadā (attiecīgi - 2012., 2013. gadā) pilni pieplūdumi varētu būt par apmēram 65 procentiem (attiecīgi - 42; 17) lielāki nekā tie, kas norādīti 59. grafikā. Sk. uz EU-SILC datiem balstītus aprēķinus 61. grafiks turpmāk tekstā.

Piezīmes: grafikā izmantoti atsevišķu darbinieku ieraksti un tas aptver 123,3 tūkstošus darbinieku ar pozitīviem mikrouzņēmumu ienākumiem 2014. gadā un 2015. gadā (vai abos). Apzīmējumi: NE - "Nav likumīgu ienākumu Latvijā"; GEN- "Tikai vai pārsvarā vispārējā režīma ienākumi"(izņemot personas ar pašnodarbinātā ienākumiem); MIX - "Vispārējā režīma ienākumi vismaz 6 mēnešus gadā, kā arī noteikti mikrouzņēmuma ienākumi"; MUN - "Tikai vai pārsvarā mikrouzņēmuma ienākumi"; SE - "Tikai pašnodarbinātā ienākumi".

Avots: Aprēķiniem izmantoti Valsts ieņēmumu dienesta dati.

Plūsmas no vispārējā režīma uz jaukto režīmu (proti, pievienojot darbu mikrouzņēmumā savam esošajam vispārējā režīma darbam) bija nedaudz lielākas nekā plūsmas no vispārējā režīma uz darbu tikai vai pārsvarā mikrouzņēmumā, bet plūsmas no nestrādājošā segmenta uz MUN režīma bija nedaudz mazākas. Dažādu virzienu plūsmas starp jaukto un MUN režīmu bija apmēram vienādas (līdz ar to, bez apliekošām sekām). Izvērtējuma sagatavošanas laikā pieejamie administratīvie dati ļāva aprēķināt izejošās plūsmas no MUN režīma tikai periodā starp 2014. gadu un 2015. gadu. Tā kā MUN režīmu ir plānots potenciāli pakāpeniski atcelt, ir vērts ņemt vērā, ka šīs plūsmas ir ievērojamas: 28 procenti no 2014. gadā jauktajā režīmā strādājošiem darbiniekiem un 32 procenti no tiem, kuri pārsvarā strādāja mikrouzņēmumos (apvienojot šīs ziņas ar ienākumiem vispārējā režīmā mazāk nekā 6 mēnešu periodā) pārgāja uz [tikai vai pārsvarā] vispārējo režīmu 2015. gadā (27. tabula).

27. tabula. Izejošās plūsmas no mikrouzņēmumu režīma laikā no 2014. gada līdz 2015. gadam.

Nodokļu režīms, 2015. gads			
Nodokļu režīms, 2014. gads	Nav likumīgu ienākumu	Tikai pašnodarbinātas personas (vispārējais režīms)	Tikai vai pārsvarā vispārējais režīms,
Jaukts režīms (N=32 389)	790 (2,4%)	6 (0,02%)	9 035 (28,2%)
Pārsvarā mikrouzņēmumu režīms (N=11 046)	1 264 (9,0%)	19 (0,14%)	4 162 (31,7%)
Tikai mikrouzņēmumu režīms (N = 46 067)	6 193 (13,4%)	98 (0,24%)	3 443 (8,3%)
MUN režīms kopā (N = 92 691)	8 247(8,9%)	123 (0,14%)	16 640 (19,2%)

Avots: Aprēķiniem izmantoti Valsts ieņēmumu dienesta dati.

Izejošās plūsmas no tikai MUN režīma uz vispārējo režīmu bija daudz mazāka nekā pieplūdums MUN režīmā, tomēr to nevar neņemt vērā (8.5 procent), ar 16 763 personām pārejot no MUN uz vispārējo režīmu 2014. gadā un 2015. gadā, un 8 247 personām pārejot uz nestrādājošo vai neoficiāli strādājošo statusu (27. tabula)

Ir četrus veidu MUN darbības nozaru tendences. Darba plūsmu un darbinieku plūsmu struktūra starp nodokļu režīmiem periodā no 2010. - 2015. gadam atšķirās atkarībā no saimnieciskās darbības nozares. 28. tabula norādīti četri nozaru veidi: (i) 30 nozares, kurās nodarbinātības apjoms pieauga gan MUN, gan vispārējā režīmā, un MUN bija liela ietekme uz nodarbinātības pieaugumu; (ii) deviņas nozares, kurās pieauga MUN nodarbinātības apjoms, attiecīgi samazinoties nodarbinātības apjomam vispārējā režīmā, un tikai MUN strādājošie darbinieki veido vairāk nekā pusi (dažos

gadījumos pat vairāk nekā 100%) no kopējām izmaiņām nodarbinātībā (katrā nozarē pozitīvām); (iii) astoņas nozares, kur nodarbinātības apjoms pieauga gan MUN, gan vispārējā režīmā, un tikai MUN strādājošo darbinieku skaits pārsniedz 100, taču veido tikai nelielu daļu (3 līdz 20 procentus) no kopējām izmaiņām nodarbinātībā; (iv) 41 nozare, kurā tikai MUN strādājošo darbinieku skaits ir mazs gan absolūtā izteiksmē (vairumā gadījumu ≤ 50), gan salīdzinot ar nodarbinātību katrā nozarē vai tās izmaiņām laikā no 2010. - 2015. gadam. Sīkāku informāciju skatiet 28. tabula.

28. tabula. Izmaiņas gada vidējā reģistrētajā nodarbinātībā periodā no 2010. - 2015. gadam, pēc nozares, uzņēmuma lieluma un nodokļu režīma.

Nozares veids	ΔE 2010. -2014. gads, pēc uzņēmuma lieluma (64 nozares)				ΔE 2010. -2015. gads, pēc nodokļu režīma (77 nozares)			
		<10	10+	Kopā	Tikai MUN strādājošie	Vispārējais režīms	Kopā	MUN: Neto ietekme
1	tendenc	augšu	augšu	augšu	augšupejoša	augšupejoša	augšup	augšupejoša
	tūkstoš	32,0	39,3	71,3	39,0	47,8	90,1	42,3
<p><i>Apraksts:</i> 30 nozares, kurās nodarbinātības apjoms pieauga gan MUN, gan vispārējā režīmā, un MUN bija liela ietekme uz nodarbinātības pieaugumu: Tikai MUN strādājošie darbinieki veido $\geq 30\%$ no kopējā ΔE (23 nozares) vai $\geq 134\%$ no nodarbinātības izmaiņām uzņēmumos ar mazāk nekā 10 darbiniekiem (4 nozares), vai visu MUN darbinieku skaits nozarē pārsniedz 1 000 (atlikušās 4 nozares, kā arī vēl 15 citas nozares).</p> <p><i>Nozaru saraksts:</i> Mežsaimniecība un mežizstrāde; Koksnes izstrādājumu ražošana; Mēbeļu ražošana; Poligrāfija un ierakstu reproducēšana; Lekārtu un ierīču remonts un uzstādīšana; Ēku būvniecība; Specializētie būvdarbi; Vairumtirdzniecība un mazumtirdzniecība (tostarp, automobiļu); Sauszemes transports; Noliktavu saimniecība un transporta darbības; Ēdināšanas pakalpojumi; Datorprogrammatūras izstrāde; Informācijas pakalpojumi; Centrālo biroju darbība; konsultēšana komercdarbībā un vadībzinībās; Finanšu pakalpojumus un apdrošināšanas darbības papildinošas darbības; Juridiskie un grāmatvedības pakalpojumi; Arhitektūras un inženiertehniskie pakalpojumi; Reklāmas un tirgus izpētes pakalpojumi; Veterinārie pakalpojumi; Izmomāšana un ekspluatācijas līzings; Ceļojumu biroju pakalpojumi; Apsardzes pakalpojumi un izmeklēšana; Ēku uzturēšanas un ainavu kopšanas pakalpojumi; Biroju administratīvās darbības un palīgdarbības; Veselības aizsardzība; Radošas, mākslinieciskas un izklaides darbības; Sporta nodarbības, izklaides un atpūtas darbība; Pārējo individuālo pakalpojumu sniegšana.</p>								
2	tendenc	augšu	leju	augšu	augšupejoša	lejupejoša	augšup	augšupejoša
	tūkstoš	5,3	-3,5	1,8	6,0	-4,0	2,0	5,9
<p><i>Apraksts:</i> 9 nozares, kurās pieauga MUN nodarbinātības apjoms, attiecīgi samazinoties nodarbinātības apjomam vispārējā režīmā, turklāt, tikai MUN strādājošie darbinieki veido vairāk nekā pusi (dažos gadījumos pat vairāk nekā 100%) no kopējām ΔE, un (7 no deviņiem gadījumiem) lielāko daļu nodarbinātības pieauguma uzņēmumos ar mazāk nekā 10 darbiniekiem.</p> <p><i>Nozaru saraksts:</i> Pārtikas produktu ražošana; Apģērbu ražošana; Citur neklasificēta ražošana; Kinofilmu, videofilmu, televīzijas programmu un skaņu ierakstu producēšana; Telekomunikācija; Operācijas ar nekustamo īpašumu; Citi profesionālie, zinātniskie un tehniskie pakalpojumi; Izglītība; Datoru, individuālās lietošanas priekšmetu un mājsaimniecības piederumu remonts.</p>								
3	tendenc	augšu	augšu	augšu	augšupejoša	augšupejoša	augšup	augšupejoša
	tūkstoš	2,2	7,3	9,5	1,9	22,2	23,3	1,2

Apraksts: 8 nozares (kas neietilpst 1 veidā), kur nodarbinātības apjoms pieauga gan MUN, gan vispārējā režīmā, un tikai MUN strādājošo darbinieku skaits pārsniedz 100, taču veido mazāk nekā 21% no kopējām izmaiņām nodarbinātībā. *Nozaru saraksts:* Lauksaimniecība; Tekstilizstrādājumu ražošana; Stikla un stikla izstrādājumu ražošana; Metālu ražošana; Būvniecība; Izmitināšana; Nodarbinātības aģentūru darbība; Sociālā aprūpe.

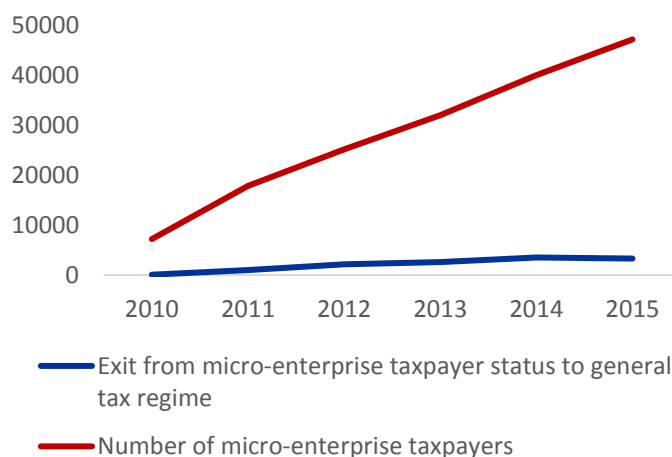
4	tendenc	-			-			
	tūkstoš	1,1	-0,4	0,7	1,0	29,3	27,4	-1,9

Apraksts: 41 nozare, kurā tikai MUN strādājošo darbinieku skaits 2015. gadā katrā nozarē ir ≤ 50 (5 gadījumos nulle, 9 gadījumos < 10 , bet 2 gadījumos ≤ 150) un ir mazs, salīdzinot ar nodarbinātību katrā nozarē vai izmaiņām laikā no 2010. - 2015. gadam attiecīgajā nozarē.

Avots: Aprēķinos izmantoti Valsts ieņēmumu dienesta dati un CSP dati.

2015. gadā radītie MUN ieņēmumi veidoja ļoti nelielu daļu no kopējiem nodokļu ieņēmumiem: MUN ieņēmumi veidoja 58,85 miljonus EUR vai 0,8 procentus no kopējiem nodokļu ieņēmumiem. No mikrouzņēmuma nodokļu režīma izgājušo uzņēmumu skaits bija ļoti neliels, lai gan šā režīma galvenais mērķis bija sekmēt jaunuzņēmumu darbību (60. grafiks); tieši pretēji, laika gaitā bija vērojams stabils un liels nodokļu maksātāju pieplūdums no vispārējā režīma uz mikrouzņēmumu režīmu.

60. grafiks. Mikrouzņēmuma režīmā strādājošo un šo režīmu pametušo nodokļu maksātāju skaits, 2010. - 2015. gads.



Avots: Aprēķiniem izmantoti Valsts ieņēmumu dienesta dati.

Mikrouzņēmumu nodokļa likme 9 procentu apmērā ir ievērojami zemāka par efektīvo nodokļa likmi darba ienākumiem, neatkarīgi no tā vai SAI ir vai nav iekļautas (IIN ir 23 procenti, bez SAI, 33,5 procenti, izņemot darba devēja SAI, un 57 procenti, ieskaitot visas SAI) (29. tabula). Darbinieki gūst arī daudz mazākas tiesības uz sociālās apdrošināšanas pabalstiem. Turklāt, slēgti (privāti) mikrouzņēmumi nemaksā uzņēmuma nodokli, bet maksā tikai 10 procentu nodokli par izmaksātām dividendēm, kas ir vienāds ar dividenžu nodokli iedzīvotāju līmenī. Līdz ar to, nodibinot MUN, atsevišķu uzņēmumu īpašnieki izvairās no UIN nomaksas, jo dividendēm tiek piemērota tāda

pati likme kā IIN režīmā. Visbeidzot, MUN režīms ietekmē lēmuma pieņemšanu par palikšanu pašnodarbinātā statusā vai mikrouzņēmuma dibināšanu. Standarta pašnodarbinātā persona maksā IIN likmi 23 procentu apmērā un viņai ir pienākums maksāt gan darbinieka, gan darba devēja SAI ar kopējo likmi 30,58 procentu apmērā. Pašnodarbinātā persona ir tiesīga veikt atskaitījumus un saņemt atvieglojumus, bet zaudē šīs tiesības, pārejot uz MUN režīmu. Taču kopējā MUN nodokļa likme 9 procentu apmērā ir daudz zemāka par vidējo pašnodarbinātas personas nodokļa likmi, kā tas atspoguļots 30. tabula attiecībā uz darbinieku ar maksimālo bruto ienākumu 720 EUR apmērā mēnesī, lai darbinieks būtu tiesīgs pāriet mikrouzņēmumu nodokļa režīmā. Piemērā tiek pieņemts, ka apgrozījums ir vienāds ar algu izmaksām un vienīgās izmaksas ir darbaspēka izmaksas. Līdz ar to, piemērs apzināti izceļ MUN priekšrocības. Tas demonstrē, ka iespējams ne visai daudzi nodarbinātie darbinieki ar ienākumiem zem 720 EUR mēnesī būs motivēti maksāt un deklarēt savus nodokļus kā standarta pašnodarbinātas personas. Piemēram, laika periodā no 2014. gada līdz 2015. gadam tikai 123 personas pameta MUN režīmu, pārejot pašnodarbinātā statusā (27. tabula), kamēr pretējās plūsmas no pašnodarbinātā statusa uz MUN režīmu bija apmēram divreiz lielākas četru gadu laikā no 2011. gada līdz 2015. gadam un daudz lielākas pirmajā pilnajā MUN darbības gadā (59. grafiks).

29. tabula. Nodokļa likmes MUN režīmā salīdzinot ar citām juridiskām formām, procentos.

	MUN pašnodarbinātā persona	MUN uzņēmums	Pašnodarbinātā persona	Slēgts (privāts) uzņēmums	Darbinieks
IIN	-	-	23	23	23
SAI (darbinieka daļa)	-	-	30,58	10,50	10,50
SAI (darba devēja daļa)	-	-		23,59	23,59
Atvieglojumi / neapliekamais minimums	Nē	Nē	Jā	Jā	Jā
UIN	-	-	-	15	-
MUN	9	9	-	-	-
Dividendes	-	10	10	10	10
Kapitāla pieauguma ienākumi	-	-	15	15	15

30. tabula. Pašnodarbinātas personas un mikrouzņēmuma salīdzinājums.

Bruto ienākumi 720 eiro mēnesī, ar tiesībām saņemt nodokļu atvieglojumu par apgādājamiem

	Pašnodarbinātā persona	Mikrouzņēmums
Bruto ienākumi	8 640	8 640
Nodokļa likme	23%	9%
SAI	30,58%	0%
Vispārējais nodokļa atvieglojums	900	0
Atvieglojums par apgādājamiem	1 980	0
Nodoklis kopā	3 082	778

Tīrie ienākumi	5 558	7 862
Vidējā nodokļa likme	36%	9%

MUN režīms ir izraisījis bažas saistībā ar tā negatīvo ietekmi uz sociālās apdrošināšanas sistēmu. Darbinieki, kuri algu ziņā pārsvarā ir atkarīgi no mikrouzņēmumiem, maksā zemākas sociālās apdrošināšanas iemaksas, un, līdz ar to, viņu pensiju, kā arī citu sociālo pabalstu, tādu kā bezdarbnieka pabalsts, uzkrājumi ir daudz zemāki. Līdz ar to pastāv risks, ka tas iedragās sociālās apdrošināšanas sistēmas ilgtspēju, ņemot vērā pabalstu seguma un pietiekamības samazināšanos. Un ar šo MUN režīma aspektu - pilnīgs sociālās apdrošināšanas iemaksu samazinājums - Latvijas režīms patiešām atšķiras no mazo biznesu režīma citās OECD dalībvalstīs (OECD, 2015. gads).

Bažas rada arī tas, ka MUN režīma rezultātā ir radusies iespēja izvairīties no nodokļu nomaksas un neitralitātes principu pārkāpšana, kas paredz vienādu nodokļu sistēmu attiecībā pret iedzīvotājiem/uzņēmumiem ar līdzīgām algām/peļņu. Attieksme pret darbiniekiem ar vienādām algām vai uzņēmumiem ar faktiski vienādu peļņu, bet dažādiem apgrozījumiem, mikrouzņēmumu un vispārējā nodokļu režīmā atšķiras. Personām, kuras saņem visu vai daļu no savas algas no mikrouzņēmumiem, nodokļu slogs ir zemāks. Tas pats attiecas uz slēgtu akciju sabiedrību standarta īpašniekiem, kuri var izmantot MUN, lai izvairītos no UIN nomaksas. Un pašnodarbinātām personām ir liela motivācija strādāt mikrouzņēmumā, lai izvairītos gan no IIN, gan no SAI (55. grafiks un 59. grafiks uzskatāmi atspoguļo ievērojamo cilvēku plūsmu no pašnodarbinātā statusa uz MUN režīmu). Ņemot vērā to, ka mikrouzņēmuma apliekamais ienākums ir atkarīgs no mikrouzņēmuma apgrozījuma, un nevis no peļņas vai darbaspēka izmaksām, kā tas ir pārējos uzņēmumos, MUN maksātāja statuss nav vienlīdz ienesīgs visās tautsaimniecības nozarēs. Jo īpaši, uzņēmumi ar lielāku darbaspēka izmaksu īpatsvaru, kā tas ir, piemēram, pakalpojumu sektorā strādājošiem uzņēmumiem, izvēloties MUN režīmu var samazināt maksājamo nodokļu apmēru. Turpretī, nozarēm ar lielākiem materiālu un tehnisko izmaksu īpatsvaram, būtu izdevīgāks vispārējais nodokļu režīms. MUN maksātāju īpatsvara sadalījums pēc nozarēm, šķiet apstiprina to, ka uzņēmumi izmanto MUN, lai samazinātu nodokļu slogu: ekonometriskie modeļi, kas skaidro no divām trešdaļām līdz trīs ceturtdaļām šā sadalījuma 75 nozarēs (31. tabula) liecina par to, ka **MUN maksātāju īpatsvars pieaug līdz ar darbaspēka nodokļu un peļņas nodokļu slogu pirms MUN režīma ieviešanas** (izmērot katru kā īpatsvaru apgrozījumā 2010. gadā), **kā arī līdz ar darbinieku ar nulles ienākumiem īpatsvaru 2010. gadā.**⁶⁰ No otras puses, **augsto tehnoloģiju nozares uzrāda mazāku MUN maksātāju īpatsvaru nekā tas būtu sagaidāms pēc iepriekš minētajiem faktoriem.**

31. tabula. MUN maksātāju īpatsvara determinanti starp darba devējiem, pēc nozares, 2015. gads.

Aprakstošie lielumi (nesvērti)	Paredzamie rezultāti (robustās standartkļūdas slīprakstā)		
	Nesvērti	Svērtais ^a	
vidējā vērtība	[1]	[2]	[3]

⁶⁰ Jāatceras, ka vispārējā režīma darbinieku, kuri nesaņem nekādus ienākumus, lielais īpatsvars, visdrīzāk liecina par noteikta veida algu manipulāciju, piemēram, aplokšņu algām.

Darba nodokļi, 2010. gads ^b	0,084	0,049	1,574 ***	1,347 ***	1,264 **
			0,347	0,348	0,520
Peļņas nodokļi, 2010. gads ^b	0,012	0,010	6,550 ***	7,041 ***	6,444 ***
			1,404	1,425	1,652
Darbinieku bez ienākumiem īpatsvars, 2010. gads	0,103	0,046	1,676 ***	2,049 ***	2,064 ***
			0,271	0,322	0,431
	0,018	0,021	X	2,062 ***	2,407
Vidējais uzņēmuma izmērs (darbinieku skaits/1 000), 2010. gads				0,939	1,579
<i>Nozaru imitācijas modelis</i>					
Augstās tehnoloģijas (NACE klasifikators 21 un	0,026	0,159	0,167 ***	0,226 ***	-0,166 **
<i>Mākslas, izklaides un</i>			0,038	0,077	0,063
(NACE klasifikators 90)	0,013	0,113	0,106 **	0,149 ***	0,163 **
			0,051	0,052	0,076
Sabiedrisko, politisko un citu organizāciju darbība (NACE klasifikators 94)	0,013	0,113	-0,537 ***	-0,492 ***	-0,476 ***
Konstante			0,058	0,060	0,088
			-0,097 ***	-0,159 ***	-0,153 **
			0,037	0,046	0,066
R kvadrātā vērtība			0,6394	0,6765	0,7485
Saknes vidējā kvadrātiskā			0,1128	0,1077	0,0944
Novērojumu skaits	75	75	75	75	75

Piezīmes: Lineārās regresijas ar robustām standartklūdām (tāds pats piemērs, kā aprakstīts 22. tabula piezīmēs). Paskaidrojošie mainīgie attiecas uz darba devējiem, kuri strādāja vispārējā nodokļu režīmā 2010. gadā, tādējādi raksturojot situāciju tieši pirms MUN ieviešanas.^a Modelis [3] norāda nozares pēc vispārējā režīma darba devēju skaita 2015. gadā. ^b Nodokļus mēra kā īpatsvaru no apgrozījuma 2010. gadā. ^c Saknes vidējā kvadrātiskā kļūda (MSE) izmēra uz modeļiem balstītu prognožu precizitāti. *, **, *** - aprēķini ir būtiski pie attiecīgi 10%, 5%, 1% līmeņa.

Avots: Aprēķiniem izmantoti Valsts ieņēmumu dienesta dati.

Saraksts ar 20 nozarēm, kurās ir vislielākie MUN maksātāju īpatsvari starp darba devējiem ir identisks sarakstam ar nozarēm, kurās ir vislielākie MUN darbinieku īpatsvari privātā sektora nodarbinātībā (21. tabula), izņemot divas pēdējās pozīcijas (Veselības aizsardzību un Operācijas ar nekustamo īpašumu nomaina Telekomunikācija un Apģērbu ražošana)⁶¹. Vislielākais MUN maksātāju īpatsvars 2015. gadā konstatēts Pārējo individuālo pakalpojumu sniegšanā (74 procenti no visiem darba devējiem), tam seko desmit nozares, kurās 46 līdz 61 procenti darba devēju ir MUN maksātāji, un vēl desmit nozares, kurās šis īpatsvars svārstās no 34 līdz 45 procentiem. Ar dažiem izņēmumiem, tās ir pakalpojumu nozares ar augsti kvalificētu darbaspēku. Pārējās pakalpojumu nozarēs (tādās kā Veselības aizsardzība, Veterinārie pakalpojumi, Apraide, Ceļojumu aģentūru darbība, Iznomāšana un ekspluatācijas līzings, nekustamais īpašums, Ēdināšana, Izmitināšana, Sauszemes transports un

⁶¹ Jāatceras, ka abos gadījumos šajās 20 lielākajās nozarēs netiek ņemtas nozares ar mazāk nekā 200 MUN darbiniekiem.

Mazumtirdzniecība), kā arī lielākajā daļā Ražošanas nozaru, MUN maksātāji veido no 12 līdz 30 procentus darba devēju. Vismazākie MUN maksātāju īpatsvari (10 procenti un mazāk) ir konstatēti Pamatmetālu, automobiļu, ķīmisko, gumijas, plastmasas izstrādājumu un farmaceitisko preparātu ražošanā, leguves rūpniecībā, Zvejniecībā, Lauksaimniecībā, Gaisa un ūdens transportā, Finanšu pakalpojumos, Vairumtirdzniecībā un Enerģijas apgādē.

Ir divi veidi, kā novērst nodokļu apiešanas shēmas, ko izstrādā ļaunprātīgi izmantojot MUN režīmu. Pirmkārt, paredzēt SAI maksāšanu par darbiniekiem MUN režīmā, un to šobrīd piedāvā ieviest 2017. gadā, kas būtu ļoti vēlams. Otrkārt, pietuvināt MUN likmi nedaudz vairāk UIN (15 procenti) vai palielināt MUN likmi līdz IIN likmei (23 procenti). Vēl viena versija mikrouzņēmumu režīma atcelšana. Tad pašnodarbinātās personas saskarsies ar tādu pašu nodokļu režīmu kā standarta darbinieki. Un slēgtu akciju sabiedrību īpašniekiem būs jāmaksā vismaz tāds pats IIN kā standarta darbiniekiem. Tādējādi valdība varētu slēgt galvenos maršrūtus, kurus izmanto, lai izvairītos no nodokļu nomaksas.

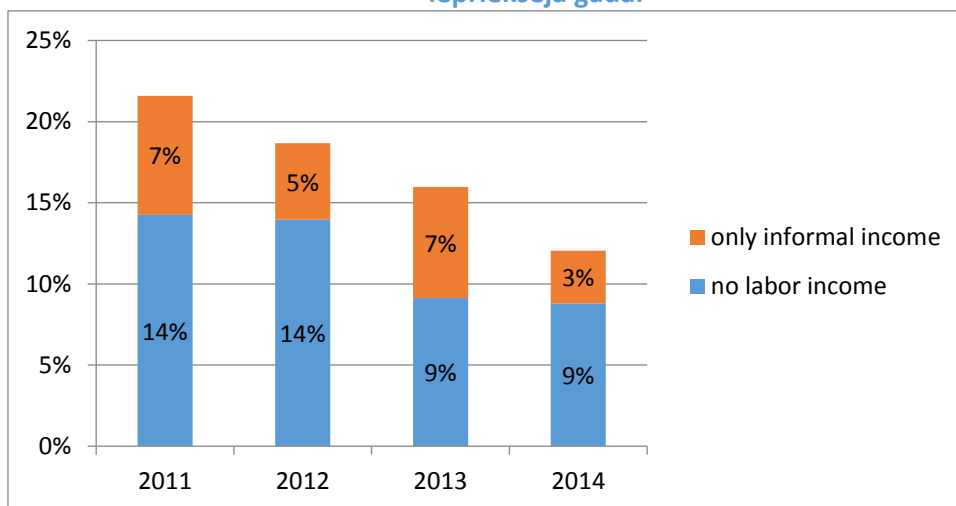
Lai vismaz daļēji atrisinātu šīs problēmas, valdība pašreiz ievieš grozījumus MUN režīmā, kas stāsies spēkā 2017. gada 1. janvārī.⁶² Jo īpaši, 2015. gada 30. novembrī Latvijas Republikas Saeima apstiprināja šādas pamata izmaiņas, kas stājas spēkā no 2017. gada: (i) nodokļa likme mikrouzņēmumiem ar apgrozījumu līdz 7 000 EUR būs 5 procenti; (ii) uzņēmumiem ar apgrozījumu no 7 000 EUR līdz 100 000 EUR 5 procentu likme piemērojama pirmos trīs darbības gadus, bet pēc tam piemērojama likme 8 procentu apmērā; (iii) mikrouzņēmumu darbiniekiem jābūt apdrošinātiem, maksājot SAOI iemaksas; sākot no vismaz 75% no minimālās algas 2017. gadā un no pilnas minimālās algas, sākot no 2018. gada; turklāt, par vairāk nekā vienā mikrouzņēmumā strādājošiem darbiniekiem, šādas SAOI būs jāmaksā katram mikrouzņēmumam, kurā viņi strādā (pretēji tam, kā tas ir vispārējā režīma darbinieku gadījumā, šie maksājumi nesummēties); (iv) pārsvarā pakalpojumu nozares, kā arī mežsaimniecības un mežizstrādes nozares (nozares ar vislielāko mikrouzņēmumu skaitu), visdrīzāk, tiks pavisam izslēgtas no režīma; ⁶³(v) ja kāds darbinieks strādā ilgāk nekā trīs gadus, uzņēmums vairs nevar pretendēt uz MUN režīmu.

Pirms šo izmaiņu stāšanās spēkā, būs būtiski izvērtēt MUN ietekmi uz neoficiālo statusu. Ņemot vērā to, ka kopējais nodokļu maksātāju skaits ir pieaudzis vairāk nekā MUN nodokļa maksātāju skaits, tikpat labi var secināt, ka MUN deva iespēju personām ienākt oficiālā darba tirgū, jo iepriekš viņi izvēlējās strādāt neoficiāli vispārējā nodokļu režīmā.⁶¹ grafiks uzskatāmi atspoguļo **būtiskus pieplūdumus MUN režīmā no nestrādājošo un neoficiāli strādājošo segmenta:** 14 procentiem mikrouzņēmumu darbinieku 2011. gadā nebija nekādu darba ienākumu 2010. gadā, un 7 procentiem bija tikai neoficiāli (nedeklarēti) darba ienākumi. 2014. gadā šie īpatsvari kritās attiecīgi līdz 9 un 3 procentiem. Taču absolūtos skaitļos, nestrādājošo un neoficiāli strādājošo fizisko personu pieplūdums MUN režīmā laika gaitā nesamazinājās; kopumā, šie pieplūdumi veidoja 7,2, 10,5, 12,2 un 11,4 tūkstošus personu attiecīgi 2011., 2012., 2013. un 2014. gadā.

⁶² Sīkāku informāciju skatiet Valsts ieņēmumu dienesta datus (2016. gads).

⁶³ Sīkāku informāciju skatiet uzņēmuma nodokļu datus (2015. gads).

61. grafiks. Aprēķinātie mikrouzņēmumu darbinieku īpatsvari bez deklarētiem darba ienākumiem iepriekšējā gadā.



Piezīmes: Administratīvie (VID) dati neļauj nošķirt neoficiālos darbiniekus no nestrādājošām personām. Grafikā norādītajos aprēķinos izmantoti EU-SILC 2012. - 2015. gada shēmas mikrodati, kas aptver 1 484 mikrouzņēmumu darbinieku novērojumus, tostarp, 1 002 novērojumi no tiem tika novēroti arī iepriekšējā gadā. 2014. gadā, aprēķinātais MUN darbinieku skaits bez deklarētiem darba ienākumiem iepriekšējā gada laikā atšķiras no precīza skaita, kas pieejams no VID datiem, tikai par 1,4 procentiem.

Avots: Aprēķinos izmantoti EU-SILC mikrodati un VID dati.

Pastāv neapgāžami pierādījumi manipulācijām ar algu pārskatiem MUN režīmā. Lai izvērtētu, cik lietderīgas mazajiem uzņēmumiem ir dažādas MUN alternatīvas, ir vērts analizēt ienākumu sastopamības biežumu MUN režīmā. Ja lielākā daļa ienākumu koncentrējas 720 EUR robežās, tas varētu liecināt par iespējamu manipulāciju, lai klasificētos MUN režīmam, pretēji vispārējam nodokļu regulējumam.³² tabula balstās uz 123 tūkstošu fizisko personu ar pozitīviem mikrouzņēmuma ienākumiem 2014. gadā un 2015. gadā ikmēneša ienākumu ierakstiem⁶⁴, līdz ar to diezgan uzskatāmi pierādot šādu manipulāciju. Apmēram viena ceturtdaļa (attiecīgi, viena trešdaļa) ikmēneša ienākumu ierakstu par tikai MUN strādājošiem darbiniekiem (attiecīgi, jauktā režīma darbiniekiem) veido precīzi 720 EUR, bet apmēram 38 procenti (attiecīgi, 50 procenti) no visiem ierakstiem uzrāda nelielas svārstības no 700 EUR līdz 720 EUR. Tikai 0,5 procenti no ierakstiem uzrāda mikrouzņēmumu ienākumus virs 720 EUR. Turpretī jauktā režīma darbinieku vispārējā režīmā gūtie ienākumi svārstās no 700 EUR līdz 720 EUR (ieskaitot) apmēram 2 procentos gadījumu, un tie pārsniedz 720 EUR vairāk nekā 20 procentos gadījumu; tas pats attiecas uz tikai vispārējā režīmā strādājošiem darbiniekiem (kas, šajā kontekstā, attiecas uz mēnešiem, kas fiziskajām personām bija vispārējā režīma ienākumi pirms, pēc vai pa vidu ienākumiem, kuri tika gūti tikai no darba mikrouzņēmumā). No otras puses, MUN un vispārējā režīmā atšķirības nav tik dramatiskas, runājot par ienākumiem zem 700 EUR: 2015. gadā 31 procents tikai MUN režīmā gūto ienākumu un 32 procenti tikai vispārējā režīmā gūto ienākumu ir zem minimālās algas līmeņa; 6 procenti tikai MUN režīmā gūto ienākumu un 9 procenti tikai vispārējā režīmā gūto ienākumus vārstās 10 EUR robežās zem un virs minimālās algas; 25 procenti tikai MUN režīmā gūto ienākumu un 31 procents tikai vispārējā režīmā gūto ienākumu ir robežās no 360 EUR un 700 EUR.

⁶⁴ Katrā no abiem nodokļu režīmiem, tika apskatīti tikai tie darbi, kuriem bija vislielākais algas fonds konkrētajā mēnesī.

32. tabula. Ikmēneša ienākumu sadalījums pamatdarbā mikrouzņēmumā un pamatdarbā vispārējā režīmā personām ar pozitīviem mikrouzņēmumu ienākumiem 2014. gadā vai 2015. gadā.

	Mikrouzņēmumu ienākumi				Vispārējā režīma ienākumi			
	Tikai MUN strādājošie darbinieki		Jauktā režīma darbinieki		Jauktā režīma darbinieki		Tikai vispārējā režīmā strādājošie darbinieki	
	2014. gads	2015. gads	2014. gads	2015. gads	2014. gads	2015. gads	2014. gads	2015. gads
Mazāk par minimālo algu	28,2	30,6	23,3	25,7	36,2	36,0	36,7	31,9
Minimālā alga	4,1	4,7	2,0	2,1	10,1	9,7	7,3	6,5
Minimālā alga + 0,01 EUR līdz (Minimālā alga + 10 EUR)	1,1	1,0	0,6	0,5	2,5	2,4	2,6	2,5
Minimālā alga + 10,01 EUR līdz 699,99 EUR	28,8	24,5	23,9	20,0	29,1	27,1	33,0	31,3
700 EUR līdz 719,99 EUR	13,7	11,2	18,0	14,9	1,3	1,5	1,5	1,9
720 EUR līdz 720,01 EUR	23,6	27,5	31,7	36,3	0,2	0,2	0,1	0,2
999,99 EUR	0,3	0,3	0,3	0,3	7,9	9,0	8,7	11,6
≥ 1 000 EUR	0,2	0,2	0,2	0,2	12,7	14,2	10,0	14,1
Kopā	100	100	100	100	100	100	100	100

Piezīmes: Minimālā alga attiecas uz minimālo mēnešalgu (320 EUR 2014. gadā un 360 EUR 2015. gadā).

Avots: Aprēķinos izmantoti Valsts ieņēmumu dienesta dati (ikmēneša ieraksti).

Pašreizējie grozījumi neatrisina jautājumu par nevienlīdzību nodokļu piemērošanā fiziskām un juridiskām personām. Līdz ar to, būtu vērts izvērtēt ieguvumus, ko varētu panākt, izlīdzinot likmes attiecībā uz kapitālsabiedrību īpašniekiem un fiziskām personām no mikrouzņēmumiem.

Veicot pašreizējā mikrouzņēmumu režīma analīzi, par galveno mērķi tika noteikta neitralitāte, taču papildus būs īpaši svarīgi izvērtēt tirgus nepilnības, ko paredzēts risināt ar mikrouzņēmumu režīma palīdzību, un vispiemērotāko politikas reakciju. Ja MUN režīmu sākotnēji paredzētais mērķis ir risināt tirgus mehānisma trūkumu, sniedzot atbalstu jaunuzņēmumiem, tad ir vērts apsvērt pakāpenisku atbalsta samazināšanu, kā arī režīma mērķtiecīgāku paredzēšanu noteiktām komercdarbības nozarēm vai veidiem (piemēram, uzņēmējiem - iesācējiem). Izvērtējuma nobeigumā izpētīsim starptautisko praksi šajā sakarā un komercdarbības izveidošanas pieredzi Latvijā. Nodokļu likumdošanas atbilstības izmaksu ziņā, ir ļoti daudz piemēru tam, kādā veidā var samazināt nodokļu administrēšanas slogu mazajiem uzņēmumiem, un daudzi no šiem piemēriem jau ir ieviesti Latvijā. Izvērtējuma nobeigumā izpētīsim papildu iespējas, ko varētu apsvērt.

Galvenie secinājumi par esošo režīmu:

Nav pietiekami labi pārdomāts/veicina nodokļu optimizēšanas shēmas. Tā kā MUN režīmam pašreiz var pieteikties jebkurš esošs vai jauns mazs uzņēmums, kas atbilst kritērijiem, MUN režīms var radīt būtisku sabiedrības labklājības zudumu, jo pašreiz tas ir radījis tendenci esošajiem uzņēmumiem

/ pašnodarbinātām personām pāriet no UIN / IIN uz MUN, bet sākotnēji paredzētais mērķis pakāpeniski radīt jaunus uzņēmumus un celt nodarbinātības līmeni, šķiet, ir zaudējis savu nozīmi. Nodokļu noplūdes ierobežošanas un racionālu līdzekļu izlietošanas panākšanas ziņā, būtu labāk paredzēt nodokļu stimulus mazajai uzņēmējdarbībai jaunuzņēmumiem, kuri rada jaunas darbavietas. Pāreja no vispārējā režīma ir radījusi ievērojamus nodokļu zaudējumus: fiziskas personas mikrouzņēmumu režīmā 2015. gadā maksā par 37 miljoniem EUR mazāk IIN un VSAOI, ja 2008. gadā viņu maksātās summas salīdzina ar summām, ko viņi maksā 2015. gadā.

Nav laika ierobežojumu. Lai gan apgrozījuma nodokļa likme pēc trīs darbības gadiem pieaug, uzņēmums var turpināt piemērot MUN nenoteiktā laika periodā, bez jebkādiem laika ierobežojumiem. Būtu efektīvāk piemērot nodokļa atvieglojumu jaunuzņēmumu pirmajos darbības gados, paredzot nosacījumu, ja nepieciešams, pakāpeniski atcelt atvieglojumu viena vai divu gadu laikā.

Apgrozījuma nodoklis, nevis ienākuma nodoklis. Apgrozījuma, nevis ienākuma / peļņas noteikšana par nodokļa objektu, var novest pie anomāliem iznākumiem. Piemēram, MUN režīms varētu būt pievilcīgāks tiem uzņēmumiem, kuru pamata izmaksas ir darbaspēka izmaksas (piemēram, profesionālo pakalpojumu / apkalpošanas uzņēmumi), nevis mazumtirdzniecības vai ražošanas uzņēmumiem ar būtiskām ražošanas / materiālu izmaksām. Uzņēmumiem ar vienādu ienesīguma līmeni, piemēram, pakalpojumu nozares uzņēmumam MUN režīmā un produkcijas pārdošanas uzņēmumam UIN režīmā, var piemērot dažādu līmeņu nodokļus.

Nepietiekami drošības mehānismi, lai novērstu ļaunprātīgu izmantošanu. Šķiet pašreiz nav nekādu pietiekamu mehānismu, lai novērstu nodokļu apiešanu ar MUN režīma starpniecību. Piemēram, varbūt ir vērts apsvērt, vai nav jāievieš noteikumi, lai nodrošinātu, (i) lai MUN režīmu ļaunprātīgi neizmanto tu vairāki saistītām personām piederoši un to kontrolēti uzņēmumi, un (ii) lai darbinieks nevarētu strādāt vairāk nekā vienā mikrouzņēmumā saskaņā ar MUN režīmu. Vēl būtu jāapsver tas, vai esošais regulējums ļauj pietiekami efektīvi aplikt ar nodokli ienākumus no kapitāla un kapitāla pieauguma, ko gūst MUN režīmā strādājošo uzņēmumu īpašnieka / vadītāja.

Nepietiekama sociālā aizsardzība darbiniekiem. Neraugoties uz to, ka atbrīvojums no darba devēja/darbinieka SAI samazina darbaspēka nodokļu ķīli, tajā pat laikā tas ir vājinājis darbinieku sociālu aizsardzību. Šo jautājumu varētu atrisināt piedāvātie grozījumi, kas stāsies spēkā 2017. gadā, paredzot darbinieku pienākumu veikt sociālās apdrošināšanas iemaksas.

Var kavēt noteiktu uzņēmumu ar izaugsmes potenciālu vēlmi paplašināties. 9 procentu likme piemērojama apgrozījumam līdz 100 000 EUR, piemērojot augstāku likmi apgrozījumam, kas pārsniedz 100 000 EUR. Tā kā augstāku likmi piemēro tikai pārsnieguma summai (virs 100 000 EUR), augstāka likme šādam pārsniegumam var, ilgākā laika posmā, būt par šķērslī komercdarbības paplašināšanai uzņēmumiem ar izaugsmes potenciālu. Arī divu papildu procentpunktu uzlikšana katram papildu darbiniekam virs pieciem darbiniekiem var kaitēt nodarbinātības līmeņa celšanai. Tomēr, dati par MUN reģistrētiem nodokļu maksātājiem liecina, ka pašreiz tā nav galvenā problēma, jo absolūtam MUN režīmā strādājošo uzņēmumu vairākumam apgrozījums nepārsniedz 40 000 EUR un tajos strādā ne vairāk kā [2/3] darbinieki. 2017. gadā stāsies spēkā arī 2014. gadā ierosinātie grozījumi MUN režīmā, no 2017. gada ļaujot mikrouzņēmumiem nepiemērot paaugstinātas likmes, ja (i) apgrozījuma pieaugums nepārsniedz 30 procentus no pirmstaksācijas gada apgrozījuma vai

apgrozījuma vienu gadu pirms tā, vai (ii) darbinieku skaits ir pieaudzis par vienu vai diviem darbiniekiem, salīdzinot ar pirmstaksācijas gadu vai vienu gadu pirms tam.

Ņemot vērā MUN režīma radītās problēmas, viena no politikas iespējām, ko varētu apsvērt, ir paredzēt pakāpenisku MUN režīma atcelšanu, līdz ar mērķtiecīga nodokļa atvieglojuma ieviešanu jaunuzņēmumiem. Turpmāk tekstā norādām dažus parametrus un politikas opcijas saistībā ar nodokļa atvieglojumu jaunuzņēmumiem.

Iespējamie nodokļa atvieglojuma parametri jaunuzņēmumiem:

- **Paredzēti jauniem komercdarbības veidiem.** Atvieglojumam jābūt pieejamam tikai tiem uzņēmumiem/individuālajiem komersantiem, kuri uzsāk jaunu, līdz šim neveiktu (t.i.no attiecīgās personas vai jebkuras citas personas puses) komercdarbību/saimniecisko darbību. Būtu jāizslēdz arī tādi jauni uzņēmumi/ uzņēmējdarbība, kuri veic darbības, kas iepriekš bija cita uzņēmuma darbības/ uzņēmējdarbība. Tādējādi kritērijiem neatbilstu tāds uzņēmums, kas iepriekš veica darbību MUN režīmā. [Normas] attiektos tikai uz īstiem jaunuzņēmumiem, un ir vēlams skaidri definēt jaunuzņēmuma kritērijus.
- **Atvieglojumam būtu jābūt pieejamam uzņēmumam/komersantam tikai noteiktu laikposmu** (piemēram, pirmos trīs gadus) pēc jaunuzņēmuma darbības uzsākšanas. Minēto var pamatot ar to, ka jaunuzņēmumiem varētu būt nepieciešams atbalsts tikai to attīstības pirmajos gados.
- **Varētu paredzēt normu par neizmantotā atvieglojuma pārvešanu uz nākamajiem periodiem** (pēc pirmajiem trīs gadiem pēc jaunuzņēmuma izveidošanas), ja nepieciešams; pirmajos gados jaunuzņēmumu darbības rezultāts var būt zaudējumi, vai to peļņa varētu nebūt liela, un to peļņa varētu nebūt pietiekama, lai izmantotu nodokļu atvieglojumu.
- **Atvieglojumam jābūt paredzētam mikrouzņēmumiem/maziem uzņēmumiem**, piemēram, nodokļu atvieglojuma apmēru varētu ierobežot līdz noteiktam ienākumu vai peļņas līmenim, paredzot, ka atvieglojuma apmērs pakāpeniski samazinās tādiem uzņēmumiem, kuru rādītāji pārsniedz noteiktos līmeņus.
- **Šādai normai būtu jāveicina papildu nodarbinātība**, piemēram, nodokļu atvieglojums varētu būt tieši saistīts ar jaunuzņēmuma radīto jauno darbavietu skaitu (piemēram, piešķirot nodokļu atlaidi par personāla izmaksām vai VSAOI).
- **Varētu noteikt konkrētu termiņu jaunas uzņēmējdarbības uzsākšanai, lai uzlabotu īstermiņa/ vidēja termiņa ietekmi**, piemēram, atvieglojums būtu pieejams tādiem jaunuzņēmumiem, kuri uzsākuši darbību trīs līdz piecu gadu laikā, paredzot termiņa pārskatīšanu/pagarināšanu, ja nepieciešams.
- Ja atbilstoši, kā papildu stimulu iespējams iekļaut nodokļu atvieglojumu, lai atvieglotu/veicinātu individuālo ieguldītāju riska ieguldījumus jaunuzņēmumos, piemēram, ieviešot IIN vai kapitāla pieauguma nodokļa atvieglojumu par ieguldītājam summām.
- **Būtu jāiekļauj atbilstoši ierobežojumi jeb normas par izvairīšanos no nodokļiem**, piemēram, lai nodrošinātu, ka atvieglojums ir paredzēts īstiem jaunuzņēmumiem un nav piemērojams jau esošiem uzņēmumiem, kurus var pārveidot / atkārtoti izveidot, lai tie atbilstu jaunuzņēmuma kritērijiem. Attiecībā uz nodokļu atvieglojumu individuālo ieguldītāju ieguldījumiem MVU kapitālā, būtu vēlams nodrošināt, lai atvieglojums būtu pieejams tikai par riska kapitāla ieguldījumiem (t.i., ieguldījumiem parastajās akcijās), kas tiek izmantoti uzņēmējdarbības mērķiem. Būtu jāparedz atvieglojuma atcelšana gadījumos, kad ieguldītos

līdzekļus pēc tam atmaksā ieguldītājam kā aizdevuma vai parādsaistību atmaksu, nododot aktīvu vai nodrošinot kādu citu labumu.

- **Atvieglojumam būtu jābūt vispārēji pieejamam un jāatbilst valsts atbalsta regulējumam.** Nevajadzētu paredzēt labvēlīgu režīmu vai izlases kārtā piešķirt priekšrocības konkrētiem uzņēmumiem vai nozarēm; varētu būt vēlams nodrošināt atvieglojumu, ievērojot valsts atbalsta *de minimis* ierobežojumus.
- **Noteikumiem un normām būtu jābūt skaidri formulētiem, viegli saprotamiem un piemērojamiem, neatstājot vietu neskaidrībām** – attiecībā uz visiem uzņēmumiem būtu jāpiemēro vienādi noteikumi, un nebūtu jārodas vajadzībai nošķirt nozares vai uzņēmumu veidus (piemēram, augsto tehnoloģiju / augstas izaugsmes uzņēmumi salīdzinājumā ar dzīvesveida uzņēmumiem).
- **Atvieglojumu varētu saņemt, pamatojoties uz pieprasījuma/ iesnieguma iesniegšanu nodokļu administrācijai**, attiecīgā informācija būtu jāsniedz pieprasītājam/ iesniedzējam, un šādu pieprasījumu varētu iekļaut gada ienākumu deklarācijā.
- **Paredzēt datu ievākšanu, lai atvieglotu šīs normas izmaksu/ ieguvumu analīzi.** Visi pieprasītie atvieglojumi būtu jāuzrāda uzņēmuma/ fiziskās personas gada ienākumu deklarācijā (t. i. nodokļu deklarācijā būtu jāietver sīkāka informācija par pieprasīto atvieglojumu).

Iespējamās alternatīvas jaunuzņēmumu nodokļa atvieglojumam

Uzņēmumiem:

- Nodokļu brīvdienas/atvieglojums jaunuzņēmumiem pirmajos [piemēram, trīs līdz piecos] gados, un pakāpeniska UIN maksāšanas uzsākšana nākamajos divos gados tādiem uzņēmumiem, kuri uzsāk jaunu, iepriekš neveiktu uzņēmējdarbību (to nav veikusi minētā personai vai jebkura cita persona).
- Nodokļu atlaide par personāla izmaksām pirmajos [trīs līdz piecos] gados, piemēram, nodokļu atlaide, kas paredz uzņēmuma aprēķināto UIN vai pašnodarbinātā aprēķinātā IIN par saimnieciskās darbības peļņu samazināšanu par darba devēja / darbinieka VSAOI līdz konkrētajam maksimālajam apmēram (piemēram, ierobežojums par vienu darbinieku un kopējais ierobežojums uzņēmumam); ja atbilstoši, varētu paredzēt iespēju pārnest neizmantoto atlaidi uz laikposmu pēc minētā trīs līdz piecu gadu perioda.

Individuālajiem komersantiem:

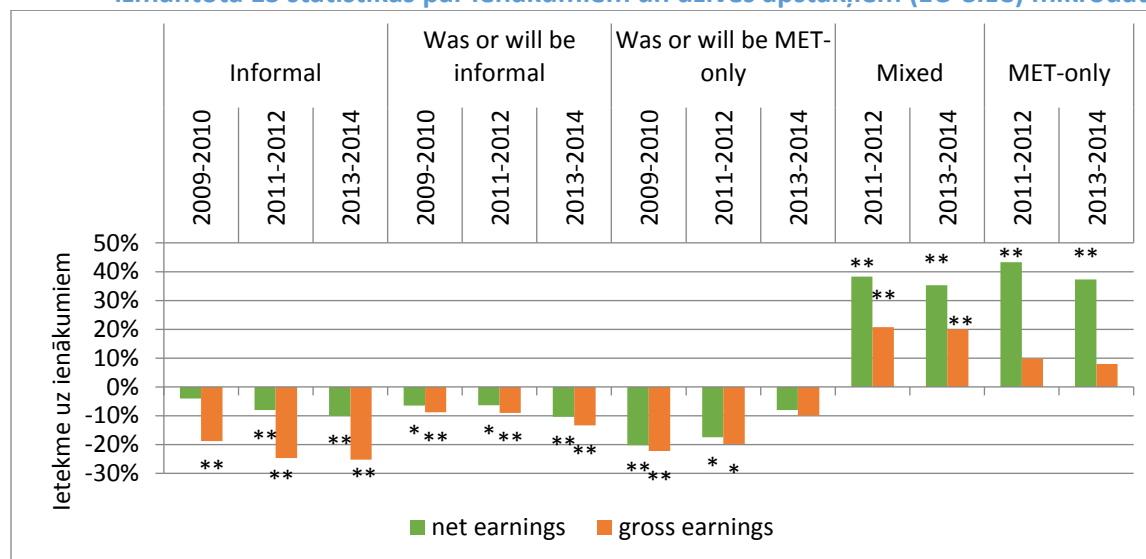
- Nodokļu atvieglojums bezdarbniekiem, kuri uzsāk savu uzņēmējdarbību, piemēram IIN atvieglojums par ienākumiem līdz noteiktam līmenim pirmajos pāris gados, kas ir pieejams personām, kuras nav bijušas nodarbinātas noteikto laikposmu (piemēram, vienu gadu), un kuras uzsāk jaunu uzņēmējdarbību (kas iepriekš nav veikta) un ir nodarbinātas pilnu darba laiku minētajā uzņēmējdarbībā (līdzīgu normu varētu apsvērt tādiem iedzīvotājiem, kuri atgriežas [Latvijā] no ārvalstīm).
- Nodokļu atmaksu jaunuzņēmumu dibinātājiem, piemēram, tiesības uz IIN atmaksu par riska kapitāla ieguldījumiem jaunuzņēmumos noteikto ierobežojumu apmērā attiecībā uz personāla izmaksām/ citiem gūtajiem ienākumiem norādīto gadu laikā pirms jaunuzņēmumu

izveidošanas, kas būtu pieejama darbiniekiem, kuri izbeidz darba tiesiskās attiecības, lai nodibinātu jaunuzņēmumu.

- Nodokļu atvieglojums par ieguldījumiem jaunuzņēmumu kapitālā, piemēram IIN atvieglojums par individuālo ieguldītāju nodrošināto riska kapitāla summu uzņēmumiem, kuri uzsāk tādu jaunu uzņēmējdarbību, kura iepriekš nav veikta, ievērojot noteiktos ierobežojumus viena individuālā ieguldītāja ieguldītajai summai un kopējam ieguldījumu apmēram konkrētā uzņēmumā.
- Atbrīvojums no kapitāla pieauguma nodokļa pilna darba laika uzņēmējiem, kuri uzsāk jaunu uzņēmējdarbības veidu (kas iepriekš nav veikts) un kuri pārdod šo uzņēmumu noteiktā laikposmā pēc jaunuzņēmuma darbības uzsākšanas, piemēram, trīs līdz piecos gadus pēc jaunās uzņēmējdarbības uzsākšanas, ievērojot kopējo ierobežojumu attiecībā uz kapitāla pieauguma apmēru, kas atbrīvots no nodokļiem. Minēto varētu papildināt ar noteikumu par ieņēmumu no uzņēmuma pārdošanas reinvestēšanu citā uzņēmējdarbībā.

Ņemot vērā iespaidīgo MUN nodarbināto skaitu un nepieciešamību pakāpeniski likvidēt MUN režīmu, ir vēlams iedalīt MUN darbiniekus vairākās daudz maz viendabīgās kategorijās, un katrai no tām ieteikt vislabāko turpmākās rīcības plānu. Individuālie kritēriji, kas ir svarīgi no šā viedokļa, cita starpā iekļauj, (i) mikrouzņēmuma darba algu īpatsvaru un (ii) iespējamo ieņēmumu apmēru, iztrūkstot MUN režīmam. Attiecībā uz pirmo kritēriju ir svarīgi nošķirt tādus darbiniekus, kuri ir nodarbināti tikai mikrouzņēmumos (*tikai MUN nodarbinātie*) no darbiniekiem, kuri gūst ienākumus gan no MUN, gan būdami nodarbināti vispārējā režīmā (*dažādos režīmos nodarbinātie*), jo tas acīmredzami ir svarīgs faktors attiecībā uz pirmo kritēriju, taču kā izriet no 62. grafiks. attēla, tas ir saistīts arī ar otro kritēriju.

62. grafiks. Tikai MUN nodarbināto un dažādos režīmos nodarbināto gada ienākumi salīdzinājumā ar darbiniekiem, kuri nav nodarbināti mikrouzņēmumos 2009.–2014. gadā: Pamatojumam izmantota ES statistikas par ienākumiem un dzīves apstākļiem (EU-SILC) mikrodati



Piezīmes: Attēlā norādīti rezultāti, kas iegūti (log) ikgadējo ienākumu regresijas analīzes rezultātu uzraudzību par attiecīgo gadu; dzimums; izglītība; kopējais darba stāžs; vecums; civilais statuss; bērni vecumā līdz 15 gadu vecumam; tautība un pilsonība; ierobežojumi ikdienas darbībās; reģions un urbanizācijas līmenis, mēnešu skaits, kuros persona bijusi nodarbināta pilnu darba laiku un nepilnu darba laiku; pašnodarbinātā ienākumi; nodokļu režīms, kad personai bijusi nodarbināta ienākumu gūšanas gadā (tikai vispārējā režīmā, kā dažādos režīmos nodarbinātais, tikai MUN

nodarbinātais vai neregistrēts darbinieks); gadījumos, kad nodarbinātā persona nav bijusi reģistrēta - tikai MUN nodarbinātais vai dažādos režīmos nodarbinātais citā gadā; pamatdarba vietējās struktūrvienības lielums (septiņas kategorijas) un komercdarbības veids (23 kategorijas); tiesisko attiecību veids, nodarbošanās (ISCO divciparu kods); uzraudzības pienākumi; darbavietas maiņa kopš iepriekšējā gada.⁶⁵ Datu kopā par katru gadu ir iekļautas visas personas, kuru bruto ienākumi gadā nebija mazāki par vienu minimālo mēnešalgu, izņemot personas, kuras ienākumu gūšanas gadā saņēma ienākumus ārvalstīs. Novērojumu skaits par katru no trīs aplēstajiem modeļiem ir 12 - 13 tūkst., turpretī R kvadrātā ir no 0,65 līdz 0,68. ** un *** attiecas uz koeficientiem, kas ir būtiski attiecīgi 5% un 1% līmenī. Avots: Aprēķini, kuriem izmantoti valstu xx EU-SILC 2008. -2015. gada starpnozaru variantu mikrodati, kas koriģēti, izmantojot papildu rādītājus (tostarp mikrouzņēmumu peļņu, ja tāda ir); šie ir CSP sniegtie dati. Dati par 2012. – 2015. gadu ietver 1484 novērojumus par mikrouzņēmuma darbiniekiem, turpretī par 2008. – 2015. gadu – vairāk nekā 1000 novērojumus par personām, kurām bija guvušas ienākumus no mikrouzņēmumiem gadā, kas nebija analizētais gads (bet ne apsekojuma gadā).

Ir gūti pierādījumi tam, ka tikai MUN nodarbināto produktivitāte ir zemāka nekā citiem darbiniekiem⁶². grafiks. attēlā salīdzināti tikai MUN nodarbināto un dažādos režīmos nodarbināto bruto un neto gada ienākumi trīs pusgadu periodos laikposmā no 2009. līdz 2014. gadam ar citos aspektos līdzīgo (sk. piezīmes 62. grafiks. attēlam par kontroles mainīgo sarakstu⁶⁶) oficiāli nodarbināto darbinieku bez MUN pieredzes, kā arī neregistrētu nodarbināto darbinieku bruto un neto gada ienākumiem. Pirmais konstatējums – pirms MUN ieviešanas (2009.– 2010. gadā) tikai MUN nodarbināto ienākumi laikposmā no 2011.– 2014. gadam bija kopumā par 20% mazāki nekā citādi līdzīgu darbinieku bez MUN pieredzes (vai neregistrēti darbinieki) ienākumi. Tas norāda uz to, ka tikai MUN nodarbināto darbinieku produktivitāte vidēji bija būtiski zemāka nekā pārējo darbinieku produktivitāte (ņemiet vērā, ka saskaņā ar vispārējo režīmu nodarbināto bruto ienākumi ir proporcionāli darbaspēka izmaksām un attiecīgi produktivitātei). Minētā atšķirība produktivitātē (kas turpināja pastāvēt arī 2011.-2012. gadā) bija lielāka nekā neregistrēto darbinieku gadījumā.

Turpretī nav pierādījumu tam, ka dažādos režīmos nodarbinātie darbinieki (būdami nodarbināti tikai vispārējā režīmā) ir mazāk (vai vairāk) produktīvi nekā darbinieki bez MUN pieredzes: attiecīgās sekas (kas nav parādītas⁶². grafiks. attēlā) visos periodos ir tuvu nullei un nav statistiski nozīmīgas. MUN režīmā (2011.-2014. gads) tikai MUN nodarbināto neto ienākumi pārsniedza citādi līdzīgu vispārējā režīmā nodarbināto ienākumus par 40 procentiem, savukārt darbaspēka izmaksas bija zemākas.⁶⁷ Citiem vārdiem sakot, tikai MUN nodarbinātie, saņem lielāku atalgojumu, neskatoties uz objektīvi zemāku produktivitāti. Visbeidzot, dažādos režīmos nodarbināto neto (attiecīgi bruto) ienākumi par 30-40% (attiecīgi 20%) pārsniedz citādi līdzīgu vispārējā režīmā nodarbināto darbinieku bez MUN pieredzes neto (bruto) atalgojumu. Tādējādi arī dažādos režīmos nodarbinātajiem tiek pārmaksāts.⁶⁸ 33. tabula aprakstīta pieeja, kas tika izmantota, lai analizētu 129,4

⁶⁵ Darbu maiņas rādītājs atbilstoši paneļu analīzei tika pielietots, lai novērstu neatbilstības ienākumu un darbavietu raksturlielumu datus.

⁶⁶ Modeļu bez nodarbinātības kontroles rezultāti ir ļoti līdzīgi 62. grafiks. uzrādītājiem. Modeļi bez darbavietu raksturlielumiem uzrāda kvalitatīvi līdzīgus rezultātus ar mazāku ietekmi.

⁶⁷ 62. grafiks redzams, ka tikai MUN nodarbināto bruto ienākumi bija par 10% lielāki nekā vispārējā režīmā nodarbināto ienākumi, savukārt darbaspēka izmaksas saskaņā ar vispārējo režīmu iekļauj arī darba devēja VSAOI 23,59% apmērā.

⁶⁸ Tas ir ticami, jo dažādos režīmos nodarbināto gadījumā šīs pārmaksas iemesls lielāks darba stundu skaits. Tomēr modeļi, kas ir līdzīgi 62. grafiks atspoguļotajiem, bet kuri ņem vērā arī nostrādātās stundas (datu kopā ietilpst tikai pilna gada pilnas darba laika darbinieki), par kuriem ir pieejama informācija par viņu nostrādātajām darba stundām attiecīgajā ienākumu gūšanas gadā), norāda uz to, ka dažādos režīmos nodarbinātajiem tik un tā tiek pārmaksāts par 19 procentiem.

tūkstošus iedzīvotāju, kuriem bija pozitīvi ienākumi no mikrouzņēmuma 2014. vai 2015. gadā. Ņemot vērā konstatējumus, kuri izriet no secinājumiem no 62. grafiks. attēlā, kas tiks papildus pastiprināti ar administratīvajiem datiem), šī pieeja balstās uz to, cik lielā mērā nodarbinātība mikrouzņēmumā bija apvienota ar nodarbinātību vispārējā režīmā katrā no abiem gadiem. Ievērojiet, ka apzīmējumi «tikai MUN nodarbinātie» un «dažādos režīmos nodarbinātie», par kuriem līdz šim bija dati par katru konkrēto gadu, no šā brīža attiecas uz ienākumu vēsturi divu gadu laikposmā no 2014.-2015. gadam, tādējādi attiecīgā nozīme nedaudz atšķirsies.

33. tabula. Iedzīvotāju ar pozitīviem MUN ienākumiem 2014. vai 2015. gadā analīze atbilstoši nodokļu režīmam 2014. - 2015. gadā

Grupa atbilstoši nodokļu režīmam	Apraksts
MUN grupa (tikai MUN nodarbinātie)	MUN grupa = MUN1 + MUN2 ietver 53,2 tūkstošus iedzīvotāju, no kuriem katram kā darbiniekam bija tikai ienākumi no MUN vai nu 2014. gadā (33,8 tūkstoši) vai 2015. gadā (49,7 tūkstoši), vai abos gados (30,3 tūkstoši). Precīza definīcija: MUN1 grupa (N=49 687): Guvuši ienākumus tikai no MUN 2015. gadā, bet 2014. gadā bijuši nelieli ienākumi no MUN vai kā bijuši nodarbināti vispārējā režīmā - mazāk nekā 6 mēnešus (vai vispār nebija nodarbināti). MUN2 grupa (N=3560) Guvuši ienākumus tikai no MUN 2014. gadā, bet 2015. gadā bijuši galvenokārt ienākumi no MUN, kā arī 1 - 5 mēnešus bijuši ienākumi kā vispārējā režīmā nodarbinātie.
VISP grupa (Galvenokārt vispārējā režīmā nodarbinātie)	VISP grupa = VISP1 + VISP2 iekļauj 19,8 tūkst. iedzīvotāju. VISP1 grupa (N=8634): Guvuši pozitīvus ienākumus kā vispārējā režīmā nodarbinātie vismaz sešus mēnešus gan 2014., gan 2015. gadā, bet nav guvuši nekādus ienākumus no MUN 2014. gadā. VISP2 grupa (N=11 153): Guvuši pozitīvus ienākumus kā vispārējā režīmā nodarbinātie vismaz vienu mēnesi 2014. gadā un vismaz sešus mēnešus 2015. gadā, bet nav guvuši nekādus ienākumus no MUN 2015. gadā.
JAUKTĀ grupa (Dažādos režīmos nodarbinātie)	JAUKTAJĀ grupā ietilpst 28,1 tūkst. iedzīvotāju, kuri atbilst šādiem kritērijiem: (i) nepieder MUN grupai; (ii) nepieder VISP grupai; (iii) vai nu 2014., vai 2015. gadā guvuši pozitīvus ienākumus no MUN vismaz vienu mēnesi un vismaz 6 mēnešus guvuši pozitīvus ienākumus kā vispārējā režīmā nodarbinātie. (iv) 2015. gadā guvuši pozitīvus ienākumus no MUN vismaz vienu mēnesi un vismaz 6 mēnešus guvuši pozitīvus ienākumus kā vispārējā režīmā nodarbinātie.
MAIN grupa (Mainīgā)	MAIN grupa = MAIN1 + MAIN2 + MAIN3 + MAIN4 + MAIN5 + MAIN6 + MAIN7 ietver 28,2 tūkst. iedzīvotāju, kuri nepieder nevienai no grupām: MUN, VISP vai JAUKTĀ. MAIN1 (N=10 207): 2015. gadā guva ienākumus tikai vai galvenokārt no MUN, bet 2014. gadā - tikai vai galvenokārt ienākumus kā vispārējā režīmā nodarbinātie.

Grupa atbilstoši nodokļu režīmam	Apraksts
	<p>MAIN2 (N=5992): 2015. gadā guvuši ienākumus tikai vai galvenokārt no MUN, bet 2014. gadā - vai nu kā Jauktās grupas vai kā tikai MUN nodarbinātais vai galvenokārt ienākumus no MUN, vai vispār nav guvuši ienākumus.</p> <p>MAIN3 (N=1776): Gan 2014. gadā un 2015. gadā 4 līdz 12 mēnešus guva pozitīvus ienākumus no MUN un 1-5 mēnešus guvuši pozitīvus ienākumus kā vispārējā režīmā nodarbinātie.</p> <p>MAIN4 (N=282): Gan 2014. gadā un 2015. gadā 1 līdz 3 mēnešus guvuši pozitīvus ienākumus no MUN un 1-3 mēnešus guvuši pozitīvus ienākumus kā vispārējā režīmā nodarbinātie.</p> <p>MAIN5 (N=279): 2014. gadā 1-3 mēnešus guvuši pozitīvus ienākumus no MUN un 4-5 mēnešus guvuši pozitīvus ienākumus kā vispārējā režīmā nodarbinātie, bet 2015. gadā 1-5 mēnešus guvuši ienākumus kā vispārējā režīmā nodarbinātie.</p> <p>MAIN6 (N=1054): 2014. gadā guvuši ienākumus tikai (vai gandrīz tikai) kā vispārējā režīmā nodarbināts darbinieks, režīms peļņa, bet 2015. gadā 1-3 mēnešus guvuši ienākumus no MUN un 4-5 mēnešus guvuši ienākumus kā vispārējā režīmā nodarbinātie.</p> <p>MAIN7 (N=8649) 2014. gadā guvuši pozitīvus ienākumus no MUN, bet 2015. gadā nav guvuši algotā darba ienākumu (N=8524) vai guvuši ienākumus tikai kā pašnodarbinātie (N=125).</p>

Avots: Apstrādāti Valsts ieņēmumu dienesta dati.

Analīzes atlikušajā daļā aplūkoti 103,8 tūkst. iedzīvotāju, kuriem bijuši pozitīvi ienākumi no MUN 2015. gadā (tādējādi izslēdzot grupas VISP2 un MAIN7). Raugoties no pakāpeniskas MUN režīma atcelšanas viedokļa, vissvarīgākā no grupām ir tikai MUN nodarbināto grupa, jo šajā grupā ietilpstošo iedzīvotāju ienākumi no mikrouzņēmuma veidoja gandrīz 100% no darbaspēka ienākumiem 2015. gadā (34. tabula); grupās Mainīgā, Jauktā un pārsvarā Vispārējā režīmā nodarbinātie. Šī procentuālā attiecība bija attiecīgi trīs ceturtdaļas, viena puse un viena trešdaļa (34. tabula), norādot, ka arī šīs grupas nebūtu jāignorē. Tomēr, ņemot vērā, ka tikai 5% no galvenokārt Vispārējā režīmā nodarbinātajiem un 16% no Mainīgajā grupā nodarbinātajiem ir vairāk nekā vienu gadu ilga darba pieredze MUN (35. tabula), pakāpeniska šī režīma atcelšana nebūtu tik sāpīga minētajām grupām. Stabila darbavietas atrašana kā vispārējā režīmā nodarbinātajam varētu būt problemātiska indivīdiem, kuri ilgāku laiku nav bijuši oficiāli nodarbināti. Būtiska tādu indivīdu daļa ir sastopama tikai MUN un Mainīgo darbinieku vidū (sk. sīkāku informāciju 63. grafiks). Šo abu grupu darbinieki mēdz strādāt mazāk mēnešu nekā Jauktās un Galvenokārt vispārējā režīmā nodarbināto grupas darbinieki gados, kad tie guvuši pozitīvus algotā darba ienākumus (64. grafiks).

34. tabula. Vidējais MUN īpatsvars iedzīvotāju ar pozitīvu ienākumu no MUN bruto un neto darba ienākumos 2015. gadā atbilstoši nodokļu režīmam

	%									
	tikai MUN		Jauktais		Galvenokārt vispārējais režīms		Mainīgais		Kopā	
	Bruto	Neto	Bruto	Neto	Bruto	Neto	Bruto	Neto	Bruto	Neto
2015. gads	98,1	98,4	46,7	51,8	29,0	33,5	71,7	74,3	74,9	77,2
Novērojumu	53,247		28,107		8,634		13,799		103 787	

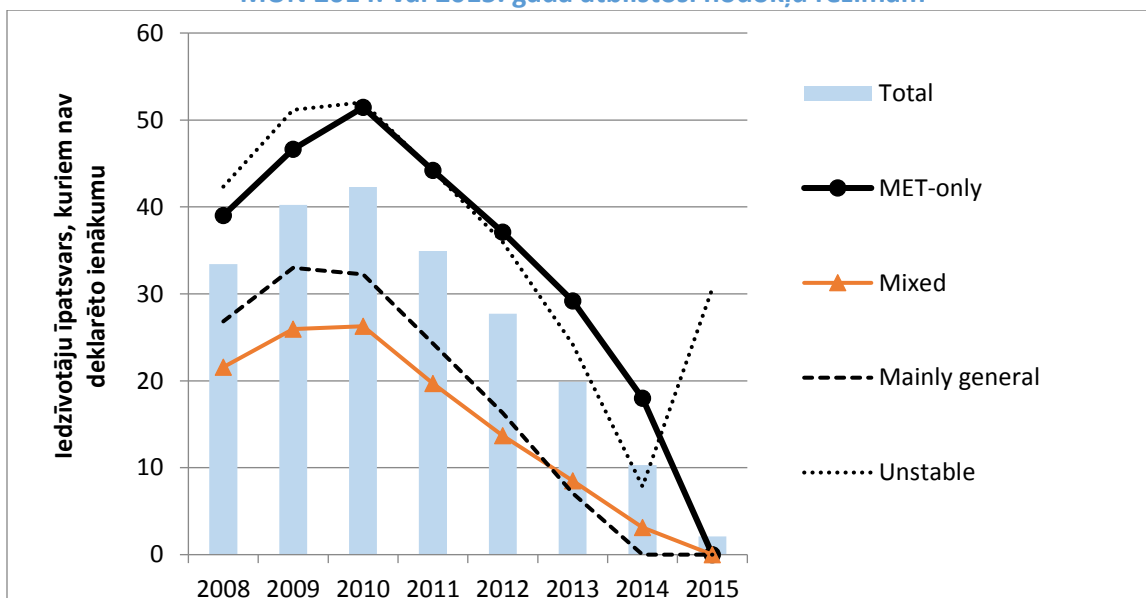
Avots: Aprēķiniem izmantoti Valsts ieņēmumu dienesta dati.

35. tabula. Vidējais MUN īpatsvars iedzīvotāju ar pozitīvu ienākumu no MUN bruto un neto darba ienākumos 2015. gadā atbilstoši nodokļu režīmam

	%				
	tikai MUN	Jauktais	Galvenokārt vispārējais režīms	Mainīgais	Kopā
1-12 mēneši	30,7	21,9	94,7	84,1	40,7
13-36 mēneši	44,0	45,1	5,0	12,5	36,9
> 36 mēneši	25,3	33,0	0,3	3,3	22,4
Kopā	100	100	100	100	100

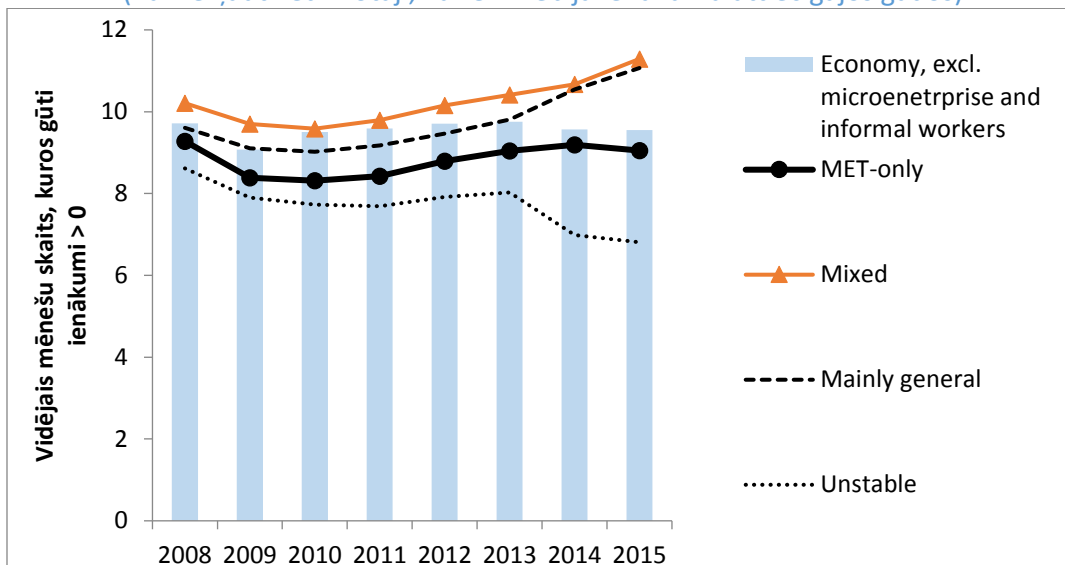
Piezīmes: Pieredze, sākot no 2015. gada beigām Avots: Aprēķiniem izmantoti Valsts ieņēmumu dienesta dati.

63. grafiks. Nav deklarēto ienākumu 2008.-2015. gadā iedzīvotājiem ar pozitīviem ienākumiem no MUN 2014. vai 2015. gadā atbilstoši nodokļu režīmam



Avots: Aprēķiniem izmantoti Valsts ieņēmumu dienesta dati.

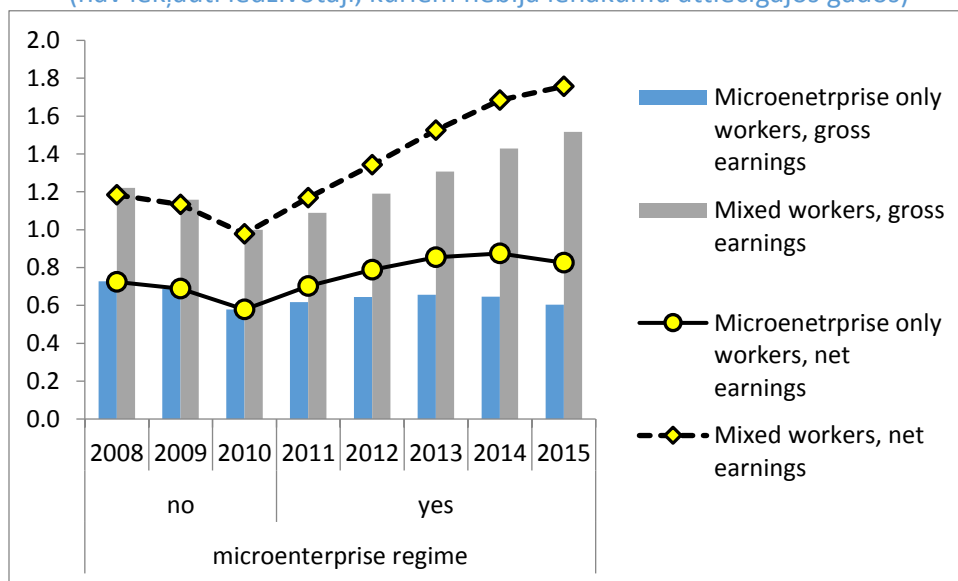
64. grafiks. Vidējais mēnešu skaits, kuros gūti pozitīvi algotā darba ienākumi (2008. –2015.) iedzīvotāji, kas guvuši ienākumus no MUN 2014. vai 2015. gadā atbilstoši nodokļu režīmam (nav iekļauti iedzīvotāji, kuriem nebija ienākumu attiecīgajos gados)



Avots: Aprēķiniem izmantoti Valsts ieņēmumu dienesta dati.

65. grafiks (pamatojoties uz vispārējiem administratīvajiem datiem) salīdzina divu lielāko grupu (tikai MUN nodarbinātie un Dažādos režīmos nodarbinātie) bruto un neto ienākumus ar visās tautsaimniecības nozarēs vispārējā režīmā nodarbināto vidējiem gada ienākumiem.

65. grafiks. Tikai MUN nodarbināto un Dažādos režīmos nodarbinātie darbinieku vidējie deklarētie gada ienākumi, procentuālā izteiksmē no visās tautsaimniecības nozarēs vispārējā režīmā nodarbināto darbinieku gada ienākumiem (2008. – 2015.) (nav iekļauti iedzīvotāji, kuriem nebija ienākumu attiecīgajos gados)



Avots: Aprēķiniem izmantoti Valsts ieņēmumu dienesta dati.

Šķiet, ka 2008.-2009. gadā vidējais produktivitātes rādītājs⁶⁹, ko sasniedza tikai MUN nodarbināts darbinieks (attiecīgi Dažādos režīmos nodarbinātais) bija par 30% zemāks (attiecīgi par 20% augstāks) nekā kopējais tautsaimniecības produktivitātes līmenis; 2010. gadā tikai MUN nodarbināto produktivitāte samazinājās vēl vairāk, sasniedzot 60% no tautsaimniecības vidējā rādītāja, savukārt dažādos režīmos nodarbināto produktivitāte tieši atbilda (nebija augstāka par) tautsaimniecības vidējo rādītāju. Attiecīgi abu grupu ienākumu samazinājums bija lielāks nekā vidēji krīzes laikā; tas pats attiecas uz abām pārējām grupām (sk.66. grafiks). Tas norāda uz MUN nodarbināto būtisku neaizsargātību pret makroekonomiskiem satricinājumiem.

Tikai MUN nodarbināto produktivitāte bija zemāka nekā vidējais rādītājs pirms šā režīma ieviešanas. Vidējā patiesā tikai MUN nodarbināto produktivitāte pirms MUN režīma ieviešanas bija attiecīgi 60% no tautsaimniecības vidējā rādītāja, savukārt MUN režīma laikā (2011. – 2015. gadā), to neto ienākumi svārstījās no 70% (kopš 2012. gada - no 79%) līdz 87% no vispārējā režīmā nodarbināto darbinieku vidējiem ienākumiem). (65. grafiks). Var secināt, ka tikai MUN nodarbināto darbinieku gada ienākumi vidēji bijuši augstāki nekā to patiesā produktivitāte (tātad viņiem ir pārmaksāts), ⁷⁰⁾ taču zemāki nekā vispārējā režīmā nodarbināto darbinieku vidējie ienākumi.

Dažādos režīmos nodarbinātu darbinieku produktivitāte pirms MUN režīma ieviešanas neatšķirās no tautsaimniecības vidējiem rādītājiem, bet MUN režīma apstākļos to vidējie neto ienākumi bijuši krietni virs vispārējā režīmā nodarbinātā darbiniekam vidējiem ienākumiem, un atšķirība atalgojumā pastāvīgi palielinājusies no 20% 2011. gadā līdz pārsteidzošiem 80% 2015. gadā. Tikai neliela daļa no šīs atšķirības (no 2 procentpunktiem 2011. gadā līdz 18 procentpunktiem 2015. gadā) bija saistīti ar Dažādos režīmos nodarbināto darbinieku lielāku gada laikā nostrādāto mēnešu skaitu (sk.64. grafiks). Atlikusī daļa ir attiecināma uz MUN režīma nodokļu priekšrocībām, un, iespējams, lielāku nostrādāto stundu skaitu ⁷¹ (iespējams arī saistībā ar zemākām darbaspēka izmaksām MUN režīma apstākļos).

Šķiet, ka Mainīgās un Galvenokārt vispārējā režīmā nodarbināto grupas darbiniekiem netiek pārmaksāts vai maksāts par maz 66. grafiks tas pats attiecas uz 65. grafiks atlikušajām divām grupām - Mainīgo un Galvenokārt vispārējā režīmā nodarbināto grupu darbiniekiem. Pamatojoties uz informāciju par vispārējā režīmā nodarbināto ienākumiem 2009. - 2010. gadā, Mainīgi nodarbināto grupas darbinieku produktivitāte (attiecīgi tikai Galvenokārt vispārējā režīmā nodarbināto) darbinieku produktivitāte ir ap 60% (attiecīgi 90%) no vidējā vispārējā režīmā nodarbināto līmeņa. Pirmajos trīs MUN darbības gados (no 2011. līdz 2013. gadam) abu grupu vidējie neto ienākumi kopumā atbilda produktivitātei; taču 2014.-2015. gadā relatīvā neto peļņa samazinājās Mainīgās nodarbinātības un Galvenokārt vispārējā režīmā nodarbināto grupā, atspoguļojot līdzīgas izmaiņas vidēji nostrādāto

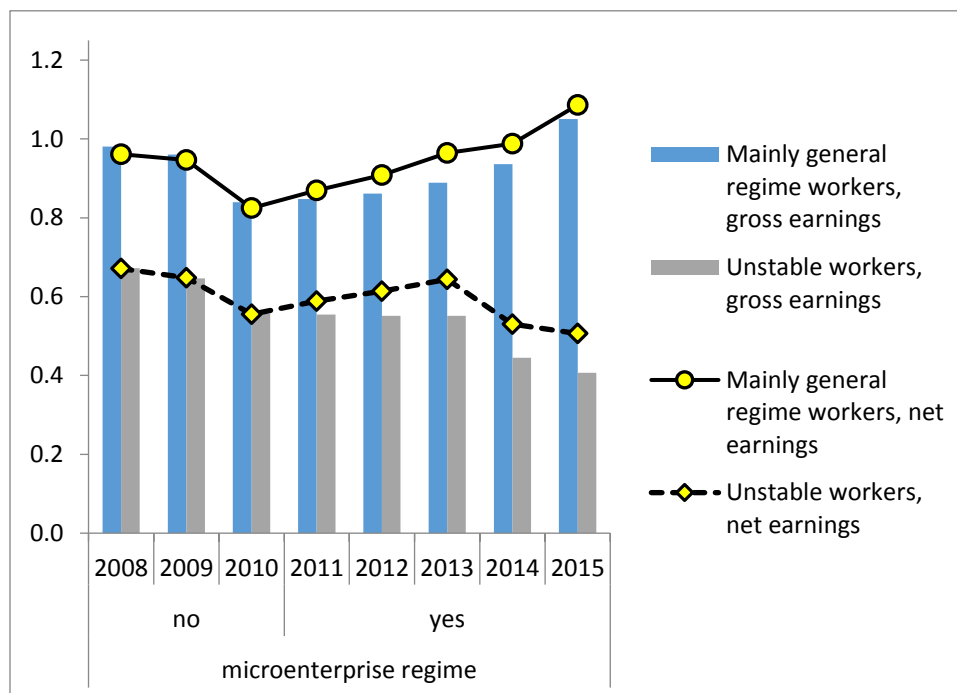
⁶⁹ Produktivitāte šeit tiek pielīdzināta vidējiem ienākumiem, tādējādi ietverot arī nodarbinātības iespēju.

⁷⁰Pārmaksa ir vēl izteiktāka mēneša ienākumu griezumā, salīdzinot ar gada ienākumiem, ņemot vērā, ka caurmērā tikai MUN nodarbinātie darbinieki saņem algu par mazāk mēnešiem nekā vispārējā režīmā nodarbinātie darbinieki (64. grafiks).

⁷¹ Administratīvie dati par MUN darbinieku nostrādātajām stundām nav pieejami; taču sk. 49. zemsvītras piezīmi.

mēnešu skaitā (sk. 64. grafiks). Nav pierādījumu tam, ka kādai no šīm grupām tiek nozīmīgi pārmaksāts vai samaksāts par maz.

66. grafiks. Vidējie Mainīgi nodarbināto un Galvenokārt vispārējā režīmā nodarbināto grupu darbinieku vidējie deklarētie ienākumi procentuālā izteiksmē no visā tautsaimniecībā nodarbināto vispārējā režīmā nodarbināto darbinieku vidējie gada ienākumi (2008. – 2015.)
(nav iekļauti iedzīvotāji, kuriem nebija ienākumu attiecīgajos gados)



Avots: Aprēķiniem izmantoti Valsts ieņēmumu dienesta dati.

Iepriekš minētie konstatējumi norāda uz to, ka tikai MUN nodarbināto un Mainīgi nodarbināto grupu darbinieki cietīs visvairāk no MUN režīma atcelšanas, jo tiem ir galvenokārt MUN ienākumi un relatīvi zemi algotā darba ienākumi. 36. tabula parādīts MUN darbinieku sadalījums pa nozarēm. Šķiet, ka abās lielākā riska grupās (tikai MUN nodarbinātie un Mainīgi nodarbinātie) lielākā daļa darbinieku (attiecīgi 55% un 65%) ir nodarbināti sektoros, kuros dominē roku darbs, kamēr dažādos režīmos nodarbināto darbinieku grupā šī attiecība ir tikai 41 procenti.

36. tabula. Iedzīvotāji, kas guvuši pozitīvus ienākumus no MUN 2014. vai 2015. gadā atbilstoši nodokļu režīmam un MUN saimnieciskās darbības veidam.

Saimnieciskā darbība	Ieskaitot MUN ienākumus 2015. gadā					Neieskaitot MUN ienākumus 2015. gadā ^a		
	tikai MUN	Jauktais	Galvenokārt vispārējais režīms	Mainīgais	Kopā	Galvenokārt vispārējais režīms	Mainīgais	Kopā

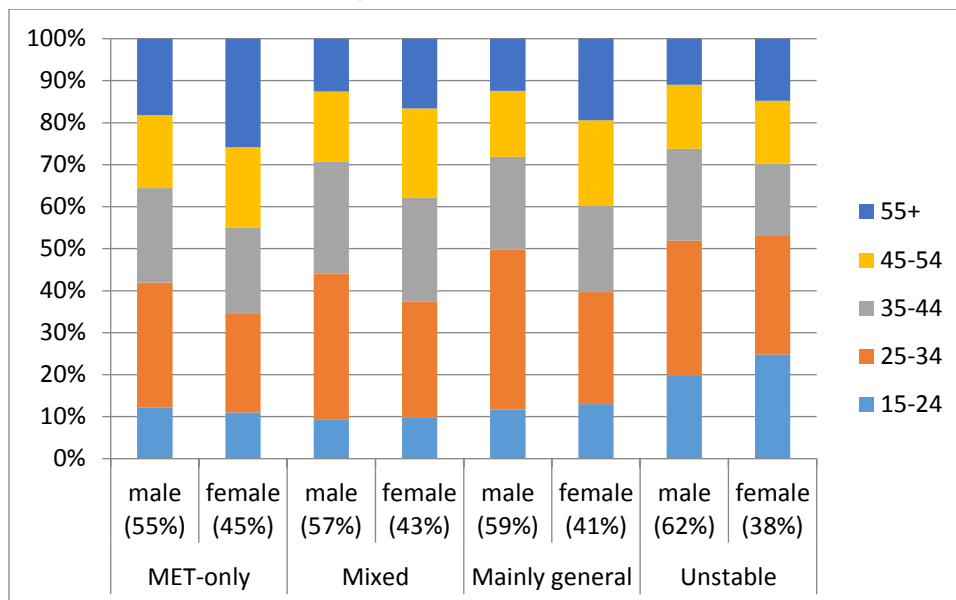
Lauksaimniecība un	0,9	0,5	0,6	0,6	0,7	0,7	0,7	0,7
Mežsaimniecība un mežizstrāde	4,5	1,3	1,9	3,5	3,3	1,5	3,3	2,2
Ražošanas un citas nozares	6,8	5,2	6,4	6,7	6,3	6,6	6,6	6,6
Būvniecība	12,6	11,6	15,1	20,6	13,6	14,2	17,5	15,6
Mehānisko transportlīdzekļu	3,2	1,8	2,8	3,8	2,9	2,3	2,7	2,5
Tirdzniecība, izņemot mehāniskos	7,3	5,3	7,4	8,1	6,9	8,3	8,3	8,3
Transportēšana un uzglabāšana	4,2	4,1	5,3	4,7	4,3	4,8	4,2	4,5
Izmitināšanas un ēdināšanas	2,2	2,1	3,7	3,8	2,5	3,6	3,7	3,6
Citi pakalpojumi iedzīvotājiem un mājsaimniecības darbības	11,2	7,1	8,3	10,0	9,7	5,7	6,7	6,1
<i>Galvenokārt roku darbs</i>	<i>53,0</i>	<i>38,9</i>	<i>51,4</i>	<i>61,8</i>	<i>50,2</i>	<i>47,6</i>	<i>53,7</i>	<i>50,2</i>
Informācija un komunikācija	7,3	8,1	5,7	4,5	7,0	5,4	4,6	5,0
Finanšu, apdrošināšanas &	3,7	4,3	3,5	2,4	3,7	2,8	2,7	2,8
Profesionālie, zinātnes & tehniskie	18,2	27,4	16,9	12,2	19,8	16,1	13,4	15,0
Administrācijas un atbalsta	7,9	8,6	10,4	8,8	8,4	8,2	6,9	7,7
Izglītības, veselības un sociālie	4,1	5,0	4,7	3,0	4,2	3,2	2,9	3,1
Mākslas, izklaides un atpūtas	2,8	3,3	3,7	2,9	3,1	2,3	2,4	2,3
<i>Galvenokārt profesionālie darbību veidi</i>	<i>44,1</i>	<i>56,7</i>	<i>44,8</i>	<i>33,6</i>	<i>46,1</i>	<i>37,9</i>	<i>32,9</i>	<i>35,8</i>
NA	2,9	4,4	3,8	4,6	3,6	14,4	13,5	14,0
Kopā	100	100	100	100	100	100	100	100
Pēc NA izslēgšanas								
<i>Galvenokārt roku darbs</i>	<i>54,6</i>	<i>40,7</i>	<i>53,4</i>	<i>64,8</i>	<i>52,1</i>	<i>55,7</i>	<i>62,0</i>	<i>58,4</i>
<i>Galvenokārt profesionālie darbību veidi</i>	<i>45,4</i>	<i>59,3</i>	<i>46,6</i>	<i>35,2</i>	<i>47,9</i>	<i>44,3</i>	<i>38,0</i>	<i>41,6</i>
Novērojumu skaits, 1000	53,2	28,1	8,6	13,8	104	11,2	8,3	19,5

Piezīmes: ^a Saimnieciskā darbība no 2014. gada Avots: Aprēķiniem izmantoti Valsts ieņēmumu dienesta dati.

Nozaru sadalījuma ziņā nebija būtisku atšķirību starp MUN darbiniekiem 2014. gadā, taču ne 2015. gadā un grupu Mainīgi nodarbinātie un Galvenokārt vispārējā režīmā nodarbinātajiem (36. tabula).

Tagad detalizētāk aplūkosim 103,8 [tūkst.] iedzīvotāju, kas guvuši pozitīvus ienākumus no MUN 2015. gadā. 67. **grafiks**. attēlā parādīts MUN darbinieku četru grupu sadalījums pēc dzimuma un vecuma. Sieviešu īpatsvars svārstās no 38% Mainīgi nodarbināto grupā līdz 45% tikai MUN nodarbināto grupā. Senioru (55+) īpatsvars ir būtiski augstāks tikai MUN grupā (26% no sievietēm un 18% no vīriešiem) nekā citās grupās (15-19% no sievietēm un 11-12% no vīriešiem). No otras puses, vairums jauniešu negaidīti pieder Mainīgi nodarbināto grupai: viena no četrām sievietēm un viens no pieciem vīriešiem šajā grupā ir jaunāki par 25 gadiem, savukārt citās grupas jaunatnes īpatsvars ir 9-12% nodarbināto.

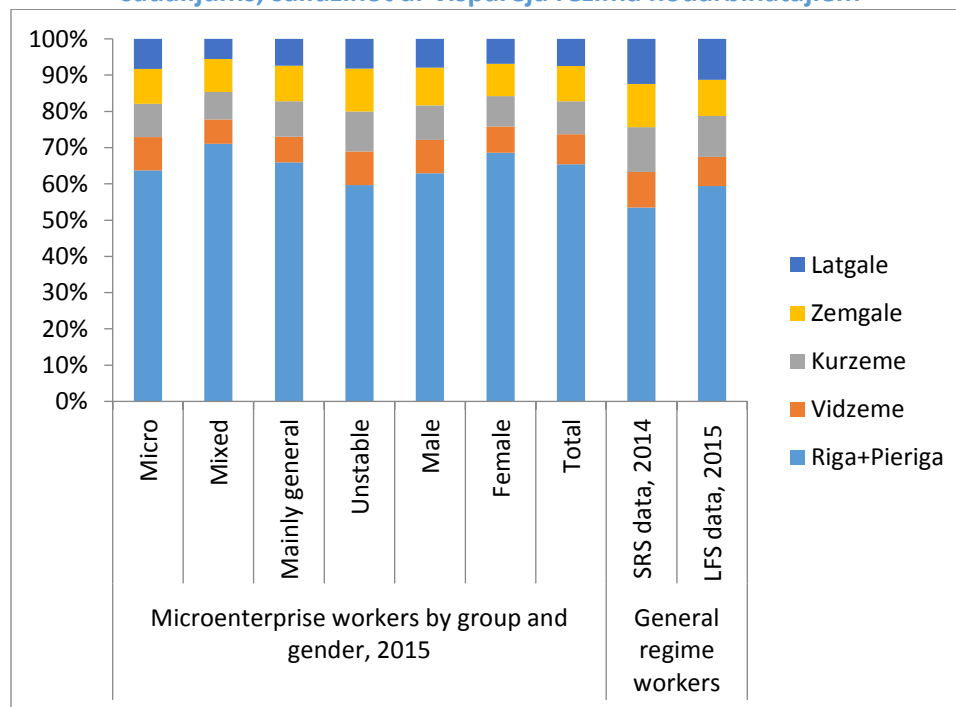
67. grafiks. Darbiniekiem, kuri bija guvuši pozitīvus ienākumus no mikrouzņēmumiem 2015. gadā atbilstoši nodokļu režīmam, dzimumam un vecumam



Avots: Aprēķiniem izmantoti Valsts ieņēmumu dienesta dati.

MUN darbinieki (jo īpaši dažādos režīmos nodarbinātie) ir vairāk koncentrējušies Rīgā un Pierīgā nekā vispārējā režīmā nodarbinātie. Šī koncentrācija ir vēl izteiktāka sieviešu vidū (68. grafiks).

68. grafiks. Iedzīvotāju, kas guvuši pozitīvus ienākumus no MUN 2015. gadā, reģionālais sadalījums, salīdzinot ar vispārējā režīmā nodarbinātajiem

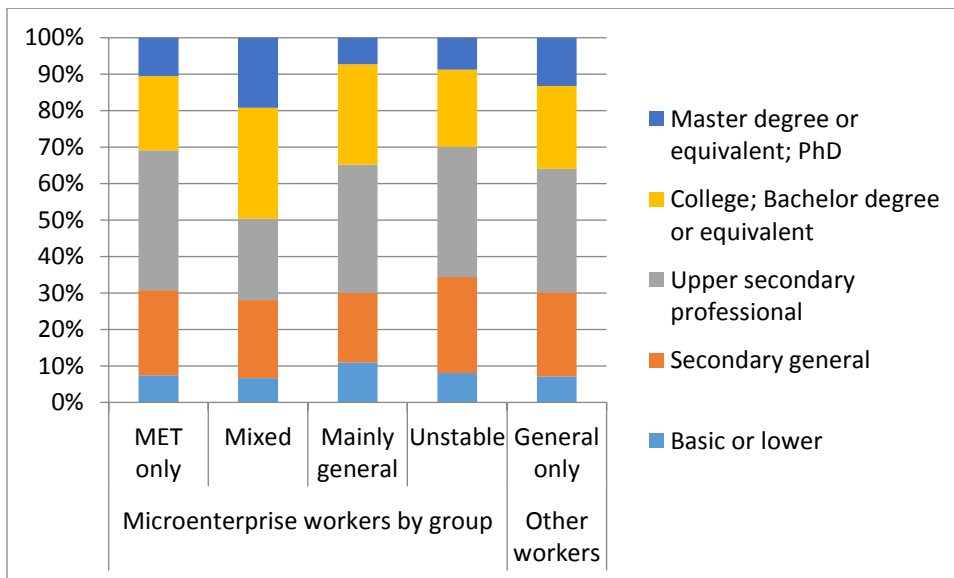


Piezīmes: VID dati par 2014. gadu aptver vispārējā režīmā nodarbinātos, kas guvuši pozitīvus ienākumus. LFS dati par 2015. gadu (kas ir apkopoti ar VID datiem, lai identificētu MUN darbiniekus) iekļauj darbiniekus, kas guvuši pozitīvus ienākumus vispārējā režīma apstākļos, bet nav guvuši ienākumus no MUN.

Avots: Aprēķiniem izmantoti Valsts ieņēmumu dienesta un LFS dati

MUN nodarbināto izglītība ir svarīgs apsvēruma, izvērtējot viņu izredzes pēc MUN režīma atcelšanas. 69. **grafiks**, balstoties uz Latvijas LFS 2014. - 2015. gada datiem, kas apkopoti ar VID datiem (lai identificētu MUN darbiniekus), parāda MUN nodarbināto profesionālo sadalījuma pa grupām un salīdzina to ar vispārējā režīmā nodarbināto darbinieku izglītību. Konstatēts, ka koledžu un universitātes absolventu skaits tikai MUN nodarbināto un Mainīgi nodarbināto grupas vidū (attiecīgi 31% un 30%) ir zemāks nekā darbinieku, kuri nav nodarbināti MUN (36 procenti) vidū, savukārt dažādos režīmos nodarbināto grupas darbinieki ir daudz labāk izglītoti: pusei no tiem ir augstākā izglītība (tostarp 19% - ir maģistra grāds salīdzinājumā ar 10% tikai MUN nodarbināto darbinieku vidū, 9% - Mainīgi nodarbināto grupas darbinieku vidū un 13% - tikai vispārējā režīmā nodarbināto darbinieku vidū). Šis secinājums atbilst pierādījumiem 32. tabulā, ka dažādos režīmos nodarbināto grupas vidū ir lielākais tādu darbinieku īpatsvars, kas veic profesionālo darbību. Galvenokārt vispārējā režīmā nodarbināto darbinieku grupā ir mazāk izglītoti iedzīvotāji un ir mazāk iedzīvotāju ar maģistra grādu nekā tikai vispārējā režīmā nodarbināto grupā, citādi galvenajos vilcienos sadalījums ir līdzīgs.

69. grafiks. Nodarbināto izglītība atbilstoši nodokļu režīmiem (2014. -2015.)



Piezīmes: Grupu definīcija atbilst 29. tabulā minētajai.. LFS dati satur 1984 novērojumus par darbiniekiem, kas guvuši pozitīvus ienākumus no MUN 2014. vai 2015. gadā. Lai būtu pietiekami daudz novērojumu *Galvenokārt vispārējā režīmā nodarbināto grupā*, nav izslēgti darbinieki, kuriem nebija ienākumu no MUN 2015. gadā (tas neietekmē citu grupu rezultātus).

Avots: Aprēķiniem izmantoti Valsts ieņēmumu dienesta dati un LFS mikrodati.

Kāds ir ienākumu zaudējumu risks MUN darbiniekiem, pieņemot, ka MUN režīms tiks atcelts? Vispirms tika noteikti MUN nodarbinātie ar zemu ienākumu zaudējumu risku, t.i., tādi, kuri atbilst vienam no šādiem kritērijiem: (i) MUN ienākumu daļa neto ienākumos 2015. gadā nepārsniedza 15%; (ii) ikgadējie bruto algotā darba ienākumi (IBADI) pārsniedza 12 minimālās mēnešalgas, turklāt MUN ienākums bija lielāks nekā 30% no starpības starp IBADI un 12 minimālajām mēnešalgām. Jāņem vērā, ka daļas personu, kuras atbilst (i) kritērijam, vidējie bruto mēneša ienākumi varētu atbilst vispārējā režīmā nodarbināto ienākumiem (mēnešos, kad tiek strādāts) zem minimālās mēnešalgas; ir risks, ka šie cilvēki tiks atlaisti no darba, ja tiks ieviestas normas par obligāto sociālās apdrošināšanas iemaksu veikšanu. Šīs personas tiek izslēgtas no zema riska kategorijas, ja vien tās nav guvušas pozitīvu pašnodarbinātības ienākumu 2015. gadā. 37. tabula parādīta zemu ienākumu iespējamība sadalījumā pa MUN nodarbināto grupām. Kopā ir 7391 šādu darbinieku, galvenokārt Dažādos režīmos nodarbināto un Galvenokārt vispārējā režīmā nodarbināto grupā. Tie tiek izslēgti no turpmākas analīzes; t.i. atliek 96 tūkst. darbinieku.

37. tabula. Zems ienākumu zaudēšanas risks starp iedzīvotājiem, kas guvuši pozitīvu ienākumu no MUN 2015. gadā atbilstoši nodokļu režīma grupai

	tikai MUN	Jauktais	Galvenokārt vispārējais režīms	Mainīgais	Kopā
Darbinieku skaits	93	5127	2964	581	8765
%	0,2	18,2	34,3	4,2	8,4

Piezīmes: Pieredze, sākot no 2015. gada beigām Avots: Aprēķiniem izmantoti Valsts ieņēmumu dienesta dati.

No atlikušajiem 53 tūkst. tikai MUN nodarbināto darbinieku skaita gandrīz 50 tūkst. vispār nav vispārējā režīmā nodarbināto ienākumu 2015. gadā, un tas pats ir attiecināms uz Mainīgās grupas 3 tūkst. darbinieku (no 13,5 tūkst.), sk. 38. tabula. Kas notiks ar šiem 53 tūkst. iedzīvotāju pēc MUN režīma atcelšanas? Dažiem no tiem (sk. aplēses 40. tabula zemāk) iespējamie risinājumi ietvers mazo uzņēmumu režīma jauno versiju, patentmaksas režīmu un pašnodarbinātības režīmu. Savukārt citiem būs jāatrod darbs pie vispārējā režīma darba devēja, lai aizstātu MUN gūtos ienākumus. Ņemot vērā to, ka šīs divas grupas caurmērā raksturo samērā zema produktivitāte, tas varētu būt grūti, jo jaunais likums par sociālās apdrošināšanas iemaksām un minimālās mēnešalgas pakāpeniska palielināšana samazinās pieprasījumu pēc zemas produktivitātes darbiniekiem.

38. tabula. Tikai MUN nodarbināto un Mainīgi nodarbināto grupas darbinieki (izņemot iedzīvotājus ar zemu ienākumu zaudēšanas risku) sadalījumā atbilstoši vispārējā režīma bruto ienākumu apmēram un MUN īpatsvars neto darba ienākumu apmērā 2015. gadā.

MUN īpatsvars neto darba ienākumos, %	darbinieku gada bruto ienākumi, vispārējais režīms			Kopā
	nav	>0 bet < 12*min. algas	>=12*min. alga	
		tikai MUN		
Līdz 15	0	35	0	35
15+ līdz 33	13	126	7	146
33+ līdz 50.	19	199	17	241

50+ līdz 75	81	695	58	838
75+ līdz 99	222	2144	4	51 929
99+ līdz 100.	49 338	221	0	49 559
Kopā	49 673	3420	86	53 189

Mainīgais

Līdz 15	0	258	0	258
15+ līdz 33	0	956	41	1000
33+ līdz 50.	2	1100	52	1157
50+ līdz 75	5	2685	64	2755
75+ līdz 99	13	5287	3	8306
99+ līdz 100.	2651	352	0	3003
Kopā	2671	10 638	160	13 476

Piezīmes: Darba ienākumi ietver MUN un vispārējā režīmā nodarbināto darbinieku ienākumus, kā arī pašnodarbināto ienākumus.

Avots: Aprēķiniem izmantoti Valsts ieņēmumu dienesta dati.

No otras puses, vairāk nekā 3 tūkst. tikai MUN nodarbināto darbinieku un vairāk nekā 10 tūkst. Mainīgi nodarbināto grupas darbinieku būtu jāpapildina savi ienākumi no nodarbinātības vispārējā režīmā (palielinot darba stundu skaitu vai strādāt otrajā darbā), lai to gada darba ienākumi pārsniegtu 12 minimālo mēnešalgu sliekšni (44. tabula). *Dažādo režīmu un Galvenokārt vispārējās kārtības grupu darbinieki, visticamāk, turpinās strādāt vispārējā režīma darbā, kad MUN režīms tiks atcelts.* Tomēr 12 tūkstoši no tiem var zaudēt līdz pat pusei no saviem darba ienākumiem un aptuveni 18 tūkstoši — vairāk nekā pusi (sk. sīkāku informāciju **39. tabula *Error! Reference source not found.*), ja to darbības, ko tie veica saskaņā ar MUN režīmu, netiks turpinātas atšķirīgā juridiskā formā.**

39. tabula. Dažādu režīmu grupas un Galvenokārt vispārējā režīmā nodarbināto grupas (izņemot darbiniekus ar zemu ienākumu zaudēšanas risku) darbinieki sadalījumā pēc vispārējā režīma bruto ienākumiem un MUN īpatsvaru neto darba ienākumos (2015.)

MUN īpatsvars neto darba ienākumos, %	darbinieku gada bruto ienākumi, vispārējais režīms				Kopā
	>0, bet < 12 min. algas	12+ līdz 18 min. algas	18+ līdz 30 min. algas	>30 min. algas	
	Jauktais				
Līdz 15	650	0	0	0	650
15+ līdz 33	1364	715	490	150	2719
33+ līdz 50.	1464	835	952	1589	4840
50+ līdz 75	3559	3050	2005	477	9091
75+ līdz 100	5853	364	95	18	6330
Kopā	12 890	4964	3542	2234	23 630
	Galvenokārt vispārējā režīmā nodarbinātie				
Līdz 15	431	0	0	0	431
15+ līdz 33	853	482	294	51	1680
33+ līdz 50.	868	388	323	173	1752
50+ līdz 75	1126	449	174	18	1767

75+ līdz 100	463	6	2	0	471
Kopā	3741	1325	793	242	6101

Piezīmes: Darba ienākumi ietver MUN un vispārējā režīmā nodarbināto darbinieku ienākumus, kā arī pašnodarbināto ienākumus.

Avots: Aprēķiniem izmantoti Valsts ieņēmumu dienesta dati.

Kā būtu jānosaka MUN darbinieku skaits katrā grupā, attiecībā uz kuriem ir ticams, ka tie varētu pāriet pašnodarbināto statusā, patentmaksas režīmā vai jaunajā kārtībā mazajiem (dzīvesstila) uzņēmumiem? Viena pieeja ir pieņemt, ka šie varianti ir reālistiski mikrouzņēmumiem, kuru apgrozījums ir līdz 20 000 EUR vai kuri nav juridiskas personas. **40. tabula** redzams MUN nodarbināto sadalījums (izņemot darbiniekus, kuriem ir zems ienākumu zaudēšanas risks) katrā no četrām grupām sadalījumā pēc apgrozījuma un mikrouzņēmuma juridiskās formas. Iekrāsotie laukumi **40. tabula** attiecas uz MUN - reģistrētām juridiskām personām (t.i., kas veic darbību kā juridiskas, nevis fiziskās persona) un kuru apgrozījums pārsniedzis 20 tūkst. EUR, t.i., darbiniekus, kuriem pašnodarbinātība un patentmaksas režīms nav pašsaprotami varianti un kuri sastapsies ar izaicinājumiem, meklējot darbu vispārējā režīma uzņēmumos, lai aizstātu ienākumus no MUN. Kā izriet no **40. tabula**, tas attiecas uz 38 tūkstošiem *tikai MUN nodarbināto* darbiniekiem, gandrīz 19 tūkst. dažādos režīmos nodarbināto darbiniekiem, apmēram 5 tūkst. *galvenokārt vispārējā režīmā nodarbināto darbinieku* un gandrīz 10 tūkst. no mainīgi nodarbināto grupas darbiniekiem, jeb kopā - 71 tūkst. darbinieku. Izskatās, ka visreālistiskākā izeja no šīs situācijas ir nodrošināt, lai vairums MUN - juridisko personu pārietu uz darbību veikšanu vispārīgajā režīmā. Tā kā šādā gadījumā palielināsies darbaspēka izmaksas, daži darbinieki ienākumi samazināsies, savukārt citiem neizdosies izbēgt no īslaicīga bezdarba.

40. tabula. MUN darbinieki (izņemot darbiniekus ar zemu ienākumu zaudēšanas risku) sadalījumā pa grupām, pēc galvenā mikrouzņēmuma apgrozījuma un juridiskās formas (2015.)

Galvenā mikrouzņēmuma gada apgrozījums, EUR	Galvenā mikrouzņēmuma juridiskā forma		
	Juridiska persona	Fiziska persona	Kopā
<i>tikai MUN</i>			
Līdz 4000	600	853	1453
>4000 bet ≤20 000	3268	3707	6975
>20 000 bet ≤70 000	12 186	3605	15 791
70 000	23 223	2549	25 772
NA	2441	757	3198
Kopā	41 718	11 471	53 189
<i>Dažādos režīmos nodarbinātie</i>			
Līdz 4000	193	162	355
>4000 bet ≤20 000	1329	913	2242
>20 000 bet ≤70 000	5719	1245	6964
70 000	11 763	835	12 598
NA	1227	244	1471

Kopā	20 231	3399	23 630
<i>Galvenokārt vispārējā režīmā nodarbinātie</i>			
Līdz 4 000	57	45	102
>4 000 bet <=20 000	319	325	644
>20 000 bet <=70 000	1270	310	1580
> 70 000	3135	235	3370
NA	329	76	405
Kopā	5110	991	6101
<i>Mainīgais</i>			
Līdz 4 000	99	219	318
>4 000 bet <=20 000	648	914	1562
>20 000 bet <=70 000	2829	808	3637
> 70 000	5927	658	6585
NA	1047	327	1374
Kopā	10 550	2926	13 476

Avots: Aprēķiniem izmantoti Valsts ieņēmumu dienesta dati.

Alternatīva pieeja, analizējot MUN darbinieku izredzes, ņemot vērā mikrouzņēmuma saimniecisko darbību Darbības, kas klasificētas kā *Galvenokārt profesionālie darbinieki* 36. tabula, un *Citi individuālie pakalpojumi un mājsaimniecības darbības*, var raksturot kā gluži piemērotas pašnodarbinātībai vai nelielam ģimenes uzņēmumam⁷² (citos darbību veidos pašnodarbinātība varētu būt vai nu piemērota, vai nē - atkarībā no apstākļiem). Pamatojoties uz šo kritēriju, kā arī apgrozījuma un juridiskās formas kritēriju noteiktās aplēses atspoguļotas **41. tabula**.

41. tabula. Prognozētā optimālā aizplūšana no MUN sadalījumā pa grupām, 1000 darbinieku

	tikai MUN	Jauktais	Galvenokārt vispārējais režīms	Mainīgais	Kopā
(1) MUN darbinieki (2015)	53,2	28,1	8,6	13,8	103,8
(2) Zems ienākumu zaudēšanas	0,06	4,5	2,5	0,3	7,4
Pašnodarbinātība vai kāds «neliela uzņēmuma» režīms					
(3) Mikrouzņēmumi - fiziskas personas, izņ. (2)	11,5	3,4	1,0	2,9	18,9
(4) Mikrouzņēmumi - juridiskas personas, kuru apgrozījums ≤ 20000 EUR, izņ. (2)	3,9	1,5	0,4	0,7	6,5
(5) Darbības, kas piemērotas pašnodarbinātā vai neliela ģimenes uzņēmuma darbībai, izņ. (2) (3) (4)	19,5	11,4	2,2	3,8	36,9

⁷² Vismaz gadījumos, kad mikrouzņēmumā tiek veiktas attiecīgās darbības. Attiecībā uz *Administratīvajām un atbalsta pakalpojumu darbībām* (NACE 2. red. N sadaļa) nav pilnīgas skaidrības, ņemot vērā darbību pārāk plašo apjomu; ir izdarīts pieņēmums, ka darbība pašnodarbinātā statusā vai nelielā ģimenes uzņēmumā ir piemērota 50% mikrouzņēmuma darbinieku.

(6) Kopā: (3) + (4) + (5)	34,8	16,3	3,6	7,5	62,2
	Lai nepieļautu vai samazinātu ienākumu zaudēšanas risku, ir jāstrādā ilgākas darba stundas vai jāatrod otrs darbs vispārējā režīma uzņēmumā (izņ. (2) un				
(7)	0,01	1,3	0,5	0,02	1,8
	Iespējams būs jāatrod pilnas slodzes darbs vispārējā režīma uzņēmumā				
(8) = (1) - (2) - (6) - (7)	18,3	6,0	2,0	6,0	32,4

Avots: Aprēķiniem izmantoti Valsts ieņēmumu dienesta dati.

Aplēses 41. tabula ir optimistiskas, jo to pamatā ir pieņēmums, ka notiks pāreja pašnodarbināto statusā. Būs nepieciešamas vairākas politikas, lai to īstenotu (pat nelielā mērogā). Šādas darbības varētu iekļaut IIN likmes samazināšanu pašnodarbināto ienākumam no 23% uz 19%, nodrošinot mentoringa un konsultāciju pakalpojumus kā sabiedrisko labumu, kā arī nedārgus mārketinga un grāmatvedības pakalpojumus personām, kas kļuvušas par pašnodarbinātajiem. Mazāka nekā prognozēta pāreja uz pašnodarbinātā statusu kādā no «mazo uzņēmumu» režīmiem (jo īpaši no *tikai MUN nodarbināto* un *Mainīgi nodarbināto* grupā) nozīmētu lielāku darba vietu piedāvājumu vispārējā režīma uzņēmumos, kā arī sagaidāms neliels bezdarba un neregistrētās nodarbinātības palielinājums.

MUN darbinieku analīzes rezultāti atspoguļoti 42. tabula Ir divas lielāka riska grupas (tikai MUN nodarbinātie un Mainīgi nodarbinātie darbinieki) lielākā daļa darbinieku (attiecīgi 55% un 65%) ir nodarbināti sektoros, kuros dominē roku darbs, kamēr dažādos režīmos nodarbināto darbinieku grupā šī attiecība ir tikai 41 procents.

42. tabula. MUN darbinieku analīzes rezultāti atbilstoši kritērijiem

Grupas	Apraksts	MUN algotā darba ienākumu īpatsvars, 2015.g. (%)	MUN darbinieku skaits, 2015.g.	Vidējais 2015.g. nostrādāto mēnešu skaits	Varētu kļūt par pašnodarbināto vai darboties kāda «nelielo uzņēmumu» režīmā (piemēram, patentmaksas režīmā)	Iespējams būs jāatrod pilnas slodzes darbs vispārējā režīmā uzņēmumā
tikai MUN	Algas un produktivitāte zemāka par vidējo. Saņēma algu kā MUN režīmā nodarbinātais Izglītoto darbinieku īpatsvars nedaudz zemāks nekā vispārējā režīmā nodarbināto darbinieku vidū. Vairāk nekā puse ir nodarbināta nozarēs, kurās dominē roku darbs Senioru īpatsvars lielāks nekā citās grupās (taču līdzīgs vispārējā režīmā nodarbinātajiem darbiniekiem) - 55+ (22%).	98,1	53 247	9,1	līdz 35 tūkst.	vismaz 18 tūkst.

Grupas	Apraksts	MUN algotā darba ienākumu īpatsvars, 2015.g. (%)	MUN darbinieku skaits, 2015.g.	Vidējais 2015.g. nostrādāto mēnešu skaits	Varētu kļūt par pašnodarbināto vai darboties kāda «nelielo uzņēmumu» režīmā (piemēram, patentmaksas režīmā)	Iespējams būs jāatrod pilnas slodzes darbs vispārējā režīma uzņēmumā
Nepastāvīgi nodarbinātie (maina režīmus)	Zema produktivitāte un mazas algas/ neaizsargātība MUN režīmā. Vidusskolu beigušo īpatsvars ir lielāks, taču augstāko izglītību ieguvušo skaits ir mazāks nekā vispārējā režīmā nodarbināto darbinieku vidū. Vairāk nekā divas trešdaļas ir nodarbināti nozarēs, kurās dominē roku darbs. Puse no šīs grupas sastāva ir jaunāki par 35 gadiem, bet vairāk nekā 20% - jaunāki par 25 gadiem.	71,7	13 799	6,8	līdz 7,5 tūkst.	vismaz 6 tūkst.
Galvenokārt vispārējā nodokļu režīma darbinieki	Darba slodze un ienākumi virs vidējā Jaunāki nekā citi vispārējā režīmā darbinieki (45% - jaunāki par 35 gadiem) Ir vairāk mazizglītotu cilvēku un mazāk maģistra grāda diplomu īpašnieku nekā tikai vispārējā režīma darbinieku vidū.	29,0	8634	11,1	līdz 3,6 tūkst.	vismaz 2 tūkst.

Grupas	Apraksts	MUN algotā darba ienākumu īpatsvars, 2015.g. (%)	MUN darbinieku skaits, 2015.g.	Vidējais 2015.g. nostrādāto mēnešu skaits	Varētu kļūt par pašnodarbināto vai darboties kāda «nelielo uzņēmumu» režīmā (piemēram, patentmaksas režīmā)	Iespējams būs jāatrod pilnas slodzes darbs vispārējā režīmā uzņēmumā
Jauktais	Nodarbināts ilgāk nekā caurmēra darbinieks, lielākais ieguvējs no MUN režīma ienākumu ziņā. Pusei no grupas ir augstākā izglītība, un trīs piektdaļas ir nodarbināti profesionālajās nozarēs. 70% atrodas Rīgā un Pierīgā.	46,7	28 107	11,3	līdz 16 tūkst.	vismaz 6 tūkst.

Avots: Aprēķinos izmantoti VID dati.

Galvenie secinājumi:

Latvijai būtu pakāpeniski jāatceļ pašreizējais mikrouzņēmumu režīms, lai novirzītu uzņēmumus/darbiniekus darboties atpakaļ vispārējā nodokļu režīmā, ņemot vērā, ka:

- tas dod iespēju izvairīties no nodokļiem/izmantot nodokļu režīmu un neievēro neitralitātes principu, kas paredz iedzīvotāju/uzņēmumu līdzīgu algotā darba ienākumu/peļņas vienādu aplikšanu ar nodokļiem: piemēram, uzņēmumi var sadalīt savas darbības/darbiniekus pa vairākiem uzņēmumiem, radot negodīgu konkurenci nodokļu ziņā;
- mikrouzņēmumu režīms negatīvi ietekmējis sociālās drošības sistēmu - darbinieki nav pietiekami sociāli aizsargāti (samazināto iemaksu dēļ) un samazinājis IIN ieņēmumus.
- Tas nav labi pārdomāts režīms, un tam nav termiņa ierobežojuma.
- Tas novirza saimniecisko darbību no lielākiem uzņēmumiem uz mazākiem, un, ņemot vērā darbinieku skaita/apgrozījuma ierobežojumu, tas var kavēt inovācijas/darbības paplašināšanos (mazā izeja).

Iespēju robežās jāapvieno mikrouzņēmumu režīma pakāpeniska atcelšana un plānotā nodokļu atvieglojuma ieviešana jaunuzņēmumiem:

- ir būtiski svarīgi analizēt jebkāda jauna režīma izmaksas-ieguvumus; tas ir lēmums par izmaksām.
- Nodokļu atvieglojumu parametri un politikas alternatīvas jaunuzņēmumiem:
 - atvieglojumam būtu jābūt pieejamam jaunuzņēmumam noteiktu laikposmu (piemēram, pirmos trīs gadus) pēc jaunuzņēmuma darbības uzsākšanas;
 - šai normai būtu jāsekmē papildu nodarbinātība;
 - būtu jāietver atbilstoši ierobežojumi un noteikumi, kas vērsti pret izvairīšanos no nodokļiem;
 - Valsts ieņēmumu dienestam būtu cieši jāuzrauga iesaistīšanās režīmā.

Zemāk 7. diagramma ir iekļauts īss apraksts par nodokļu atvieglojumiem MVU dažādās ES dalībvalstīs.

7. diagramma. Tiešo nodokļu atvieglojumi MVU ES dalībvalstīs

ES dalībvalstu MVU nodokļu režīmos ir būtiskas atšķirības; dažās dalībvalstīs (piemēram, Beļģijā, Francijā, Polijā un Spānijā) ir plašs atvieglojumu klāsts, kas izpaužas kā īpašas nodokļu likmes, nodokļu samazināšana vai apliekamo ienākumu samazinoši izdevumi, turpretī citas dalībvalstis (piemēram, Austrija, Itālija un Zviedrija) vispār nenosaka īpašus atvieglojumus MVU. Dažas dalībvalstis (piemēram, Luksemburga, Nīderlande, Portugāle un AK) nosaka vispārējas nodokļu normas (piemēram, progresīvo nodokļu likmju struktūru, atvieglojumus par kapitālieguldījumiem un P&A), kas ir izdevīgāks MVU nekā lielākiem uzņēmumiem.

Dažas dalībvalstis (piemēram, Somija, Francija, Īrija, Itālija un Zviedrija) piedāvā atvieglojumus, lai sekmētu riska kapitāla ieguldījumus MVU, nodrošinot ienākumu nodokļa un kapitāla pieauguma nodokļa atvieglojumus ieguldītājiem. Vairākas dalībvalstis, tostarp Beļģija, Francija, Īrija, Itālija, Nīderlande un Polija paredz īpašus atvieglojumus jaunuzņēmumiem. Vairākas dalībvalstis (Austrija, Francija, Itālija, Polija, Portugāle, Slovēnija un Spānija) paredz iespēju aprēķināt maksājamo nodokli pēc

teorētiskas aprēķināšanas principa gan mikrouzņēmumiem, gan saimnieciskās darbības veicējiem ar zemu apgrozījumu.

Lielākā daļa MVU nodokļu atvieglojumu paredzēti maziem un mikrouzņēmumiem, turpretī vidējiem uzņēmumiem paredzēti atvieglojumi tikai attiecībā uz P&A. Saskaņā ar ES definīciju MVU tiek iedalīti šādās kategorijās:

- Vidēji: < 250 darbinieku apgrozījums < 50 milj. EUR aktīvu kopsumma < 43 milj. EUR
- Mazi: < 50 darbinieku apgrozījums < 10 milj. EUR aktīvu kopsumma < 10 milj. EUR
- Mikro: < 10 darbinieku apgrozījums < 2 milj. EUR aktīvu kopsumma < 2 milj. EUR

ES Komisijas pētījumā par MVU aplikšanu ar nodokļiem, kas tika veikts 2015. gadā, ES ieteica, ka nodokļu atvieglojumiem nebūtu jābūt sasaistītiem tieši ar uzņēmumu lielumu vai tādiem, kas kavē to izaugsmi, bet gan tādiem, kas paredzēti vēlamam iznākumam - inovāciju, ieguldījumu un darbavietu radīšanas - sekmēšanai. Šajā sakarā tā konstatēja, ka dalībvalstis parasti liek lielāku uzsvaru uz nodokļu atvieglojumiem par P&A, nevis paredz atvieglojumus konkrēti MVU un ka P&A atvieglojumi mēdz būt relatīvi izdevīgāki MVU. Viens no ziņojumā ietvertajiem ieteikumiem - visiem nodokļu atvieglojumiem, kas paredzēti MVU, būtu jāizpilda galvenie kritēriji - caurspīdīgums, efektivitāte un neitralitāte. Tā uzskata, ka īpašajām nodokļu likmēm MVU ir negatīvas iezīmes salīdzinājumā ar citiem atvieglojumu veidiem un ka nodokļu atlaides, kas balstās uz ieguldījuma izmaksu īpatsvaru, ievērojot maksimālo apmēru, ir piemērotāks instruments MVU atbalstīšanai.

Līdzīgā ziņojumā par MVU aplikšanu ar nodokļiem 2015. gadā ESAO konstatēja, ka: "Lai gan daudzi no šiem īpašajiem MVU noteikumiem ir paredzēti MVU atbalstam un rentabilitātei, to struktūrai un ieviešanai var būt kropļojoša ietekme, piešķirot uzņēmumiem atvieglojumu, lai tie paliktu mazi vai sadalītos mazākos uzņēmumos, lai turpinātu gūt labumu no labvēlīgāka nodokļu režīma." ESAO ziņojumā secināts, ka var būt īpaši gadījumi, kādos atbalsta jaunus un jaunākus MVU, kuri atrodas grūtībās finanšu un naudas plūsmu ziņā un kuriem varētu būt lielāks inovāciju un izaugsmes potenciāls nekā vecākiem MVU.

Zemāk **43. tabula** apkopots īss pārskats par MVU aplikšanu ar nodokļiem dažādās ES valstīs.

43. tabula. Atvieglojumi un atbalsta noteikumi MVU, ES dalībvalstīs

Valsts	Atvieglojumi un citi atbalsta noteikumi MVU
Austrija	Austrijā nav īpašu nodokļu atvieglojumu MVU. Visus uzņēmumus, tostarp MVU, apliek ar UIN, piemērojot standarta 25% likmi. Tomēr ir koriģēts minimālais nodoklis 1092 EUR apmērā jaundibinātiem uzņēmumiem, kas ir piemērojams uzņēmumiem ar nelieliem ienākumiem. Ir arī kapitāla pieauguma nodokļa atvieglojums, atsavinot MVU aktīvus, likvidējot uzņēmējdarbību, kapitāla pieaugums tiek samazināts par 7300 EUR vai sadalīts un aplikts ar nodokli trīs gadu laikā.

	<p>Mazie uzņēmumi, kuru gada ienākums ir mazāks par 220 000 EUR, var maksāt nodokli pēc prezumpcijas principa - apliekamais nodoklis tiek aprēķināts 88% apmērā no gada ienākumiem, piemērojot parastās nodokļa likmes.</p>
<p>Beļģija</p>	<p>Beļģijā ir daudz atvieglojumu MVU. Beļģijas nodokļu mērķiem MVU ir jāizpilda šādi divi kritēriji: - uzņēmumā jābūt ne vairāk kā 50 darbiniekiem, apgrozījums nedrīkst pārsniegt 7,3 miljonus EUR, aktīvu kopsumma nedrīkst pārsniegt 3,65 miljonus EUR.</p> <p>UIN standarta likme ir 33,99% (ieskaitot 3% taupības papildlikmi), MVU var gūt labumu no UIN likmju progresīvās struktūras, kā minēts zemāk:</p> <ul style="list-style-type: none"> - 24,9% par ienākumu līdz 25 000 EUR - 31,9% par ienākumu no 25 000 EUR līdz 90 000 EUR - 35,5% par ienākumu no 90 000 EUR līdz 322 500 EUR - 33,99% par ienākumu virs 322 500 EUR <p>Lai varētu piemērot samazinātās likmes, MVU jāizpilda noteikti kritēriji. Uzņēmums nedrīkst būt finanšu iestāde. 50% vai vairāk no akcijām (daļām) nedrīkst turēt viens vai vairāki uzņēmumi. Uzņēmums nedrīkst izmaksāt dividendes par summu, kas pārsniedz 13% no izlaistā pamatkapitāla ienākumu gūšanas gadā. Uzņēmums maksā vismaz 36 000 EUR lielu algu vismaz vienam no tā vadītājiem. Uzņēmums neveido daļu no grupas, kurai pieder koordinācijas centrs.</p> <p>MVU, kas nodarbina ne vairāk kā 20 darbiniekus, var gūt labumu no atskaitījumiem par ieguldījumu 11,5% apmērā no aktīva nolietojuma, pārnesot neizlietotās summas uz nākamajiem periodiem, ievērojot maksimālo pārnesamās summas apmēru - 933 350 EUR. Ir paredzēta arī pagaidu atlaide 4% apmērā par parastajiem ieguldījumiem, par kuriem nevar izmantot īpašos atskaitījumus par īpašajiem ieguldījumiem. Norma par MVU nolietojuma aprēķināšanu paātrinātā kārtībā, saskaņā ar kuru uzņēmumi var piemērot divkārtšu nolietojuma likmi pirmajos trīs gados, vairs nav spēkā kopš 2011. gada, un tagad tiek piemērotas standarta nolietojuma likmes.</p> <p>Nodokļa kredīts par P&A ieguldījumiem tiek koriģēts uzņēmumiem, kuru apliekamais ienākums ir mazāks par 322 500 EUR, piemērojot progresīvo likmju tabulu.</p> <p>Inovatīvi jaunuzņēmumi ir tiesīgi piemērot 65% atbrīvojumu no ieturējuma nodokļa no algām attiecībā uz pētnieku un pētniecības vadītāju darba atalgojumu.</p> <p>MVU ir tiesīgi samazināt apliekamo ienākumu par 0,5%, papildus teorētisko procentu atskaitījumam 3% apmērā no kritērijiem atbilstoša pašu kapitāla apmēra (pieejams visiem Beļģijā dibinātiem uzņēmumiem). Ir norma, kas paredz, ka MVU ienākumus</p>

	līdz 50% no nesadalītās peļņas, bet ne vairāk kā 37 500 EUR, var iekļaut ar nodokļiem neapliekamā rezervē, kura jāreinvestē trīs gadu laikā.
Bulgārija	Bulgārijā, kuras UIN standarta likme ir 10%, neparedz īpašus nodokļu atvieglojumus MVU. Uz maziem uzņēmumiem attiecas mazāk administratīvo prasību, saskaņā ar kurām uzņēmumiem, kuru neto apgrozījums ir mazāks par 300 000 BRD (jeb 150 000 EUR) iepriekšējā gadā, nav jāmaksā nodokļu avansa maksājumi, savukārt uzņēmumi, kuru neto apgrozījums ir no 300 000 BRG līdz 3 miljoniem BRD (1,5 miljoni EUR), jāmaksā UIN avanss tikai reizi ceturksnī.
Horvātija	<p>Horvātijā, kuras UIN standarta likme ir 20%, paredz nozīmīgus atvieglojumus jaunām investīcijām, kas paredz UIN likmes samazinājumu par ienākumu no ieguldījumiem, kuru apmērs svārstās atkarībā no ieguldījuma lieluma un jaunu darbavietu skaita:</p> <ul style="list-style-type: none"> - 100% samazinājums par ieguldījumiem vismaz 3 miljonu EUR apmērā un 15 jaunu darbavietu radīšanu; - 75% samazinājums par ieguldījumiem no 1 miljona EUR līdz 3 miljoniem EUR un 10 jaunu darbavietu radīšanu; - 50% samazinājums par ieguldījumiem līdz 1 miljonam EUR un 5 jaunu darbavietu radīšanu; <p>Mikrouzņēmumiem paredzēts 50% [nodokļa likmes] samazinājums (t.i., nodokļu likme 10% apmērā) par ienākumu no ieguldījumiem vismaz 50 000 EUR apmērā un vismaz trīs jaunu darbavietu radīšanu.</p> <p>Horvātijā atļauts samazināt apliekamo ienākumu par attaisnotajiem izdevumiem par izglītību un mācībām, kuru apmērs ir lielāks MVU (definēti saskaņā ar ES vadlīnijām).</p>
Igaunija	Igaunijā nav īpašu nodokļu atvieglojumu MVU, ņemot vērā tās uzņēmumu ienākuma nodokļa sistēmu, kas paredz nodokļa maksāšanu, izmaksājot peļņu dividendēs.
Somija	<p>Somijai ir īpaši atvieglojumi MVU mazāk attīstītajos reģionos, paredzot 150% lielas nolietojuma likmes pirmajos trīs gados par ieguldījumiem ražošanas iekārtās vai tūrisma uzņēmumos. MVU definīcija atbilst ES definīcijai.</p> <p>Somija piešķir nodokļu atvieglojumu t.s. biznesa eņģeļiem - tiesības samazināt apliekamo ienākumu par 50% no ieguldījumiem MVU, kuros nodarbināts mazāk nekā 50 darbinieku un kuru apgrozījums ir mazāks par 10 miljoniem EUR. Ieguldījumu apmērs ir ierobežots - ne vairāk par 150 000 EUR vienai personai, kā arī maksimālais limits - 2,5 miljoni EUR vienam uzņēmumam katru gadu.</p>
Francija	Francija piedāvā plašu atvieglojumu klāstu MVU, tostarp īpašas nodokļa likmes, nodokļu atlaides un atbrīvojumus noteiktiem ienākumu veidiem.

MVU, kuru apgrozījums ir mazāks nekā 7,63 miljoni EUR, ienākums līdz 38 120 EUR tiek aplūkts ar nodokļa likmi 15% apmērā parastās 33,33% vietā. Papildlikmi 3,33% nepiemēro MVU līdz minēto apgrozījuma griestu apmēram. Mikrouzņēmumi var izvēlēties piemērot īpašas nodokļa likmes - 13% ienākumiem no preču pārdošanas līdz 81 500 EUR un 23% - ienākumiem no pakalpojumiem līdz 32 600 EUR. Lai atbilstu mikrouzņēmuma kritērijiem, uzņēmumam ir jāizpilda divi kritēriji - tā apgrozījums nedrīkst pārsniegt 534 000 EUR, aktīvu kopsumma - 267 000 EUR, un tam var būt ne vairāk kā 10 darbinieku.

MVU ir pieejami dažādas nodokļu atlaides:

- Nodokļu atlaide 20% tiek piešķirts par izdevumiem līdz 400 000 EUR par inovatīvām darbībām.
- Nodokļu atlaide, kas aprēķināta saskaņā ar formulu, ir pieejama MVU, kuriem ir vismaz 20 darbinieku, kuros darbinieku skaits ir palielinājies par vismaz 15% katrā no diviem iepriekšējiem gadiem. Atlaidi aprēķina, ņemot vērā ienākuma nodokli, kas maksājams tekošajā gadā, reizinātu ar procentu likmi līdz 100% (likme ir piesaistīta darbavietu palielinājumam - 100% likmi piemēro gadījumos, kad darbavietu skaits palielinājies par vismaz 15%), atskaitot ienākumu nodokli, kas maksājams par iepriekšējo periodu.
- Nodokļu atlaide 50% apmērā no kritērijiem atbilstošiem izdevumiem, pieņemot darba papildu darbiniekus, lai attīstītu eksporta uzņēmējdarbību, ir pieejams MVU, ievērojot maksimālo atlaides apmēru 40 000 EUR divu gadu laikā.
- MVU, kuri atrodas Korsikā, piemēro īpašu atlaides likmi 20% no kritērijiem atbilstoša ieguldījuma MVU, kas atrodas Korsikā, ja darbinieku skaits nepārsniedz 250 darbiniekus, bet apgrozījums - nepārsniedz 40 miljonus EUR.

Francija paredz noteiktus atbrīvojumus, lai atbalstītu **MVU - jaunuzņēmumus** (to definīcija atbilst ES definīcijai). Ienākumu 100% atbrīvojums no nodokļiem paredzēts inovatīviem MVU to pirmajā darbības gadā, paredzot 50% atbrīvojumu otrajā gadā (līdz 2011. gadā atvieglojums bija pieejams pirmo piecu uzņēmējdarbības laikā, bet tas tika samazināts līdz diviem gadiem). Lai izpildītu kritērijus, P&A darbībām jābūt vismaz 15% apmērā no izdevumu apjoma.

Paredzēts īpašs atbrīvojums no nodokļa tādu uzņēmumu peļņai, kuri rada ražošanas vai komercdarbības uzņēmumu reģionālās palīdzības (AFR) jomā. 100% atbrīvojums paredzēts pirmajos divos gados. Atbrīvojums tiek pakāpeniski samazināts līdz 75%, 50%, 25% turpmākajos trīs gados. Nodokļa atbrīvojuma apmērs nedrīkst pārsniegt 225 000 EUR trīs gadu laikā. Atbrīvojums no vietējiem nodokļiem pirmo divu gadu laikā no jauna uzņēmuma dibināšanas tiek piešķirts, pamatojoties uz attiecīgās vietējās pašvaldības lēmumu. Ir paredzēts atbrīvojums no kapitāla pieauguma nodokļa, pārdodot uzņēmumu - filiāli, piemērojot 100% atbrīvojumu gadījumos, kad

	<p>filiāles vērtība nepārsniedz 300 000 EUR, un 50% atbrīvojumu, kad vērtība ir no 300 000 EUR līdz 500 000 EUR.</p> <p>Papildus minētajiem atvieglojumiem, MVU gūst labumu par ieguldījumiem MVU:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Mazie uzņēmumi, kuru apgrozījums ir mazāks nekā 15 miljoni EUR, netiek aplikti ar minimālo nodokli. - Par ieguldījumiem MVU paredzēts IIN atvieglojums un atvieglojums ienākumam no kapitāla pieauguma, ja ieguldījumiem ir ieguldīti kritērijiem atbilstošā MVU - atskaitīt 18% no ieguldījumiem no aplikamā ienākuma, ievērojot maksimālo apmēru - 50 000 EUR, un MVU valdes locekļu ienākuma no kapitāla pieauguma atbrīvošanu no nodokļa, pārdodot akcijas (daļas) aplikamā, tiem pensionējoties. - 50% no ieguldījumiem kritērijiem atbilstošā MVU ir atskaitāmi turīgo personu nodokļa mērķiem, ievērojot maksimālo apmēru - 45 000 EUR. <p>Visbeidzot - mikrouzņēmumi, kuru gada ieņēmumi no preču tirdzniecības nepārsniedz 82 200 EUR un no pakalpojumu sniegšanas - 32 900 EUR, var izvēlēties aprēķināt teorētiski maksājamo nodokli. Mikrouzņēmumiem, kuri tirgo preces, aplikamais ienākums tiek noteikts 29% apmērā no gada ieņēmumu apmēra, piemērojot parastās nodokļa likmes. Mikrouzņēmumiem, kuri sniedz pakalpojumus, aplikamais ienākums tiek noteikts 50% apmērā no gada ieņēmumu apmēra, piemērojot parastās nodokļa likmes.</p>
Vācija	<p>Lai gan Vācijā nav īpašas nodokļa likmes MVU, tā paredz paātrināta nolietojuma aprēķināšanu MVU uzņēmējdarbības aktīviem, kuru vērtībā ir mazāka par 235 000 EUR. Ir paredzēti divi nodokļu atvieglojumi, kas konkrēti paredzēti maziem uzņēmumiem. Lai atbilstu maza uzņēmuma kritērijiem, neto aktīviem jābūt mazākiem par 235 000 EUR, ja uzņēmums piemēro tīrās vērtības metodi, lai noteiktu aplikamo ienākumu un mazāk nekā 100 000 EUR, ja uzņēmums piemēro tīrās vērtības metodi. (Minētie sliekšņi tika attiecīgi samazināti no 335 000 EUR un no 200 000 EUR 2011. gadā). Attiecīgos aktīvus jāizmanto vietējā uzņēmuma pastāvīgajā pārstāvniecībā vismaz vienu gadu. Atvieglojumi ir (i) papildu nolietojums 20% jaunu kustamu aktīvu iegādes vai izgatavošanas izmaksām piecu gadu laikā un (ii) ieguldījumu rezerves, kuras apmērs ir līdz 40% no nākotnē iegādājamo nolietojamo aktīvu iegādes un ražošanas izmaksām, atzīšana, ievērojot maksimālo apmēru 200 000 EUR, ar noteikumu, ka rezervi neapliek ar nodokli līdz brīdim, kad aktīvus sāk nolietot.</p>
Grieķija	<p>Grieķijā nav nekādu MVU paredzētu nodokļu atvieglojumu. Taču ir kārtība, kas paredz rezerves izveidošanu, kas atbrīvota no aplikšanas ar nodokļiem un kuras apmērs ir 15%-40% no ieguldījumiem kritērijiem atbilstošos uzņēmumos, un saskaņā ar minēto kārtību labvēlīgāku režīmu piemēro mazākiem uzņēmumiem, kuri var izpildīt kritērijus, lai iegūtu tiesības uz lielāku atvieglojumu 25%-45% no ieguldījuma.</p>

<p>Ungārija</p>	<p>Maziem uzņēmumiem piemēro nodokļa likmi 10% apmērā (UIN pamata likmes - 19% vietā) ienākumam līdz 1,6 miljoniem EUR. MVU var aprēķināt paātrinātu nolietojumu, uzreiz norakstot izmaksās uzņēmējdarbībai ekspluatācijā nodoto pamatlīdzekļu un nemateriālo aktīvu vērtību.</p> <p>Ungārijā ir divi vienkāršoti nodokļu režīmi mazajiem uzņēmumiem:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Pirmais - KIVA - ir uz naudas plūsmām balstīts nodoklis, kas aizstāj uzņēmumu ienākuma nodokli, sociālās apdrošināšanas nodokļus un darba apmācības iemaksas. Šo nodokli aprēķina kā 16% no apliekamā ienākuma, kas atbilst nodokļu maksātāja peļņai, kas noteikta pēc naudas plūsmas metodes un kurai pieskaitītas personāla izmaksas. Šo nodokli var piemērot uzņēmumi, kuros ir mazāk nekā 25 darbinieku un kuru ieņēmumi un aktīvu kopsumma iepriekšējā nodokļu gadā bijusi mazāka par 500 miljoniem HUF (1,6 miljoniem EUR). - Otrais vienkāršotais režīms - KATA - ir vienreizējs nodokļu maksājums pašnodarbinātajiem. Saskaņā ar šo režīmu pilna darba laika uzņēmumi, kas reģistrēti kā mazo uzņēmumu nodokļu maksātāji, maksā nodokli 50 000 HUF apmērā mēnesī. Nodokļu maksātāji var izvēlēties maksāt 75 000 HUF mēnesī, lai iegūtu lielākas tiesības uz sociālās apdrošināšanas pakalpojumiem. Nepilna darba laika uzņēmēji maksā 25 000 HUF. Vienreizējs nodokļu maksājums veicams atsevišķi par katru personu, kas reģistrēta kā mazā uzņēmuma nodokļu maksātājs. Tas ir piemērojams, ja ieņēmumu apmērs nepārsniedz 6 miljonus HUF (apm. 19 350 EUR). Tiklīdz ieņēmumu apmērs pārsniedz minēto summu, maksājamo nodokli aprēķina, piemērojot 40% likmi par ienākumu daļu, kas pārsniedz 6 miljonus HUF. KATA maksājumi atbrīvo nodokļu maksātāju no uzņēmumu ienākuma nodokļa, iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksāšanas un sociālo iemaksu nodokļa, veselības aprūpes, pensijas, nodarbinātības un darba apmācību iemaksu veikšanas. Tas tomēr neatbrīvo no PVN saistībām.
<p>Īrija</p>	<p>Īrijā ir īpaši atvieglojumi, kas paredzēti ieguldījumiem MVU un jaunuzņēmumos. Nodarbinātības un ieguldījumu atvieglojumu režīms ļauj individuālajam ieguldītājam iegūt tiesības uz iedzīvotāju ienākuma nodokļa atvieglojumiem par ieguldījumiem biržā nekotētu uzņēmumu pamatkapitālā - līdz 150 000 EUR gadā laikposmā līdz 2020. gadam. Ienākumu nodokļa atbrīvojums ir līdz 30%, taču ir iespējams papildu atvieglojums 10% apmērā (11% par ieguldījumiem līdz 2015. gadam), gadījumos, kad tiek uzskatāmi parādīts, ka trīs gadu laikā no ieguldīšanas brīža ir palielinājies darbinieku skaits vai ja ieguldījums ticis izmantots P&A izdevumu segšanai. Uzņēmumam, kura pamatkapitālā ieguldījumu veic, jāatbilst MVU kritērijiem (MVU definīcija atbilst ES definīcijai), un ieguldītā summa jāizlieto uzņēmuma uzņēmējdarbībai. Minētais regulējums paredz ierobežojumus (10 miljoni EUR kopā un 2,5 miljoni EUR katru gadu) visu ieguldītāju kopējiem ieguldījumiem uzņēmumā.</p>

	<p>Īrijā ir vairāki atvieglojumi, kas paredzēti jaunuzņēmumu atbalstam. Uzņēmumu ienākuma nodokļa atvieglojums ir pieejams jaunuzņēmumiem pirmajos trīs darbības gados pēc jaunuzņēmuma darbības uzsākšanas. Kritērijiem atbilstošu uzņēmējdarbību iepriekš nedrīkst būt veikusi neviena cita persona, un uzņēmējdarbība nedrīkst būt veikta iepriekš kādas citas personas uzņēmējdarbības ietvaros. Atvieglojums paredz nodokļu atlaidi, kas aprēķināta, pamatojoties uz darba devēja sociālās apdrošināšanas iemaksām, ievērojot maksimālo apmēru - 5000 EUR par darbinieku viena gada laikā, un kopējo ierobežojumu 40 000 EUR gadā. Neizmantojot atlaides, kurus nav iespējams izmantot pirmajos trīs gados zaudējumu vai nepietiekamas peļņas dēļ, ir iespējams pārnest uz nākamajiem periodiem un samazināt turpmākajos gados aprēķināto nodokli, ievērojot minētos ierobežojumus 5000 EUR un 40 000 EUR gadā. Ir spēkā arī «Uzsāc savu uzņēmējdarbību!» regulējums, kas paredz ienākumu nodokļa atvieglojumu iedzīvotājiem, kuri uzsāk savu uzņēmējdarbību un kuri vismaz 12 mēnešus pirms uzņēmējdarbības uzsākšanas bijuši bezdarbnieki. Atvieglojuma maksimālais apmērs ir 40 000 EUR gadā divu gadu laikā. Visbeidzot ienākumu nodokļa regulējums ir pieejams iedzīvotājiem, kuri nodibinājuši savu uzņēmumu, t.i., apliekamo ienākumu var samazināt par kritērijiem atbilstošiem ieguldījumiem uzņēmuma akcijās (daļās), piemērojot maksimālo ienākuma nodokļa likmi (40/41%) sešus gadus pirms ieguldīšanas, t.i., rodas tiesības uz nodokļa pārmaksas atmaksu. Uzņēmumam jāatbilst MVU kritērijiem (atbilstoši ES definīcijai) un jāveic jauns uzņēmējdarbības veids, un fiziskajai personai ir jābūt nodarbinātai uzņēmumā kā pilna darba laika darbiniekam/ valdes loceklim vismaz vienu gadu pēc ieguldīšanas.</p>
Itālija	<p>Itālijā nav nekādu īpaši MVU paredzētu nodokļu atvieglojumu. Tomēr tā paredz nodokļu atvieglojumus, lai sekmētu ieguldījumus jaunuzņēmumos, kuru darbības pamatā ir pētniecība, attīstība un inovācijas. Saskaņā ar šo atvieglojumu fiziskās personas - nodokļu maksātāji - var samazināt apliekamo ienākumu par 19% no jaunuzņēmuma ieguldītās summas līdz maksimālajam apmēram 500 000 EUR, turpretī uzņēmumu ienākuma nodokļa maksātāji var samazināt apliekamo ienākumu par 20% no ieguldītās summas līdz 1,8 miljoniem EUR. Ieguldītājam jā saglabā savs ieguldījums uzņēmumā vismaz divus gadus. Atvieglojumu var piemērot arī inovatīvi MVU (atbilstoši ES definīcijai), ievērojot šādus kritērijus: 3% no apgrozījuma vai izmaksām jābūt attiecināmām uz P&A darbībām, vienai trešdaļai darbinieku ir jābūt ar augstākās izglītības diplomu, un uzņēmuma īpašumā ir jābūt patentam.</p> <p>Itālijā iedzīvotājiem, kuri veic saimniecisko darbību un kuru ieņēmumi ir mazāki par 40 000 EUR (attiecīgais sliekšnis atšķiras atkarībā no nozares), var aprēķināt teorētiski maksājamo ienākuma nodokli. T.i., apliekamo ienākumu aprēķina, reizinot gada ieņēmumus ar koeficientu un fiksētu nodokļa likmi 15% apmērā.</p>

Latvija	<p>Galvenais atvieglojums mazajiem uzņēmumiem Latvijā ir mikrouzņēmumu nodoklis (MUN), kas tika ieviests 2010. gadā, lai sekmētu jaunu uzņēmumu attīstību, samazinātu administratīvo slogu mazajiem/mikro uzņēmumiem un sekmētu pāreju no neregistrētas nodarbinātības uz reģistrēto nodarbinātību. Uzņēmums atbilst MUN kritērijiem, ja tā apgrozījums taksācijas gadā nepārsniedz 100 000 EUR, tajā ir nodarbināti ne vairāk kā 5 darbinieki, darbinieka/valdes locekļa mēnešalga nepārsniedz 720 EUR (izņemot dividendes), un sabiedrībām ar ierobežotu atbildību - dalībnieki ir fiziskas personas, un par valdes locekļiem var būt tikai darbinieki. MUN režīms paredz nodokļa aprēķināšanu no apgrozījuma, kas nepārsniedz 100 000 EUR, piemērojot 9% likmi pirmajos trīs gados un 12%, sākot no ceturrtā gada. Ieņēmumiem virs 100 000 EUR piemēro 20% likmi. MUN ir vienots nodokļu maksājums, kas aizstāj UIN, IIN un sociālās apdrošināšanas iemaksas. Saskaņā ar paredzamajiem grozījumiem, kas stāsies spēkā no 2017. gadā, mikrouzņēmumu darbiniekiem būs jāmaksā valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas, savukārt MUN par ieņēmumiem līdz 100 000 EUR tiks samazināts līdz 5% pirmajos trīs gados un 8% - nākamajos gados.</p>
Lietuva	<p>Lietuvas regulējums paredz divus galvenos atbrīvojumus mikrouzņēmumiem - (i) uzņēmumi, kuru darbinieku skaits nepārsniedz 10, un kuru apliekamais ienākums nepārsniedz 1 miljonu LTL (290 000 EUR) var aprēķināt nodokli, piemērojot samazinātu nodokļa likmi - 5% (UIN pamata likmes - 15% - vietā). Lai izpildītu atbilstības kritērijus, uzņēmuma dalībniekam - fiziskai personai vai personu grupai, kura veic arī saimniecisko darbību, līdzdalība uzņēmuma pamatkapitālā nedrīkst pārsniegt 50%, vai to līdzdalība citu uzņēmumu pamatkapitālā nedrīkst pārsniegt 50%. (ii) Mikrouzņēmumam, kas izpilda šos kritērijus, ir tiesības nenolietot pamatlīdzekļus, izņemot ēkas.</p> <p>Papildus minētajiem atvieglojumiem uzņēmumi, kuru apliekamais ienākums nepārsniedz 100 000 LTL (29 000 EUR), drīkst noteikt savu ienākumu pēc naudas plūsmas metodes.</p>
Luksemburga	<p>Samazinātu nodokļa likmi - 20% (UIN likmes 22,47% apmērā, kas iekļauj papildnodokli) piemēro visiem uzņēmumiem, kuru ienākums ir mazāks nekā 15 000 EUR, bet ienākumi līdz 17 500 EUR ir atbrīvoti no pašvaldības uzņēmējdarbības nodokļa. Uzņēmumi, kuri izpilda turpmāk minētos divus kritērijus - aktīvu kopsumma nepārsniedz 4,4 miljonus EUR, bet apgrozījums nepārsniedz 8,8 miljonus EUR, un darbinieku skaits nepārsniedz 50, netiek pakļauti obligātajam audita pārbaudēm. Nodokļu atlaide par ieguldījumiem kritērijiem atbilstošos nolietojamos materiālos pamatlīdzekļos ir izdevīgāks MVU - atlaides apmērs ir 7% ieguldījumiem līdz 150 000 EUR un 2% - ieguldījumiem, kas pārsniedz minēto apmēru.</p>

<p>Nīderlande</p>	<p>Lai gan Nīderlandē nav īpašu atvieglojumu, kas paredzēti MVU, tās UIN likmes paredz progresivitāti, kas ir izdevīga MVU - to ienākums līdz 200 000 EUR tiek aplikts ar nodokli, piemērojot 20% likmi, bet ienākumam virs minētā apmēra tiek piemērots nodoklis 25% apmērā. MVU izdevīga likmju progresivitāte attiecas arī uz vispārējo aplikamā ienākuma samazinājumu (atskaitāmiem izdevumiem) par nelieliem ieguldījumiem noteiktos uzņēmējdarbības aktīvos; atskaitāmo izdevumu apmērs ir 28% ieguldījumiem no 2300 EUR līdz 55 248 EUR; fiksētus atskaitāmos izdevumus 15 470 EUR apmērā piemēro ieguldījumiem no 55 248 EUR līdz 102 311 EUR; un atskaitāmo izdevumu apmērs ir 15 470 EUR, no tiem atskaitot 7,56% no summas virs 102 311 EUR par ieguldījumiem no 102 311 EUR līdz 306 931 EUR. Aplikamā ienākuma samazināšana nav paredzēta ieguldījumiem, kuru apmērs pārsniedz 306 931 EUR.</p> <p>Nīderlandes regulējums paredz paātrinātu nolietojuma aprēķināšanu jaunuzņēmumiem, kuri neierobežoti spēj nolietot visus savus aktīvus uzņēmējdarbības pirmajos trīs gados. Turklāt jaunuzņēmumi, kuri veic P&A darbības, var izmantot algu nodokļu atlaidi, kas paredz lielāku atskaitījumus par uzņēmuma maksātajām algām līdz 200 000 EUR.</p>
<p>Polija</p>	<p>Polijā ir vairāki atvieglojumi MVU. Pirmkārt, MVU paredzēts atvieglojums par ieguldījumiem jaunās tehnoloģijās - atskaitījumu apmērs ir lielāks mazajiem uzņēmumiem (70%) un vidējiem uzņēmumiem (60%) parastās likmes (50%) vietā. Turklāt MVU var saņemt nodokļu atlaidi līdz 70% no attaisnotajiem izdevumiem, ievērojot maksimālo atlaides apmēru 4 miljoni PLN (950 000 EUR) par ieguldījumiem jaunās un inovatīvās tehnoloģijās. MVU definīcija atbilst ES definīcijai. Mikrouzņēmumi ar apgrozījumu, kas mazāks par 1,2 miljoniem EUR, var uzreiz norakstīt izmaksas konkrētu pamatlīdzekļu iegādes izmaksas līdz 50 000 EUR. Mikrouzņēmumi var izvēlēties maksāt ceturkšņa avansa nodokļa maksājumus mēneša maksājumu vietā. Mazajiem un mikrouzņēmumiem, kas ir jaunuzņēmumi, ir tiesības uz 100% nodokļa atlaidi to darbības pirmajā gadā, kas ir jāatmaksā 5 gadu laikā.</p> <p>Polijā atļauts aprēķināt teorētisko maksājamo nodokli (i) fiziskām personām vai līgumsabiedrībām, kuru saimnieciskās darbības ienākumi iepriekšējā gadā bijuši mazāki par 150 000 EUR - fiksētu maksājamā nodokļa summu, ko aprēķina nodokļu administrācija; (ii) mikrouzņēmumi, kuri nodarbina mazāk nekā piecus darbiniekus, maksā nodokli atbilstoši tā darbības veidam, apjomam un darbinieku skaitam.</p>
<p>Portugāle</p>	<p>Portugāles regulējums paredz nodokļu likmju progresivitāti federālajiem un vietējiem uzņēmējdarbības nodokļiem, kas ir izdevīga MVU - 18,5% ienākumam līdz 15 000 EUR, 24,5% - ienākumam līdz 1,5 miljoniem EUR, 27,5% - ienākumam līdz 7,5 miljoniem EUR, 29,5% - ienākumam līdz 35 miljoniem EUR, un 31,5% - ienākumiem</p>

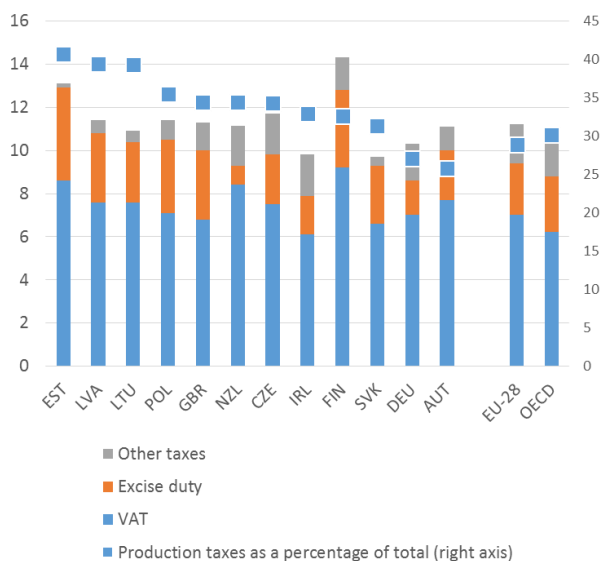
	<p>virs minētās summas. MVU var atbilst kritērijiem, lai izmantotu lielāku nodokļu atlaidi par P&A izdevumiem - atskaitāmo izdevumu apmērs ir 47,5% salīdzinājumā ar 32,5% vispārējā režīma uzņēmumiem. Portugāles regulējums atļauj aprēķināt teorētiski maksājamo nodokli uzņēmumiem, kuru gada ieņēmumi ir mazāki par 200 000 EUR vai kuru pašu kapitāls ir mazāks par 500 000 EUR. Apliekamo ienākumu aprēķina, piemērojot koeficientu katram ienākumu veidam atbilstoši gada ieņēmumu apmēram.</p>
Rumānija	<p>Rumānijas regulējums paredz apgrozījuma nodokļa režīmu mikrouzņēmumiem, saskaņā ar kuriem privātā kapitāla uzņēmumi, kuru ienākums ir mazāks nekā 65 000 EUR, maksā nodokli 3% apmērā no apgrozījuma (UIN 16% vietā). Šo režīmu nepiemēro bankām, azartspēļu uzņēmumiem, konsultāciju un vadības uzņēmumiem.</p>
Slovēnija	<p>Slovēnijas regulējums neparedz nodokļu atvieglojumus, kas vērsti īpaši uz MVU, kuriem piemēro vispārējo nodokļu režīmu. Tomēr MVU piemēro labvēlīgu nodokļu režīmu noteiktās ekonomiskās zonās, kur maksimālais palīdzības apmērs nodokļu atlaižu veidā ir 50% - mazajiem uzņēmumiem un 40% - vidējiem uzņēmumiem. Mikro, mazie un vidējie uzņēmumi maksā mazākas soda naudas nokavētas vai nepilnīgas nodokļu samaksas gadījumā. Slovēnijas regulējums paredz teorētiskā nodokļa aprēķināšanu uzņēmumiem, kuru gada ieņēmumi nav pārsnieguši 50 000 EUR iepriekšējā gadā (vai nav pārsnieguši 100 000 EUR gadījumos, kad nodokļu maksātājs nodarbina vienu pilna darba laika darbinieku vismaz 5 mēnešus). Izpildot minētos kritērijus, apliekamo ienākumu aprēķina kā 80% no gada ieņēmumu apmēra.</p>
Spānija	<p>Spānijas regulējums paredz plašu atvieglojumu klāstu MVU. Maziem uzņēmumiem, kuru neto ieņēmumi ir mazāki nekā 5 miljoni EUR un kuri nodarbina mazāk nekā 25 darbiniekus, piemēro samazinātu nodokļa likmi 20% apmērā ienākumam līdz 300 000 EUR, un 25% - ienākumam virs 300 000 EUR. MVU, kuru apgrozījums ir mazāks nekā 10 miljoni EUR, kuri neizpilda minētos kritērijus, maksā 25% lielu nodokli par ienākumu līdz 300 000 EUR, savukārt ienākumam virs minētās summas piemēro likmi 30% apmērā.</p> <p>MVU var piemērot paātrinātu nolietojumu - divkārtšas parastās likmes apmērā visiem materiālajiem aktīviem un trīskāršā likmes apmērā, ja aktīvi tika iegādāti, ieguldot ienākumus no kapitāla pieauguma. Materiālo aktīvu iegādes izmaksu tūlītēja norakstīšanas izdevumus bija atļauta 2013. un 2014. gadā, kad bija grūti uzturēt nodarbinātības līmeņus. MVU var izpildīt kritērijus nodokļu atlaides 10% apmērā piemērošanai par jaunu materiālu aktīvu atjaunojamajai enerģijai iegādes izmaksām.</p> <p>MVU, kuru darbinieku skaits ir mazāks par 50, nodokļu atlaide ir pieejama, ja darbā tiek pieņemti darbinieki, kuru vecums ir līdz 30 gadiem (3000 EUR par katru</p>

	<p>darbinieku), un ja tiek pieņemti darbinieki, kas bijuši bezdarbnieki vismaz trīs mēnešu (50% no nesamaksātajiem maksājumiem bezdarbniekam).</p> <p>MVU, kuru apgrozījums ir mazāks nekā 10 miljoni EUR, var izveidot īpašu uzkrājumu sliktajiem parādiem, kura apjoms ir 1% no debitoru atlikuma gada beigās. Atbrīvojums no kapitāla pieauguma nodokļa 99% apmērā paredzēts par ieguldījumiem tādu MVU riska kapitālā, kuri veic darbību tehnoloģisko inovāciju jomā.</p> <p>Spānijas regulējums atļauj teorētiskā ienākuma aprēķināšanu uzņēmumiem, kuri nav juridiskas personas un kuru saimnieciskās darbības gada ienākums nepārsniedz 450 000 EUR. Apliekamo ienākumu aprēķina, piemērojot konkrētus koeficientus (darbinieku skaits, uzņēmuma telpu lielums utt.) gada ienākumam; taču nodokļi aprēķina, piemērojot parastās nodokļa likmes.</p>
Zviedrija	<p>Lai gan Zviedrijas regulējums neparedz atvieglojumus, kas paredzēti īpaši MVU (to definīcija atbilst ES definīcijai), ieguldītājiem, kuri iegulda mazos uzņēmumos, ir tiesības uz īpašu apliekamā ienākuma samazinājumu. Apliekamā ienākuma samazinājums paredzēts individuālajiem ieguldītājiem atbilstoši 50% no ieguldījumiem kritērijiem atbilstošu uzņēmumu akcijās (daļās), ievērojot maksimālo atskaitījumu - 650 000 SEK apmērā (apm. 100 000 EUR) un maksimālo ieguldījumu - 20 miljoni SEK vienā uzņēmumā.</p>
Apvienotā Karaliste	<p>Apvienotajā Karalistē MVU paredzēta īpaša mazāka UIN likme 20% apmērā, taču to vairs nepiemēro, jo vispārējā UIN likme ir samazināta līdz 20% visiem uzņēmumiem.</p> <p>MVU paredzēti lielāki apliekamā ienākuma samazinājumi par P&A ieguldījumiem: lielie uzņēmumi var atskaitīt papildu 30% no to P&A izdevumiem, savukārt MVU - papildu apliekamā ienākuma samazinājums 125% apmērā, ievērojot maksimālo atvieglojuma apmēru - 7,5 miljoni GBP (8,78 miljoni EUR). Atvieglojums ir pieejams plašam MVU lokam, t.i., uzņēmumiem, kuri nodarbina līdz 500 darbinieku, kuru apgrozījums ir līdz 100 miljoniem GBP un aktīvu kopsumma - 86 miljoni GBP.</p> <p>Ikgadējie atskaitāmie izdevumi par ieguldījumiem ļauj uzņēmumiem atskaitīt visu iegādāto pamatlīdzekļu (izņemot automobiļus) iegādes vērtību iegādes gadā līdz 200 000 GBP.</p>

6. PVN

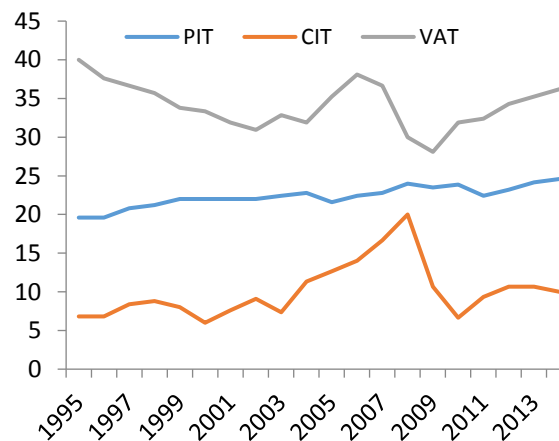
Lielu īpatsvaru kopējos nodokļu ieņēmumos (ap 39%) veido nodokļi par precēm un pakalpojumiem, kas ir daudz augstāks rādītājs par ES15 vidējo rādītāju (sk. 70. grafiks). No tiem pievienotās vērtības nodoklis (PVN) ienes vairāk nekā 60%. PVN ir efektīvāks nodoklis nekā daži citi nodokļi Latvijā (71. grafiks), jo tam ir daudz plašāka bāze. Globālās krīzes laikā ES valstīs tika pieredzēts PVN efektivitātes kritums par 3 procentpunktiem, šis samazinājums bija daudz krasāks Latvijā nekā Īrijā, Nīderlandē un AK. Iespējams, to noteica izmaiņas patēriņa veidos, kā tas bieži notiek ekonomisko lejupslīžu laikā, kad samazinās ne tikai ienākumi, bet arī pasliktinās prognozes un pavājinās nodokļu maksāšana. Latvijas PVN efektivitāte nesien atgriezās pirmskrīzes līmenī, lai gan tā joprojām ir zemāka nekā tās maksimālais apmērs - 0,45 1995. gadā. Lai gan Latvijas PVN ieņēmumu efektivitāte pašlaik ir tuvāka ES vidējiem rādītājiem (72. grafiks), tā joprojām ļoti atpaliek no Igaunijas vai Čehijas Republikas efektivitātes, iespējams tāpēc, ka Latvijā ir augstāks PVN sliekšnis, kas atbrīvo MVU no PVN maksāšanas, kā arī problēmām, kas saistītas ar nodokļu likumu ievērošanu un piemērošanas problēmām.

70. grafiks. Ražošanas nodokļi, procentuālā izteiksmē no kopējiem nodokļu ieņēmumiem



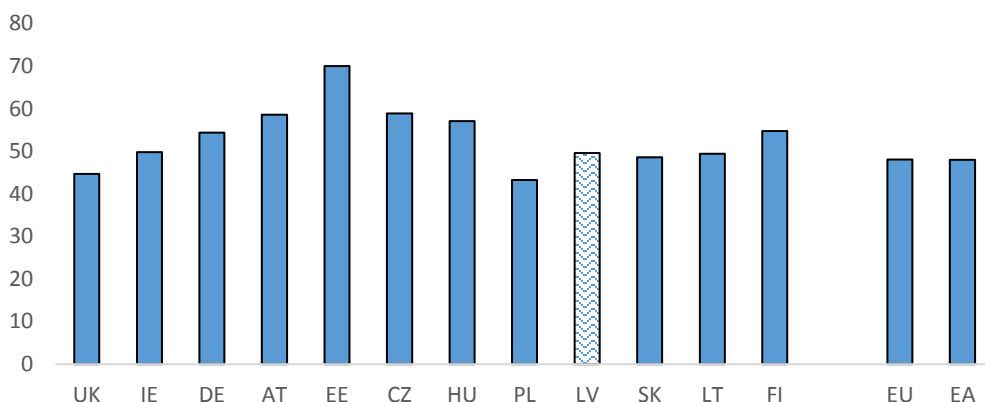
Avots: Eurostat, ESAO (Jaunzēlandei)

71. grafiks. VAT ieņēmumu efektivitāte Latvijā, %



Piezīme: Efektivitāte tiek aprēķināta katram nodoklim kā nodokļu ieņēmumu un standarta likmes un nodokļu bāzes (patēriņa) reizinājuma attiecība.
Avots: Pasaules Bankas aprēķini

72. grafiks. PVN ieņēmumu un kopējo nodokļu ieņēmumu attiecība



Avots: OECD Statistikas datubāze.

Latvijas PVN ir diezgan plaša bāze, kurai piemēro standarta un samazināto likmi, lai gan samērā maz preču un pakalpojumu apliek ar samazināto likmi. Standarta likme 21% apmērā ir līdzīga ES vidējai likmei (21,6%), bet nedaudz augstāka par ESAO valstu vidējo likmi (19,1%). Relatīvi augsto samazināto likmi (12%; sk. 45. tabula) piemēro medicīnas precēm un iekārtām, grāmatām, laikrakstiem un periodiskajiem izdevumiem, mazuļu pārtikas produktiem, malkai, centrālapkures pakalpojumiem, siltumenerģijas apgādes pakalpojumiem, viesnīcu izmitināšanas pakalpojumiem un sabiedriskā pasažieru transporta pakalpojumiem. Taču neviena no minētajām precēm nav nedz būtiski nozīmīga, nedz uzskatāma par sociāli vēlamu. Preces un pakalpojumi, kuriem piemēro nulles likmi, iekļauj pozīcijas, kas ir ierastas visās ES valstīs - preču un saistīto pakalpojumu eksportu, preču piegādi Kopienas iekšienē, starptautisko transportu; minētajā kategorijā iekļauti arī tūrisma pakalpojumi, kas sniegti ārpus Latvijas (ko ir daudz grūtāk pamatot). Krīzes laikā valdība palielināja PVN likmi no 18% līdz 22%, bet samazināto likmi - no 5% līdz 10%, tobrīd tā joprojām bija viena no viszemākajām likmēm ES. Augstākās un zemākās likmes starpības samazināšana mazināja uzņēmumu vēlmi lobēt viņu preču pārklasifikāciju un palielināja PVN efektivitāti, taču tā bija regresīva.

Daļu patēriņa neapliet ar PVN, tāpat kā lielākajā daļā ES un ESAO valstu. Latvijā relatīvi īsais atbrīvojumu saraksts iekļauj tādas pamata pozīcijas kā veselības aprūpes, izglītības, sociālie, kultūras, pasta un finanšu pakalpojumi. Mazāk ierasti atbrīvojumi attiecas uz azartspēlēm, nekustamā īpašuma pārdošanu, mājokļa īri, kurus iespējams iekļaut kategorijā, kurai piemēro standarta PVN likmi. Samazinātās PVN likmes piemērošanas režīmi izmaksāja Latvijai 0,65% no IKP 2014. gadā nesaņemto ieņēmumu ziņā (sk. 44. tabula par izmaksu sadalījums starp preču un pakalpojumu kategorijām). Standarta PVN izņēmumus bieži pamato ar praktiskiem apsvērumiem, piemēram, pakalpojuma vērtību ir grūti definēt un aplikt ar nodokli, piemēram, finanšu un apdrošināšanas pakalpojumu vai azartspēļu pakalpojumu vērtību, vai pastāv uz sadali orientētie mērķi, piemēram, veselības aprūpe un izglītība. Pasta pakalpojumi ir sabiedriskie pakalpojumi, kurus neapliet ar nodokli vairumā ES valstu.

44. tabula. Zaudētie ieņēmumi samazinātā PVN režīma dēļ (2014)

Samazinātās PVN likmes izmaksas	tūkst. EUR	% no IKP
Kopējās izmaksas	152 638	0,65
<i>t.sk.:</i>		
farmācijas produkti	103 168	0,44
medicīnas ierīces	2744	0,01
Specializētā pārtika mazuļiem	719	0,00
Regulārie iekšzemes pasažieru transporta un pasažieru bagāžas pārvadājumi	10 422	0,04
Mācību grāmatas un oriģinālliteratūra	3164	0,01
Laikraksti, žurnāli, biļeņeni un citi periodiskie izdevumi	3745	0,02
Tūristu izmitināšanas pakalpojumi	9642	0,04
Iedzīvotāju siltumapgādes pakalpojumi	18 985	0,08
Malkas piegāde iedzīvotājiem	51	0,00

Avots: Latvijas Republikas Finanšu ministrija.

Latvijas regulējums paredz samērā dāsnu atbrīvojumu no PVN - mazajiem uzņēmumiem, kuru ieņēmumi ir mazāki nekā 50 000 EUR iepriekšējos 12 mēnešos, nav jāaprēķina un jāmaksā PVN. Minētais sliekšnis ir ļoti atšķirīgs ES un ESAO valstīs, Latvijas noteiktais sliekšnis ir augstāks nekā attiecīgais sliekšnis visās minētajās valstīs, izņemot AK (45. tabula). Tas pārsniedz Igaunijas sliekšni trīs reizes. Lai gan augstā sliekšņa mērķis ir atvieglot nodokļa administrēšanu, tas var mazināt uzņēmumu vēlmi veikt reģistrētu uzņēmējdarbību. Tas sekmē izvairīšanos no nodokļiem esošo uzņēmumu vidū, mudinot tos sadalīties un dibināt jaunu uzņēmumu, lai izmantotu 12 mēnešu atbrīvojumu no PVN maksāšanas. Turklāt tas rada nevienlīdzīgus darbības apstākļus jauniem un esošiem uzņēmumiem: jaunie uzņēmumi var tirgot preces par daudz zemākām cenām, jo tās neiekļauj PVN.

45. tabula. Izraudzītu ESAO valstu PVN rādītāji

	PVN procenti (procentos)								Sliekšnis (EUR), 2015
	2005				2015. gads				
	Standarta	Cita			Standarta	Cita			
Latvija	18	5	0		21	12	0		50 000
Lietuva	18	9	5	0	21	9	5	0	45 000
Igaunija	18	5	0		20	9	0		16 000
Slovākija	19	0			20	10	0		49 790
Polija	22	7	3	0	23	8	5	0	apmēram 35 000
Čehija	19	5	0		21	15	10	0	apmēram 37 000
Austrija	20	16	12	10	20	12	10	0	30 000
Īrija	21	13,5	4,8	0	23	13,5	9	4,8	75 000 (37 500)
Somija	22	17	8	0	24	14	10	0	8500
Jaunzēlande	12,5	0			15	0			apmēram 36 000
Apvienotā	17,5	5	0		20	5	0		apmēram 104 000
Vācija	16	7	-		19	7			Nav

Avots: EK 2015, Ernst 2015

Saskaņā ar optimālu nodokļu aplikšanas teoriju diferencētas PVN likmes būtu jāpiemēro divu iemeslu dēļ: lai samazinātu darba tirgus izkropļojumus un pārdaļītu ienākumus. Preču un pakalpojumu aplikšana ar atšķirīgām PVN likmēm ir noderīga, ja tas palielina darbaspēka piedāvājumu, jo darbaspēka piedāvājumu samazina ienākumu nodokļi (*Jacobs un Broadway, 2014*). Piemērojot atšķirīgas PVN likmes, darbaspēka piedāvājumu varētu palielināt, kas varētu uzlabot sociālo labklājību. Preces, kas relatīvi vairāk saistītas ar brīvā laika pavadīšanai, attiecīgi būtu jāapliek ar augstākām likmēm. Kā piemēru varētu minēt ceļošanas un tūrisma pakalpojumus. Preces, kas relatīvi vairāk saistītas ar darba veikšanu, būtu jāapliek ar zemākām likmēm. Kā piemērus var minēt darba braucienu izdevumus, bērnu aprūpes pakalpojumus, preces, kuru tuvas aizstājējpreces var tikt saražotas mājražošanas apstākļos. Ja pieprasījums pēc precēm un pakalpojumiem nemainās atbilstoši darbaspēka piedāvājumam, saskaņā ar pazīstamo Atkinsona- Štiglica (1976) teoriju PVN likmei būtu jābūt vienotai. Minētie labklājības zaudējumi, kas rodas atšķirīgu PVN likmju piemērošanas preču tirgos, jākompensē ar iespējamiem labklājības ieguvumiem darba tirgos.

Nav daudz empīrisku pierādījumu, kas nosaka dažādu preču nepieciešamības pakāpi saistībā ar darbaspēka piedāvājumu. Pieejamie pētījumu rezultāti nesniedz sevišķi spēcīgus pierādījumus tam, ka diferencētas PVN likmes samazina darba tirgus izkropļojumus, sk. arī *Crawford et al. (2010)* un *Pirttilä un Suoniemi (2010)*. *Crawford et al. (2010)* konstatēja, ka AK pārtikas preces, elektrības, tabakas un sabiedriskā transporta pakalpojumi ir saistīti ar brīvā laika pavadīšanu, turpretī restorānu pakalpojumi, alkohols un degviela ir saistīti ar darbu. *Pirttilä un Suoniemi (2010)* parāda, ka Somijā kapitāla ienākums un izdevumi par mājokli ir saistīti ar brīvo laiku, turpretī bērnu aprūpes pakalpojumi ir saistīti ar darbu. Vislielākās izdevumu kategorijas saskaņā ar abiem pētījumiem neuzrāda nozīmīgu saistību ar darbaspēka piedāvājumu.

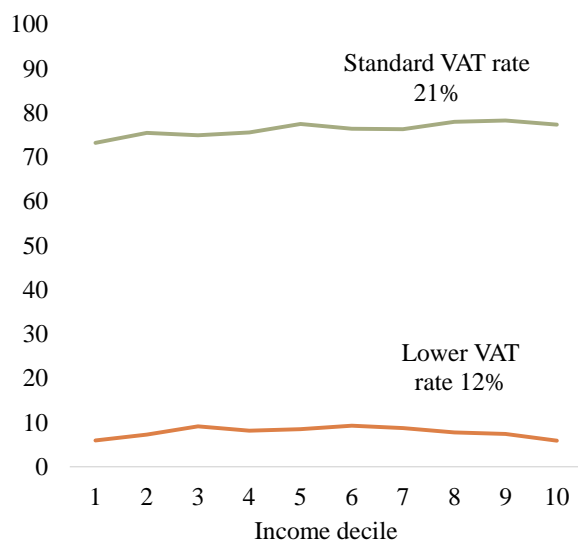
Jautājumu par to, vai PVN likmes ir vēlamas ienākumu pārdalei, ietekmē tas, vai diferencētas PVN likmes var pārdaļīt lielākus ienākumus nekā ienākumu pārdaļīšana, kuru iespējams panākt, tikai piemērojot nelineāru nodokli ienākumam. Tādējādi, kad visas atšķirības preču un pakalpojumu piedāvājumā ir pilnīgi paredzamas, pamatojoties uz darbaspēka ienākumiem vien, diferencēta PVN likmju struktūra nespēj pārdaļīt vairāk ienākumu nekā valdība spēj panākt ar ienākumu nodokļa starpniecību, turklāt tā papildus izkropļo pieprasījumu pēc precēm. Attiecīgi diferencētas PVN likmes nav vēlamas, pat ja trūcīgie iedzīvotāji tērē lielāku savu ienākumu daļu, maksājot par konkrētām precēm. Diferencētas PVN likmes ir vēlamas ienākumu pārdalei tikai tad, ja ir novērojams (un tiek aplikta ar nodokļiem), ka algotā darba ienākumi, pieprasījums pēc precēm un pakalpojumiem turpina mainīties atkarībā no iedzīvotāju ienākumu gūšanas spējām (t.i., viņu algām par nostrādātajām stundām) (*Mirrlees, 1976; Saez, 2002*). Tāpēc ir iespējams panākt līdzsvaru starp taisnīgumu un efektivitāti, un diferencētas PVN likmes būtu jāizmanto pārdalei. Piemēram, *Gordon un Kopczuk (2010)* nāca klajā ar empīriskiem pierādījumiem, ka mājokļa īpašumtiesības (un ienākums no kapitāla) spēcīgi korelē ar ienākumu gūšanas spēju.

Lai noteiktu, vai diferencētas PVN likmes ir vēlamas Latvijā, ir svarīgi zināt, vai ar PVN starpniecību ir iespējams pārdaļīt papildu ienākumus - papildus ienākumu pārdalei, ko iespējams panākt ar ienākuma nodokli. Tāpēc ir nepieciešami empīriskie pierādījumi ne tikai par izdevumu pārdali par dažādām precēm, bet arī par to, vai ir lielas atšķirības preču pieprasījumā atbilstoši darbaspēka ienākumiem. Varētu izrādīties vēlams pārvietot dažas no precēm, kurām piemēro 12% PVN likmi vai 0%, uz preču kategoriju, kurai piemēro 21% likmi, kompensējot pārdales sekas ar ienākumu nodokļa korekcijām. Šādā gadījumā ienākumu sadale netiek ietekmēta, taču būs mazāk izkropļojumu preču tirgos, un valdība ietaupīs PVN administrēšanas un atbilstības izmaksas. Taču

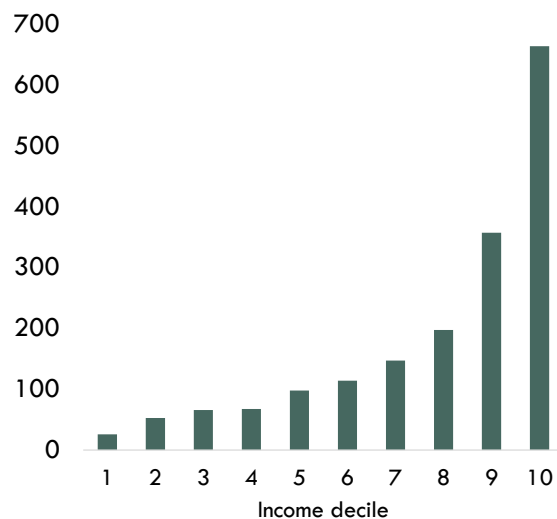
mājsaimniecību preču un pakalpojumu patēriņš tiek novērtēts, izmantojot Latvijas aptaujas datus, iedzīvotāju ar zemākiem ienākumiem kategoriju vidū nav novērojami lielāki izdevumi par precēm, kurām piemēro samazinātu PVN. Attiecīgi PVN nav efektīvs līdzeklis nabadzības mazināšanai vai ienākumu pārdalei.

Visus minētos argumentus jāanalizē konkrētā Latvijas ekonomikas kontekstā, ņemot vērā darba tirgus stāvokli un ienākumu pārdali. Piemēram, 2010. gadā Latvija ieviesa samazināto PVN likmi viesnīcu izmitināšanas pakalpojumiem, lai palīdzētu attiecīgajai nozarei atgūties no krīzes. Kopš tā laika viesnīcu nozares ekonomiskā situācija ir uzlabojusies, un īsti nav pamatojuma samazinātas likmes piemērošanai šajā nozarē. Turklāt no zemākas PVN likmes viesnīcu izmitināšanas pakalpojumiem labumu gūst tūristi un turīgākā vietējās sabiedrības daļa (sk. 73. grafiks. un 74. grafiks. attēlu), taču tas nebūt neveicina konkurētspējas uzlabošanu. Igaunijas PVN likme viesnīcu pakalpojumiem (9%) ir zemāka nekā Latvijā (12%), turpretī Lietuvas 21% PVN likme⁷³ viesnīcu pakalpojumiem 2014. gadā bijusi konkurētspējīgāka (sk. 75. grafiks. attēlu). Vēl viens piemērs, kad vairs nav spēcīgu argumentu samazinātās likmes uzturēšanai, ir PVN likmes atšķirības centrālāpkures, siltumapgādes un malkas kurināšanas apgādes pakalpojumiem. Samazinātā likme pazemina apkures izdevumus mājsaimniecībām, kuras izmanto šos pakalpojumus, taču tiek radīti nevienlīdzīgi apstākļi patērētājiem, kuri apkurei izmanto gāzi un elektrību (kas ir apliekami ar PVN standarta likmi), un mājsaimniecībām, kuras izmanto centrālāpkures pakalpojumus vai apkurei izmanto malku. Vispār jau tādas preces vai pakalpojumi, kuras ir savstarpēji viegli aizstājamas (piemēram, visas iepriekšminētās preces), būtu jāapliek ar nodokli vienādi.

73. grafiks. Mājsaimniecību patēriņa (skaidrā naudā) īpatsvars sadalījumā pa PVN likmes kategorijām (2014)



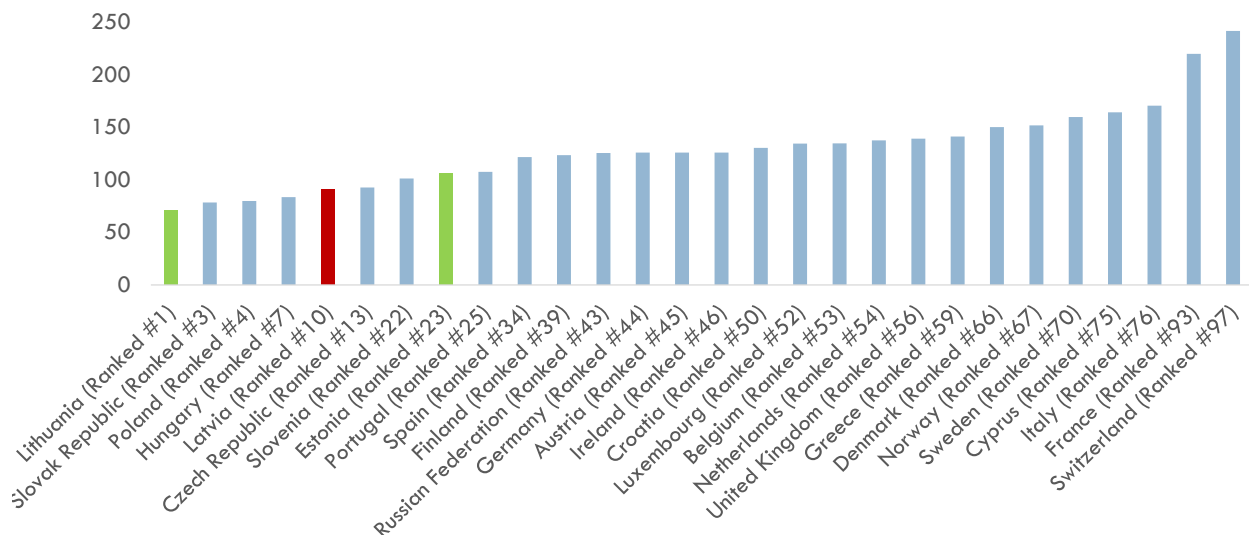
74. grafiks. Viesnīcu/restorānu pakalpojumu patēriņš EUR uz vienu iedzīvotāju pēc ienākumu deciles (2014)



Avots: Pasaules Bankas aprēķini, pamatojoties uz Mājsaimniecību budžeta apsekojumu (2014)

⁷³ No 2015. gada 1. janvāra Lietuvā ir ieviesta samazinātā PVN likme viesnīcu izmitināšanas pakalpojumiem - 9 procenti. Konkurētspējas aprēķini tika veikti pirms izmaiņu veikšanas - 2015. gada Ceļošanas un tūrisma konkurētspējas ziņojumā. Igaunija plāno palielināt PVN likmi viesnīcu izmitināšanas pakalpojumiem no 2017. gada janvāra, ceļot likmi no 9% līdz 14 procentiem.

75. grafiks. Globālais viesniču cenu indekss un valstu globālais reitings (2014)

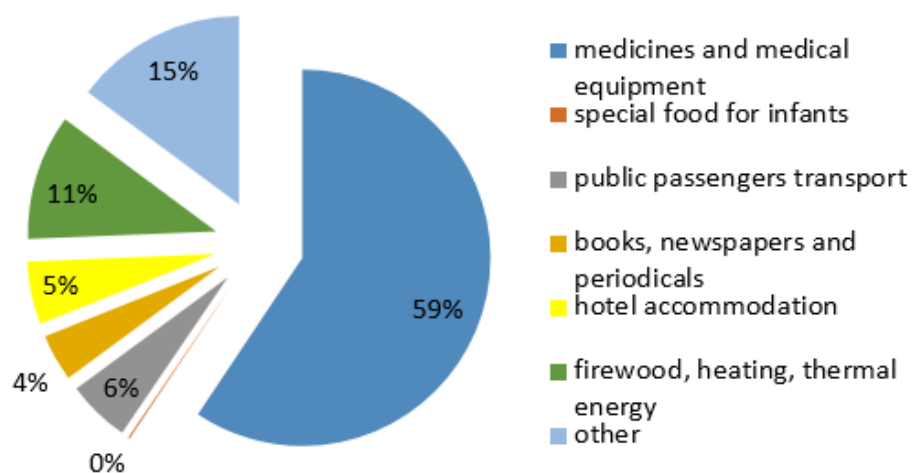


Avots: Ceļošanas un tūrisma konkurētspējas indeksa datu kopums © 2015 Pasaules Ekonomiskais Forums.

Kopumā, pašreizējās PVN normas, kas piemērojamas Latvijas sabiedriskajā sektorā neapdraud PVN neitralitāti atšķirībā no daudzām citām ES valstīm. PVN piemērošanas normas, kas paredz tādu sabiedrisko pakalpojumu kā veselības aprūpes, izglītības un kultūras pakalpojumu atbrīvošanu no PVN, tiek piemērotas arī privātajā sektorā. Vienīgais izņēmums ir īpašie pasta pakalpojumi, kas var būt atbrīvoti no PVN valsts sektoram.

Samazinātās likmes un atbrīvojumi no PVN izmaksā dārgi valsts ieņēmumu ziņā. PVN atbrīvojumu kopsumma 2014. gadā sasniedza 945 miljonus EUR jeb 3,9% no IKP, sasniedzot 52% no PVN ieņēmumiem. Latvijā lielākā daļa PVN izdevumu (ap 3,2% no IKP) rodas PVN atbrīvojumu dēļ. Tiek lēsts, ka samazināto nodokļa likmju izmaksas budžetam ir 0,65% apmērā no IKP, no tām 60% attiecas uz samazināto PVN likmi zālēm un medicīnas iekārtām (sk. 76. [grafiks](#)). Par nebūtiskām nevar nosaukt arī samazināto PVN likmju apkures, sabiedriskā transporta un viesniču izmitināšanas pakalpojumiem izmaksas. Atšķirīgo PVN likmju piemērošanas fiskālās izmaksas ir jānovērtē no to iespējamo izmaksu-ieguvumu viedokļa. Vissvarīgākās ekonomiskās izmaksas ir, pirmkārt, ļoti lieli zaudējumi, kurus rada preču pieprasījuma izkropļojumi. Otrkārt, diferencēto PVN likmju sadales radītie ieguvumi/zaudējumi. Treškārt, diferencēto PVN likmju ietekme uz darba tirgu: cik lielā mērā darbaspēka piedāvājuma izkropļojumi palielinās salīdzinājumā ar vienotas PVN likmes piemērošanu ar vienādu ieņēmumu apmēru?

76. grafiks. Samazināto PVN likmju izmaksu sadale (2014)



Avots: Finanšu ministrija

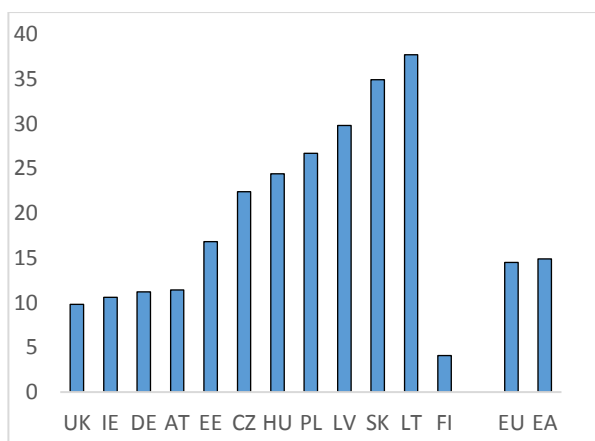
Banku nodeva, kuru Latvija ieviesa 2011. gadā, bija pirmais solis, lai risinātu finanšu sektora pakalpojumu pārāk mazo aplikšanu ar nodokli PVN atbrīvojuma dēļ. Finanšu sektora atbrīvošana no PVN Latvijā (tāpat kā citur) var izkropļot gan patērētāju, gan uzņēmumu lēmumus. ES jau daudzus gadus tiek debatēts par PVN piemērošanu finanšu pakalpojumiem, jo tā piemērošana ir sarežģīta.⁷⁴ Galvenās grūtības ir tehniski noteikt cenu konkrētiem finanšu darījumiem. Tādēļ ES lielākā daļa finanšu un apdrošināšanas pakalpojumi ir atbrīvoti no PVN. Atbrīvojums nozīmē, ka, lai gan finanšu sektors neapņēma PVN lielākajai daļai savu pakalpojumu, tas nevar atskaitīt priekšnodokli (neatskaitāmā PVN problēma). Tas rada izrietošas nodokļu sekas, jo neatgūstamais PVN tiek iekļauts bankas komisijās, kuras bankas nosaka saviem klientiem un kuras samaksās vietējie patērētāji (ESAO, 2014) Minētā rezultātā finanšu pakalpojumu cenas klientiem - uzņēmumiem - ir augstākas nekā tad, ja aprēķinātais PVN būtu atskaitāms, savukārt finanšu pakalpojumu cena gala individuālajiem patērētājiem ir zemāka nekā tad, ja PVN tiktu piemērots. Atbrīvojums izkropļo konkurenci starp vietējiem pakalpojumiem (atbrīvojums bez tiesībām atskaitīt priekšnodokli) un pakalpojumiem, kurus iegādājas no valsts, kurā PVN piemēro (un kurā šādu pakalpojumu eksportam nepiemēro PVN), vai no valsts, kura nepiemēro PVN (piemēram, ASV). Ņemot vērā grūtības, kas saistītas ar PVN piemērošanu finanšu pakalpojumiem standarta režīmā, Latvija un vairākas citas valstis ir piemērojušas nodokli, kas ekonomiski ir līdzvērtīgs PVN, lai kompensētu finanšu sektora pakalpojumu nepietiekamo aplikšanu ar nodokli: 2011. gadā Latvijā tika ieviesta t.s. finanšu stabilitātes nodeva 0,036% apmērā par banku koriģēto saistību kopsummu, kas ir līdzīga banku nodevai, ko piemēro Zviedrijā un AK.

Nozīmīgs PVN ieņēmumu apjoms tiek zaudēts nodokļu nemaksāšanas un izvairīšanās no nodokļiem dēļ. Dzīli iesakņojušās nodokļu nemaksāšanas pierādījumus iespējams konstatēt arī lielajā PVN atšķirībā. PVN ieņēmumu ziņā Latvijas rādītāji ir līdzīgi ES vidējiem rādītājiem (VRR), taču pastāv

⁷⁴ Faktiski galvenās grūtības aplikt ar nodokli finanšu pakalpojumus slēpjas nevis pašā PVN, bet gan tajā, ka tiek piemērots rēķinu-kreditu princips pakalpojumiem, kuru cenu nosaka, balstoties uz cenas starpībām, nevis skaidri noteiktām maksām (Zee, 2013).

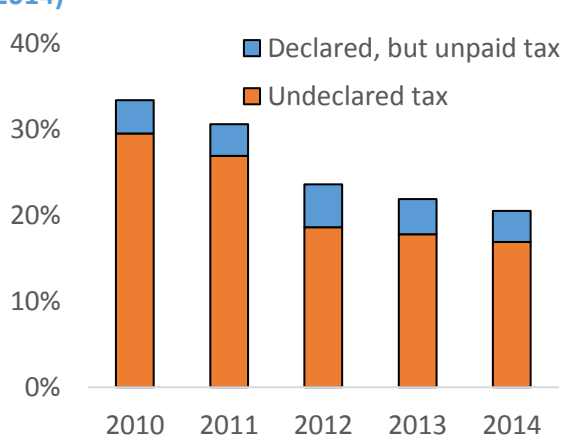
Ļoti liela PVN atšķirība (sk.77. grafiks attēlu).⁷⁵ Eiropas Komisijas veiktajā neatkarīgajā pētījumā (2014b) tika konstatēts, ka PVN atšķirība Latvijā ir palielinājusies no iespējamām nodokļa saistībām 15% apmērā 2005. gadā līdz 30% - 2013. gadā. Šīs atšķirības pamatā lielākoties ir likuma normu neievērošana. Lai gan Valsts ieņēmumu dienests ir aplēsis mazāku atšķirību nekā EK (78. grafiks) un konstatējis pakāpenisku, taču pastāvīgu minētās atšķirības samazināšanos kopš krīzes gadiem, tās novēršana varētu palielināt PVN ieņēmumus — ir iespēja izmantot nodokļu ziņā efektīvākas administrēšanas metodes, lai risinātu nodokļu krāpšanas gadījumu, izvairīšanās no PVN parādiem nomaksas un mazinātu ēnu ekonomiku. Tā kā minētajai atšķirībai ir vairāki iemesli, informācija par PVN atšķirības elementiem varētu palīdzēt izstrādāt efektīvas metodes šīs problēmas risināšanai. Piemēram, Polijas analizē (*Poniatowski, 2016*) tika konstatēts, ka ēnu ekonomika, izvairīšanās no nodokļiem un PVN krāpšana (jo sevišķi komersantu pazušana Kopienas iekšienē) veido vairāk nekā 50% no atšķirības (sk. 46. tabula). Atšķirības apmērs Latvijā norāda uz to, ka būtu ieteicams izmantot metodes, lai nepieļautu nodokļu krāpšanu, izvairīšanos no iepriekšējo periodu parādu iekasēšanas, mazāku ieņēmumu deklarēšanu un ēnu ekonomikas mazināšanu.

77. grafiks. PVN atšķirība, procentuāli no aprēķinātajām PVN saistībām (2013)



Avots: CASE 2015.

78. grafiks. Ar atbilstību saistītās problēmas, procentuāli no kopējo saistību apmēra (2010-2014)



Avots: Latvijas VID.

46. tabula. PVN starpības avoti Polijā un AK, procentos

	Apvienotā Karaliste (2013. - 2014.g.)	Polija (2013)
Kopienas iekšienē pazuduši komersanti	3,8-7,6	10,8
Ēnu ekonomika	18	virs 6,3
Izvairīšanās no nodokļiem	14	virs 35
Kļūdas	8	7,7

Avots: *Poniatowski (2016)*

⁷⁵ PVN atšķirība rodas ne tikai krāpšanas vai nodokļu nemaksāšanas dēļ, tā ietver arī kļūdas, pamatotas rūpības trūkumu, nemaksāšanu bankrota vai maksātnespējas dēļ.

Galvenie secinājumi:

- i. Pakāpeniska konkrētu atbrīvojumu atcelšana, virzoties uz vienotas likmes piemērošanu, varētu padarīt nodokļu sistēmu efektīvāku, pat ja atbrīvojumu saraksts ir relatīvi īss salīdzinājumā ar citu ES dalībvalstu sarakstiem. Iestādes varētu apsvērt, piemēram, šādas alternatīvas:
 - **Paplašināt PVN bāzi, lai atceltu nevajadzīgos atbrīvojumus vai celtu samazinātās likmes, kuras vairs nenasniedz politikas mērķus visefektīvākajā veidā** (energoapgādes un viesnīcu izmitināšanas pakalpojumu aplikšana ar nodokli). Šis lēmums jāpamato, balstoties uz rūpīgu analīzi par labvēlīgākas PVN likmes piemērošanas precēm un pakalpojumiem efektivitāti un sadalošo ietekmi. Piemēram, varētu būt nepieciešams analizēt, vai samazinātā PVN likme ir vislabākais instruments izvirzīto mērķu sasniegšanai, tostarp ienākumu sadales uzlabošanai, kas Latvijas gadījumā varētu būt neatbilstoši, ņemot vērā valstī ir stabila sociālās drošības sistēma.
 - **Pārskatīt PVN sliekšni** leguvumi no nodokļu administrēšanas sloga samazināšanas un atbilstības izmaksas rūpīgi jāanalizē konkurences izkropļojumu kontekstā, kuri rodas, piemērojot nodokļu maksātājiem atšķirību nodokļu režīmu (tiem, kuri sasniedz sliekšni, un tiem, kuri to nenasniedz.)
- ii. Analizējiet PVN atšķirības iemeslus un izmantojiet nodokļu administrēšanas pasākumus lielākajās neatbilstības jomās, lai iekasētu lielākus ieņēmumus vidējā termiņā.

7. AKCĪZES NODOKLIS

Akcīzes nodokļi ir nozīmīgs un stabils Latvijas valsts ieņēmumu avots. 2013.- 2015. gadā par degvielu, tabaku, bezalkoholiskajiem dzērieniem, kafiju un alkoholu ⁷⁶ iekasētie nodokļu ieņēmumi bija 7,2% no kopējiem nodokļu ieņēmumiem jeb 3,2% no IKP.(47. tabula). Tomēr šo ieņēmumu īpatsvars IKP ir bijis samērā stabils pēdējo desmit gadu laikā kopš iestāšanās ES (lai sasniegtu vismaz ES noteikto minimumu), akcīzes nodokļa likmes ir nemitīgi augušas. Kopš 2004. gada nodokļu likme par alkoholiskajiem dzērieniem ir gandrīz dubultojusies, bet nodokļa palielinājums cigaretēm⁷⁷ bijis vēl lielāks. Nodoklis par degvielu pašlaik ir 25-80% no 2004. gada līmeņa, bet par dīzeļdegvielu - 60-130% atkarībā no tās satura. 100% bioloģiskā dīzeļdegviela netiek aplikta ar nodokli, bet nodoklis par lauksaimniecībā izmantoto degvielu ir ļoti zems.

47. tabula. Akcīzes nodoklis un patēriņa nodokļi ES valstīs, % no IKP

VALSTS/GA	200	200	200	2008. ga	2009. ga	2010. ga	2011. ga	2012. ga	2013. ga	2014. ga
ES 28	2,5	2,4	2,3	2,3	2,4	2,3	2,4	2,4	2,4	2,4
Čehija	2,6	2,6	2,8	2,4	2,5	2,5	2,7	2,7	2,8	2,3
Vācija	2,2	2,2	2	2	2	1,9	1,8	1,7	1,7	1,6
Īrija	0,8	0,7	0,7	0,7	0,7	0,7	0,5	0,5	0,5	0,4
Igaunija	3,7	3,4	3,6	3,3	5	4,2	4,3	4,4	4,2	4,3
Latvija	3,4	3,1	2,7	3	3,7	3,6	3,4	3,2	3,2	3,2
Lietuva	2,9	2,9	2,8	3	3,4	3,1	2,9	2,8	2,8	2,8
Austrija	2,6	2,4	2,4	2,3	2,3	2,3	2,4	2,4	2,3	2,3
Polija	3,9	3,8	3,9	4,2	3,5	3,9	3,8	3,7	3,6	3,4
Slovākija	3,6	2,8	3,4	2,6	2,8	2,9	2,8	2,7	2,7	2,7
Somija	3,6	3,5	3,2	3,2	3,3	3,4	3,7	3,8	3,7	3,6
Lielbritānija	3,2	3,1	3,1	3,1	3,3	3,3	3,3	3,3	3,2	3,2

Avots: Eurostat 2016.

Latvijā nodokļa likmes ir daudz augstākas nekā reģiona valstīs, jo īpaši pēc korekcijām, ņemot vērā pirktspēju. 2014. gadā Latvijas akcīzes nodoklis par alkoholu, lai arī zemāks par ES vidējo rādītāju, bija starp augstākajiem reģionā. Pirktspējas (PS) ziņā Latvija atrodas ES valstu rādītāju galvgalī: Latvijā noteiktā nodeva par spirtiem un vīnu bija visaugstākā, bet pēc PS korekcijām nodeva par alu 2014. gadā bija augstāka tikai piecās ES valstīs (Maltā, Horvātijā, Bulgārijā, Portugālē un Slovēnijā). Latvijas nodeva par tabaku (pēc PS korekcijām) ir otra augstākā ES, lai gan tā ir zemāka par ES vidējo rādītāju eiro izteiksmē.⁷⁸ Visbeidzot Latvijā degvielas mazumtirdzniecības cenas ir vienas no viszemākajām ES, taču pēc PS korekcijām tās nodeva visiem degvielas veidiem ir ceturrtā augstākā⁷⁹ (skat pielikumu D).

⁷⁶ Saskaņā ar likumu, akcīzes nodoklis tiek piemērots alkoholiskajiem dzērieniem, tabakas produktiem, naftai un dabas gāzei, bezalkoholiskajiem dzērieniem un kafijai. Nodoklis naftai tiek piemērots transporta degvielai un apkurei izmantotajai degvielai (neskatoties uz vairākiem atvieglojumiem un samazinātajām likmēm, piemēram, lauksaimniecībā izmantotās dīzeļdegvielas likme).

⁷⁷ Nodokļa likme par cigaretēm ir būtiski palielinājusies - no 11,95 EUR par 1000 cigaretēm + procentuālais nodoklis - 19,2% 2007. gada 1. janvārī līdz 39,84 EUR + procentuālais nodoklis - 33,5% 2014. gada 1. janvārī.

⁷⁸ Latvijā cigarešu aplikšana ar nodokli iekļauj gan īpašo komponentu (60 EUR par 1000 cigaretēm 2016. gadā), gan procentuālo komponentu (25% no paciņas mazumtirdzniecības cenas).

⁷⁹ 2014. gadā 60 litri degvielas (vidējas patēriņš dienā uz vienu Latvijas iedzīvotāju) bija 12,76% no darbinieka vidējās neto algas (ES vidējais rādītājs bija: 7,88%), un izdevumi par 60 litriem dīzeļdegvielas - 11,81% no vidējās neto algas (ES vidējais rādītājs: 7,25 procenti).

Cenu starpības, kas rodas akcīzes nodokļa dēļ, kas Latvijā ir augstāks nekā kaimiņvalstīs Lietuvā, Baltkrievijā un Krievijā, sekmē izvairīšanos no nodokļiem un to nemaksāšanu. Viens no veidiem, kādā patērētāji, visticamāk, reagēs uz augstākām cenām, ceļoties akcīzes nodokļiem, būs preču iegāde ārvalstīs, kur cenas var būt zemākas, vai melnajā tirgū, kur nodoklis netiek iekasēts. Jo lielāks nodoklis, jo patērētājiem ir lielāka motivācija izvairīties no nodokļa, iegādājoties preces citās valstīs, vai nemaksāt to, iepērkot nelegālas preces. Spirta, vīna, visu veidu degvielas un cigarešu cenas Latvijā ir daudz augstākas nekā Baltkrievijā un Krievijā (sk. 48. tabula), kas sekmē pārrobežu iegādes un kontrabandu, neskatoties uz valūtas maiņas kursu risku, robežkontroli un vīzu nepieciešamību robežas šķērsošanai. Izvairīšanās no nodokļiem tabakas un degvielas tirgos mērogs vieš ļoti lielas bažas. Latvija ir viena no Eiropas Savienības valstīm ar vislielāko kontrabandas cigarešu patēriņu (vairāk nekā 20% no kopējā cigarešu patēriņa ir kontrabandas ceļā ievestās) (KPMG 2013). Latvijas degvielas tirgu būtiski ietekmē arī legālais un nelegālais degvielas imports.

48. tabula. Akcīzes preču cenas Latvijā, Krievijā un Baltkrievijā, 2016. g.

	Alkoholiskie dzērieni, EUR/par 1 litru			Cigarettes, EUR /20 cig.	Degviela, EUR/par 1 litru		
	Alus	Vīns	Spiriti		Benzīns	Dīzeļdegvi	LPG
Latvija	1,70	11,50	28,30	2,60	1,03	0,91	0,48
Krievija	2,10	4,40	11,70	1,31	0,47	0,45	0,22
Baltkrievija	1,20	3,20	9,60	0,64	0,51	0,53	0,26

Avots: Euromonitor, Globalpetrolprices, 2016.

Relatīvi augstais akcīzes nodoklis Latvijā, kas sadārdzina vietējo patērētāju pirkumus un sekmē nelegālu tirdzniecību, padara grūtāku palielināt nodokļus. Taču ir iespējams mainīt akcīzes nodokļa piemērošanas noteikumus dažādām precēm. Izstrādājot akcīzes nodokļa sistēmu, valdībai būtu jācenšas mazināt nodokļa izkropļojošo ietekmi uz patērētāju uzvedību, izmantot to, lai koriģētu sociāli dārgi izmaksājošu uzvedību vai abus minētos faktorus. Konkrētu preču patēriņš var radīt citu preču cenu palielinājumu (ārējās sekas) vai patērētāju izmaksas nākotnē (iekšējās sekas), kurus viņi varētu pilnībā neņemt vērā, pieņemot lēmumus par patēriņu. Šādos apstākļos nodokļi var mazināt pārmērīgu patēriņu, kas citādi būtu noticis. Ir pierādījumi tam, ka Latvijas akcīzes nodokļi varētu ietekmēt labā gan ārējās, gan iekšējās sekas, kas saistītas ar smēķēšanu, braukšanu ar auto un alkohola lietošanu.

Pašreizējo alkohola akcīzes nodokļa struktūru iespējams uzlabot, lai efektīvāk apkarotu iespējami kaitīgu patēriņu. Alkoholisko dzērienu patēriņš rada izmaksas ne tikai tiem cilvēkiem, kuri lieto alkoholu, bet arī citiem cilvēkiem, kuri kļūst par negadījumu, īpašuma bojāšanas un vardarbības upuriem. Turklāt sociālais kaitējums, ko rada alkohola patēriņš, varētu nebūt lineārs: vienas vīna pudeles izdzeršana vienā vakarā varētu nodarīt daudz lielāku kaitējumu nekā pirmā vīna glāze. Visbeidzot, zināmam patēriņa līmenim kaitējuma lielums uz dažādiem cilvēkiem atšķiras. Tas rada izaicinājumus, nosakot gan maksimālās ārējās vai iekšējās alkohola patēriņa izmaksas un atbilstošu nodokļu līmeni. Neskatoties uz to, daudzu valstu izstrādātie akcīzes nodokļi alkohola patēriņam paredz vienas alkohola vienības aplikšanu ar nodokli, neatkarīgi no dzēriena veida. Latvijas akcīzes nodokļa slogs spirtiem ir jau būtiski augstāks nekā alum, pat neņemot vērā plānoto likmes

palielinājumu spirtiem⁸⁰). Ņemot vērā alkoholisko dzērienu ietekmi uz cilvēka veselību, tiek lēsts, ka stiprais alkohols Latvijā tiek aplikts ar 4-5 reizes augstāku nodokli nekā alus. Tā kā alus patēriņš dominē kopējā alkoholisko dzērienu patēriņā Latvijā, iespējams, varētu apsvērt apturēt plānoto akcīzes nodokļa palielināšanu stiprajam alkoholam un celt nodokli alum un vīnam (sk. tabulu pielikumā D).

Mainot nodokļa īpašo un procentuālo elementu sadalījumu cigaretēm, varētu panākt labāku ietekmi uz sabiedrības veselību un lielākus ieņēmumus. Akcīzes nodokļa palielinājums Latvijā daļēji bija saistīts ar izmaiņām ES noteikumos (piemēram, augstāks minimālais nodoklis), samazinot atšķirības starp vislētākajām un visdārgākajām cigaretēm Latvijā, Tomēr katrai ES dalībvalstij ir rīcības brīvība noteikt sadalījumu starp īpašo un procentuālo akcīzes elementiem, atkarībā no attiecīgās valsts cigarešu tirgus. Tāpēc Latvija varētu mainīt tās akcīzes nodokļa likmes struktūru, mainot īpašo un procentuālo likmju sadalījumu. Procentuālās likmes samazināšana un īpašās likmes palielināšana kopā ar minimālā akcīzes nodokļa (MAN) palielināšanu varētu palielināt ieņēmumus no tabakas akcīzes līdz 3 miljoniem EUR). Tas varētu sekmēt sabiedrības veselības uzlabošanu: (1) Tas varētu novest pie relatīvi augstākām cenām, attiecīgi patērētāji, kuru pirkumus ietekmē cenas attiecīgi vairāk samazinātu savu patēriņu. (2) Tas varētu mazināt patērētājiem vēlmi aizstāt dārgāko zīmolu preces ar lētāku zīmolu precēm, jo sevišķi gadījumos, kad patērētājiem ir grūti samazināt patēriņu pēc nodokļu palielinājuma. Tas varētu būt lielāka ietekme uz jauniem un mazturīgiem smēķētājiem, kuru tēriņu budžets ir ierobežots. Ierosinātās izmaiņas būs jāveic kopā ar PCI korekcijām, lai nodrošinātu atbilstību inflācijai, taču tā kā inflācija Latvijā ir zema, tūlītējas korekcijas nebūs nepieciešams.

Ir nepieciešamas ļoti pārdomātas degvielas akcīzes nodokļa izmaiņas. Pašreizējās degvielas cenas Latvijā jau ir sekmējušas pārrobežu tirdzniecību un nelegālu degvielas ieviešanu no Krievijas un Baltkrievijas. Ņemot vērā PS, arī akcīzes nodoklis ir samērā liels nodokļu slogs Latvijas patērētājiem. Neskatoties uz to, ir pamats pārskatīt degvielas akcīzes nodokli, lai efektīvāk apliktu ar nodokli transportlīdzekļu izmantošanas ietekmi uz ārējiem faktoriem (piemēram, CO₂ emisijas, sastrēgumi). Piemēram, degvielas akcīzes nodokļa struktūru iespējams pārveidot, lai ņemtu vērā transportlīdzekļu degvielas kaitīgo ietekmi uz vidi (Brizga, Juruss 2016). Viens no veidiem, kā to izdarīt, ir noteikt, ka nodokļa likme ir piemērojama vienai CO₂ izmešu vienībai, jo emisijas ir tieši proporcionālas degvielas izmantošanai. Latvijai tas nozīmētu likmes samazinājumu benzīnam, bet tās celšanu dīzeļdegvielai un citiem produktiem. Taču arī šīs izmaiņas būtu nepieciešams izstrādāt rūpīgi, lai tās nekaitētu konkurētspējai un infrastruktūras attīstībai. Piemēram, dīzeļdegvielas komerciālajai izmantošanai, iespējams, varētu būt nepieciešams paredzēt īpašu režīmu, piemēram, likmes samazināšanu (kompensējot nodokļu starpību), lai mudinātu transporta uzņēmumus iegādāties degvielu legāli Latvijā, nevis kaimiņvalstīs. Ieņēmumus no augstāka akcīzes nodokļa varētu izlietot dzelzceļa sistēmas atbalstam, kas ir daudz videi draudzīgāka nekā autotransports.⁸¹ Visbeidzot, var apsvērt pilnīgu vai daļēju atbrīvošanu no nodokļa vai nodokļu samazināšanu un atvieglojumus energoproduktiem, kas tiek izmantoti preču un pasažieru pārvadāšanai pa dzelzceļu. Vairākās ES valstīs ir noteikts pilnīgs vai daļējs atbrīvojums no nodokļiem par dīzeļdegvielu, ko izmanto dzelzceļa transportam (sk. 49. tabula). Latvijā akcīzes nodoklis degvielai, ko izmanto dzelzceļa transports jāmaksā pilnā apmērā, neskatoties uz tranzīta un loģistikas sektora nozīmi.⁸²

⁸⁰ 1450 EUR no 2017. gada 3. janvāra, 1500 EUR no 2018. gada 3. janvāra

⁸¹ Minētais atbilst vienai no ES transporta politikas prioritātēm, kas izklāstītas *Europe 2020*, tā paredz dzelzceļa pārvadājumu konkurētspējas celšanu salīdzinājumā ar autotransporta pārvadājumiem.

⁸² Preču pārvadājumu pa dzelzceļu pakalpojumi Latvijā ir attīstītāki nekā citās valstīs. Tranzīta un loģistikas sektors nozīmīgi ietekmēja Latvijas ekonomisko attīstību, bet pašlaik tā īpatsvars IKP ir ap 12 procentiem. Dzelzceļa nozares

49. tabula. Nodoklis par dzelzeļa transportam izmantoto dīzeļdegvielu

Valsts	EUR/1000
Beļģija	0
Dānija	60,99
Francija	128,3
Igaunija	110,95
Itālija	185,22
Īrija	108,28
Luksemburg	0
Portugāle	90,11
Slovēnija	253,66
Somija	214
Spānija	0
Ungārija	0
Zviedrija	0

Avots: TAXUD 2016.

Ietekme uz nodokļu ieņēmumiem

Ierosinātās izmaiņas akcīzes nodokļos (sk. sīkāku informāciju pielikumā D) ienestu nodokļos 400 miljonus EUR (jeb 1,8% no IKP) gadā (sk. 50. tabula). Papildu ieņēmumi tiktu iekasēti par:

- *alkoholiskajiem dzērieniem.* Izmaiņas nodokļu apmērā palielinātu nodokļu ieņēmumus no alus un vīna tirdzniecības, taču ne no spirtoto dzērienu tirdzniecības.
- *cigaretēm.* Ierosinājums palielināt akcīzes nodokļa īpašo likmi, bet samazināt procentuālo likmi radīs papildu ieņēmumus, ja valdība pastiprinās cīņu pret cigarešu nelegālo ieviešanu. Tomēr, ja cīņai pret cigarešu nelegālo ieviešanu netiks pieliktas pūles, attiecīgie ieņēmumi varētu izpalikt vai pat samazināties.
- Ņemot vērā likmes izmaiņas 2016. gadā gandrīz visai degvielai, nodokļa par degvielu ieņēmumi varētu palielināties par 4-5 procentiem. Tomēr, lai uzturētu izaugsmes tempus, izmaiņas akcīzes nodokļa politikās varētu samazināt arī nodokli par komercijā izmantoto dīzeļdegvielu un attiecīgi celt nodokli par dīzeļdegvielu privātajam patēriņam.

samaksāto nodokļu apmērs ir vismaz 100 000 EUR gadā; transporta un loģistikas nozarē ir nodarbināti vairāk nekā 70 000 iedzīvotāju.

50. tabula. Kopējie ieņēmumi no akcīzes nodokļa likmju maiņas rezultātā, miljonos EUR

	2017	2018	2019
Alkoholiskie dzērieni	87	90	94
Cigaretes	97	101	107
Degviela	235	245	258

Secinājumi

1. Akcīzes nodokļu galvenais ekonomiskais pamatojums ir koriģēt uzvedību ar sociālajām izmaksām, kuras iedzīvotāji neņem vērā, lemjot, kādas preces patērēt un cik daudz patērēt. Šīs izmaksas varētu nākties uzņemt citiem - vai nu visai sabiedrībai, vai pašam patērētājam - nākotnē. Ir ļoti daudz pierādījumu tam, ka minētās izmaksas rada tabakas, degvielas un alkohola patēriņš, lai gan to apmērs var atšķirties komplicētos veidos, kas saistīti gan ar patērēto daudzumu, gan ar pašu patērētāju. Šādas sociālās izmaksas pamato akcīzes nodokļa iekasēšanu par minētajām precēm. Taču ir svarīgi, lai jebkurš nodoklis mērķtiecīgi un efektīvi novērstu ārējos vai iekšējos faktoros, kas saistīti ar patēriņu.
2. Ir skaidrs pamatojums, ka ir nepieciešamas pārmaiņas veidā, kā ar nodokli apliek braukšanu ar transportlīdzekļiem un alkoholu. Degvielas un alkohola akcīzes nodokļi nevēršanas pret galveno ārējo faktoru - CO₂ emisijām, kas ir saistītas ar braukšanu. Valdībai būtu jāapsver degvielas aplikšana ar nodokli, pamatojoties uz CO₂ emisijām. Protams, degvielas aplikšanu ar nodokli ir rūpīgi jāpārskata, lai neradītu kaitējumu transporta sektoram un Latvijas konkurētspējai. Alkohola aplikšanas ar nodokli reformai būtu jābūt sistemātiski vērstai uz alkohola produktiem, jo sabiedrība patērē neproporcionāli daudz vairāk produktu, kurus apliek ar zemiem nodokļiem.
3. Ņemot vērā, ka galvenais akcīzes nodokļa iekasēšanas pamatojums ir koriģēt izmaksu ziņā dārgu sociālo uzvedību, akcīzes nodokļu ieņēmumu gūšanas potenciālam nebūtu jākalpo par galveno bažu cēloni. Tik tiešām, tabakas, degvielas un alkohola patēriņa samazināšana varētu dot lielāku neto ieguldījumu valsts budžetā, ja veselības aprūpes, vides un sabiedriskās drošības izmaksas samazinātos pietiekami lielā apmērā, kas būtu saistīts ar minēto produktu patēriņu.
4. Nākotnes akcīzes politikā varētu apsvērt iekasēt nodokļus par citiem patēriņa veidiem, kuri rada ārējas vai iekšējas sekas.

8. ĪPAŠUMA NODOKĻI

Ir bieži dzirdami aicinājumi palielināt nekustamā īpašuma nodokli, lai radītu papildu nodokļu ieņēmumus Latvijā. Latvijas valdība pašreiz apsver grozīt nekustamā īpašuma nodokļa regulējumu. Lai aplūkotu nekustamā īpašuma nodokļu palielināšanas iespējamību, šajā ziņojuma sadaļā izvērtētas nekustamā īpašuma nodokļa politikas četrās valstīs, kurās lielā mērā balstās uz ieņēmumiem nekustamā īpašuma nodokļa. Uzmanības centrā ir minēto valstu nodokļa likmju un atbrīvojumu politikas. Pamatojoties uz to, tiks aplūkotas Latvijā iespējamās alternatīvas. Būtu jāņem vērā, ka jāērēkinās ar lieliem izaicinājumiem, lai nekustamā īpašuma nodokļa celšana gūtu atbalstu. Piemēram, mēģinot ieviest vienotu iedzīvotāju nodokļa aplikšanas regulējumu tika pieredzēta ievērojama pretestība no politiķu puses, jo tā nozīmē lielu nodokļu palielinājumu konkrētām dzīvošanai paredzētām nekustamā īpašuma kategorijām.

8. diagramma. Pašvaldību finansējums Latvijā

Pašvaldību tēriņi veido ap 27% no vispārējās valsts pārvaldes izdevumiem Latvijā, kas ir nedaudz augstāks nekā vidējais rādītājs ES28.* Lielākais pašvaldību ieņēmumu avots ir iedzīvotāju ienākuma nodoklis. 2015. gadā šis nodokļu ieņēmumu avots ienesa mazliet vairāk nekā pusi (52%) no pašvaldību ieņēmumiem. Vienu trešdaļu pašvaldību ieņēmumu veido [valsts budžeta] pārskaitījumi. Nekustamā īpašuma nodokļa ieņēmumi veido tikai 9% no kopējiem pašvaldību ieņēmumiem. No minētās summas apmēram puse tika iekasēta no nodokļiem par zemi, bet pārējais - no nodokļiem par ēkām. Savukārt lielākā daļa nodokļu par ēkām tika gūti no rūpnieciskajā un komerciālajā darbībā izmantotajiem īpašumiem. Kā redzams turpmāk tabulā, 2015. gadā nodokļos par dzīvošanai paredzētām ēkām tika iekasēti tikai EUR 24,2 miljoni jeb 12% no kopējiem nekustamā īpašuma nodokļa ieņēmumiem un tikai 1% no kopējiem pašvaldību ieņēmumiem. Lietotāju maksas un citi ar nodokļu ieņēmumiem nesaistīti ieņēmumi veidoja atlikušos 6% no kopējiem ieņēmumiem.

51. tabula. Pašvaldību ieņēmumi, 2015. g.

	miljoni EUR	Procentos no
nodokļi	1362,8	60
IIN	1148,1	51
Īpašums	197,1	9
<i>t.sk.:</i>		
- zeme	100,4	4
- ēkas	96,6	4
- dzīvojamās	24,2	1
pārskaitījumi	738,3	32
citas maksas	172,3	8
KOPĀ	2273,4	100

*Vispārējās valsts pārvaldes izdevumi iekļauj sociālās drošības izdevumus. Dati ir par 2015. gadu ES28 vidējais ir 24 procenti. Avots: EUROSTAT.

Pamatinformācija: nekustamais īpašums Latvijā

Nekustamā īpašuma nodokli Latvijā administrē tikai vietējās pašvaldības. Nekustamā īpašuma nodokļa tiesiskais regulējums ir ietverts likumā «Par nekustamā īpašuma nodokli» (pēdējo reizi grozīts 2014. gada aprīlī), un daudzos Ministru kabineta noteikumos. Saskaņā ar pašreizējo nekustamā īpašuma nodokļa regulējumu, ar nekustamā īpašuma nodokli apliek zemi un ēkas (tostarp pašvaldību īpašumā esošas dzīvojamās ēkas, kas tiek izīrētas un par kurām nodokli maksā īrnieks). Nodokli aprēķina no nekustamā īpašuma kadastrālās vērtības katra gada 1. janvārī. Saskaņā ar likumu, minēto vērtību nosaka Valsts zemes dienests atbilstoši «Nekustamā īpašuma valsts kadastra likuma» noteikumiem, izmantojot Nekustamā īpašuma valsts kadastra informācijas sistēmas datus un citus avotus, ja nepieciešams.

Vērtēšanas metode. Kadastrālās vērtības lielākoties nosaka masveida vērtēšanas rezultātā. Saskaņā ar šo pieeju tiek analizēti jaunākie nekustamo īpašumu pārdošanas darījumu dati, lai noteiktu, cik svarīgi ir dažādi nekustamā īpašuma elementi (tostarp zemes gabala lietošanas veids, atrašanās vieta un lielums, kvadrātmetri un citi attiecīgās ēkas parametri), nosakot katru nekustamā īpašuma pārdošanas vērtību. Pēc tam tiek izveidota formula, kas piešķir vērtību katram parametram (piemēram, dzīvojamo ēku viena kvadrātmetra vērtība konkrētā zonā), kas vēlāk tiek piemērots visiem īpašumiem, par kuriem jāmaksā nodoklis.⁸³

52. tabula. 2015. gadā novērtētās vērtības un tirgus vērtības pašreizējā un ierosinātā attiecība:

	Pašreizējā nodokļa likme (%)	Ierosinātā nodokļa likme (%)
Jauni dzīvokļi	38	81
Veci dzīvokļi	72	86
Viengimenes mājas	65	79

53. tabula. Pamata nodokļu likme par dzīvojamajām mājām

Ēku vērtība, EUR	NĪN nodokļa likme procentos
Līdz 56 915 EUR	0,20
EUR56 915 -106 715;	0,40
virs EUR106 715	0,60

Latvijā izmantotā masveida novērtēšanas sistēma ir diezgan sarežģīta. Piemēram, daudzģimeņu dzīvojamo nekustamo īpašumu gadījumā tiek veikti individuāli aprēķini gan pašai ēkai, gan zemei zem tās. (Tāda ir ierastā prakse.) Zemes komponenta aprēķināšanai ņem vērā ne tikai zemes gabala atrašanās vietu un lielumu, bet arī tā vides stāvokli (vai tas uzskatāms par piesārņotu), kultūras nozīmi, jebkādas ķīlas tiesības uz īpašumtiesībām vai citus apgrūtinājumus. Piemēram, ja zemes gabals atrodas Baltijas jūras un Rīgas jūras līča piekrastes aizsargjoslā, tā vērtību samazina par 20 procentiem. Ēku komponenta aprēķināšanai ņem vērā attiecīgās būves lielumu kvadrātmetros un

⁸³ Sk. Valsts zemes dienesta tīmekļa vietni <http://kadastralavertiba.lv/vienkarsi-par-kadastralo-vertibu/>

tā lietošanas veidu (piemēram, vai ēku lieto dzīvošanai, komerciāliem vai ražošanas mērķiem). Dzīvojamām ēkām papildus izšķir ēkas veidu (piemēram, viengimenes mājas, nelielas daudzģimeņu ēkas, lielas daudzdzīvokļu dzīvojamās ēkas u.c.), kā arī ēkas stāvokli un tās piekļuvi komunālo pakalpojumu sistēmām.⁸⁴

Tāpat kā daudzās valstīs iegūto tirgus vērtības aplēsi samazina par fiksētu koeficientu procentuālā izteiksmē, lai iegūtu «kadastrālo vērtību», t.i., vērtību, kurai tiks piemērota nodokļa likme. Latvijā tās ir atšķirīgas dažādiem dzīvojamo īpašumu veidiem. Kā redzams 52. tabula, jaunu dzīvokļu pašreizējā vērtība ir tikai 38% no to tirgus vērtības. Vecu dzīvokļu vērtība tiek noteikta, reizinot tirgus vērtību ar koeficientu - 72 procenti. Viengimenes mājām piemērotais koeficients ir 65 procenti.⁸⁵ Kā minēts turpmāk, gan valdība, gan Saeima apsver palielināt novērtējuma koeficientu. 2015. gada augustā Ministru kabinets pieņēma noteikumus⁸⁶ par vērtēšanas vidējā koeficienta palielināšanu līdz 85 procentiem. (Kā redzams 2. tabulā, dažādiem dzīvošanai paredzētiem īpašumiem arī turpmāk piemēros atšķirīgus koeficientus, taču tie nebūs tik daudzveidīgi kā pašreiz.) Minētajiem grozījumiem bija jāstājas spēkā 2017. gadā. Tomēr 2016. gada maijā Saeima pieņēma grozījumus «Nekustamā īpašumu valsts kadastra likumā», atliekot izmaiņu stāšanos spēkā līdz 2018. gadam.

Likmes Pirms 2013. gada centrālā valdība pieņēma lēmumu par fiksētu nekustamā īpašuma nodokļa likmi. Kopš tā laika pašvaldībām ir atļauts noteikt minēto likmi robežās no 0,2 līdz 3 procentiem. Taču minētā likme drīkst pārsniegt 1,5% tikai tad, ja īpašums «netiek uzturēts saskaņā ar normatīvajos aktos noteikto kārtību». Ja pašvaldība atsakās noteikt savu likmi, piemēro standarta likmju tabulu. Minētā standarta likme ir 1,5% no zemes un ēkas kadastrālās vērtības, izņemot dzīvojamās ēkas, kurām piemēro likmi robežās no 0,2% līdz 0,6 procentiem. Sk. 53. tabula.

Atbrīvojumi no nodokļa un tā apmēra samazināšana Nekustamā īpašuma nodokļa likums paredz vairākus atbrīvojumus no nodokļa un tā samazināšanas gadījumus, kurus pašvaldībām ir pienākums ievērot. Tie ietver nodokļa samazinājumu 90% apmērā no [aprēķinātā nodokļa summas] trūcīgajām vai maznodrošinātajām personām, kuru statuss tiek noteikts saskaņā ar valsts informācijas sistēmu, un samazinājumu 50% apmērā no aprēķinātās nodokļa summas par dzīvojamo īpašumu, ja nodokļu maksātājam ir trīs vai vairāk bērnu, kas jaunāki par 18 gadiem, vai ja nodokļu maksātājam ir politiski represētās personas statuss (un attiecīgais īpašums ir bijis tā īpašumā vismaz piecus gadus). Likums atļauj pašvaldībām piešķirt papildu nodokļa samazinājumus no 25%-90% pēc saviem ieskatiem, ar noteikumu, ka nodokļa samazinājums tiek piemērots vienādi objektīvi noteiktām iedzīvotāju grupām. Tajā pašā laikā likums atļauj pašvaldībām samazināt nodokli, lai atbalstītu vietējo uzņēmēju konkurētspēju atbilstoši sociālās atbildības principam, jo sevišķi ņemot vērā nodokļa ietekmi uz sociāli nelabvēlīgo un nabadzīgo iedzīvotāju grupām.

Kabineta lēmums palielināt vidējos vērtēšanas koeficientus līdz 85% noveda pie politiskas viļņošanās. Kā redzams iepriekš 52. tabula, šī reforma būtiski palielinātu īpašuma nodokļa slogu dzīvojamām ēkām, jo sevišķi jaunām dzīvokļu ēkām. Reagējot uz to, valdība analizē veidus, kā

⁸⁴ Nav zināms, vai šāda sistēma faktiski spēj prognozēt īpašumu nākotnes pārdošanas cenu.

⁸⁵ Finanšu ministre D. Reizniece-Ozola, *Informatīvais ziņojums: Par vienīgā īpašumā esošā īpašuma atbrīvošanu no nekustamā īpašuma nodokļa (NĪN)*. 2016. gada.

⁸⁶ Ministru kabineta noteikumi Nr. 456, ar ko groza 2006. gada 18. aprīļa Ministru kabineta noteikumus Nr. 305 «Kadastrālās novērtēšanas noteikumi».

mīkstināt minēto palielinājumu ietekmi. Šā punkta atlikušajā daļā analizētas dažādas alternatīvas, balstoties uz starptautisko pieredzi. Turpmāk iekļautā analīze balstās galvenokārt uz praksi četrās valstīs, kuras iekasē nozīmīgus nekustamā īpašuma nodokļu ieņēmumus. Atbilstoši to procentuālajam īpatsvaram IKP, tās ir: Francija (4,1%); Kanāda (3,7%), Apvienotā Karaliste (3,3%) un ASV (2,8%). Iespējams, šajās valstīs ir visakūtākais spiediens uz nodokļu atvieglojumiem.

Starptautiskā pieredze

Ir iespējami četri mērķtiecīgu atbrīvojumu no nekustamā īpašuma nodokļa veidi:

- nodokļa samazināšana atkarībā no nekustamā īpašuma vērtības. Minētais iekļauj t.s. progresīvās nodokļu likmes, kas paredz lielākas likmes (procentuāli no kadastrālās vērtības) vērtīgākiem īpašumiem. Tas iekļauj arī kadastrālo vērtību progresīvos koeficientus, paredzot lielākus koeficientus īpašumiem, kuru tirgus vērtība ir augstāka, un tiešus atbrīvojumus vai vienreizējas nodokļa atlaides īpašumiem, kuru vērtība ir zemāka par konkrēto kadastrālo vērtību.
- Nodokļa samazināšana atkarībā no īpašuma veida. Tā paredz augstākas (vai zemākas) likmes vai vērtēšanas koeficientus īpašumiem, pamatojoties uz to lietošanas veidu. Ražošanas un komerciālos īpašumus, piemēram, var aplikt ar nodokļa likmi, kas ir lielāka nekā dzīvošanai paredzētiem īpašumiem. Dzīvojamo ēku kategorijā viengimenes mājām var tik piemērotas zemākas nodokļa likmes nekā daudzdzīvokļu ēkām; īpašumiem, kurus apdzīvo pats īpašnieks, var tikt piemērotas zemākas nodokļa likmes nekā izīrētajiem īpašumiem. Vecākām ēkām var tikt piemērotas zemākas likmes nekā jaunajām ēkām (vai otrādi). Reliģisko organizāciju īpašumā esoši, izglītības un kultūras īpašumi, kā arī valstij un pašvaldībām piederoši īpašumi parasti tiek vispār atbrīvoti no nodokļa.
- Nodokļa samazināšana atkarībā no nodokļu maksātāja veida. Tā parasti izpaužas kā māj-saimniecību, kuru ienākumi nesasniedz konkrētu apmēru, atbrīvošana no nodokļa vai tā apmēra samazināšana, taču tā var izpausties arī kā nodokļa samazināšana, pamatojoties uz nodokļa maksātāja vecumu vai invaliditātes, vai veterāna statusu, vai tiesībām uz sociālajiem pabalstiem.
- Maksimālais nodokļa samazināšanas apmērs palielinās ik gadu; t.i., ierobežojums uz nodokļa saistību procentuālo palielinājumu ik gadu palielinās.

Šajā punktā analizētajās valstīs minētos nodokļa samazinājumus bieži nosaka, ņemot vērā vairākus faktorus; t.i., nodokļu maksātāji, kuru vecums pārsniedz 65 gadus, ir tiesīgi uz nodokļa samazinājumu tikai tad, ja to īpašuma vērtība nesasniedz konkrētu sliekšni.

- Francijā** dzīvošanai paredzētos nekustamos īpašumus apliek ar diviem galvenajiem nodokļiem.⁸⁷ Pirmkārt, *impot fonciere* (nekustamā īpašuma nodokli) maksā attiecīgā īpašuma īpašnieki. Otrkārt, *taxe d'habitation* (apdzīvošanas nodokli) maksā persona, kas dzīvo

⁸⁷ Turklāt ienākums, kas gūts no jebkāda veida izīrēta īpašuma, ir apliekams ar ienākuma nodokli. Francijā piemēro arī uzņēmējdarbības nodokli (*taxe professionnelle*), ko maksā par uzņēmējdarbības telpām un nosaka procentuālā apmērā no nodokļu maksātāja ienākuma, kā arī īpašuma nodokli.

attiecīgajā īpašumā, t.i., gadījumā, kad īpašums tiek izīrēts - īrnieks. Abos gadījumos vērtībai būtu jāatspoguļo īres maksas apmērs, kas tiek prognozēts par īpašumu brīvajā tirgū, ņemot vērā attiecīgā īpašuma stāvokli, lielumu un atrašanās vietu. Vecāku īpašumu vērtības jau gadu desmitiem nav pārskatītas, attiecīgi tās neatspoguļo to pašreizējo vērtību.

Impot fonciere paredz vairākus atbrīvojumus un samazināšanu — no kuriem vissvarīgākais ir t.s. no ienākumu apmēra atkarīgs nodoklis. Iedzīvotāji, kuri dzīvo personīgajos īpašumos un ir vecāki par 60 gadiem vai saņem sociālos pabalstus, ir pilnībā atbrīvoti no nodokļa, ja to ienākumu apmērs ir mazāks par noteikto sliekšni.⁸⁸ Pārējiem īpašumu īpašniekiem ir tiesības uz nodokļa samazinājumu atkarībā no to ienākumu apmēra.⁸⁹ Francijas likumi paredz arī *taxe d'habitation* samazināšanu dzīvošanai paredzētam īpašumam, kuru apdzīvo īpašnieks (piemērojams tikai attiecībā uz galveno dzīvesvietu) atbilstoši tajā dzīvojošo bērnu skaitam. Nodokli samazina par 10-15% par katru bērnu. Turklāt pašvaldībām ir pilnvaras piešķirt papildu atlaides - līdz 15% - mājāsaimniecībām, kuru ienākumi ir zemāki par noteiktu robežu, ar noteikumu, ka minētā īpašuma kadastrālā vērtība vairāk par 30 procentiem nepārsniedz vidējo īpašumu vērtību vietā, kur tas atrodas.

- ii. **Kanāda** Īpašuma nodokli Kanādā regulē provinču tiesību akti, kuri dažādās provincēs ir atšķirīgi. Atšķirības ir arī pašvaldību īpašajos regulējumos vienas provinces ietvaros.

Toronto (tāpat kā citur Kanādā) īpašumus novērtē, pamatojoties uz to tirgus (realizācijas) vērtību. Īpašumu vērtība tiek pārskatīta ik pēc četriem gadiem. Laikposmā starp vērtību pārskatīšanu, notiek pakāpeniska to palielināšana. Tādējādi viena ceturtdaļa no vērtības palielinājuma, kas radās laikposmā no 2012. līdz 2016. gadam, tiks atspoguļota aprēķināto nodokļu summā par 2017. gadu; nākamie 25% - aprēķinātajā nodokļu summā par 2018. gadu utt., par 2016. gadu aprēķinātais nodoklis būs pilnībā jāsamaksā 2020. gadā. Palielinājumu apmēram ir noteikta maksimālā robeža - 5% gadā.

Īpašuma nodokļa likme (procentuāli no kadastrālās vērtības) būtiski atšķiras atkarībā no īpašuma lietošanas veida. Kopš 2016. gada viengimenes mājoklim piemērojamā likme ir 0,69 procenti.⁹⁰ Turpretī daudzģimeņu dzīvojamajiem īpašumiem piemērojamā likme ir 1,64⁹¹ procenti. Komerčiālajiem īpašumiem piemērotā likme ir 2,64%, bet ražošanas īpašumiem - 2,7 procenti.

Papildus Toronto pilsēta piešķir aprēķinātā īpašuma nodokļa atbrīvojumus, samazina nodokli un atliek tā maksāšanas termiņus. Gadījumos, kad dzīvojamo īpašumu apdzīvo tā īpašnieks, personām, kas vecākas par 65 gadiem, piešķir pilnīgu atbrīvojumu no nekustamā īpašuma

⁸⁸ 2016. gadā attiecīgais sliekšnis vienas personas mājāsaimniecībai bija 10 697 EUR. Tas bija 22 121 EUR trīs personu mājāsaimniecībai. Iedzīvotāji, kuri maksā īpašuma nodokli, nav tiesīgi uz šo atbrīvojumu, neatkarīgi no viņu ienākumu apmēra.

⁸⁹ Lai izpildītu šo kritēriju, vienas personas mājāsaimniecības ienākumu apmērs nedrīkst pārsniegt 25 155 EUR. Minētais sliekšnis ir augstāks lielākām mājāsaimniecībām.

⁹⁰ Tas atspoguļo pilsētas nodokļa (0,497%); izglītības nodokļa (0,188%) un tranzīta nodokļa (0,003%) apvienotās likmes.

⁹¹ Izņemot jaunu daudzdzīvokļu dzīvojamo īpašumu gadījumā, kuras tika apliktas ar tādu pašu likmi kā viengimenes mājokļi.

nodokļa, ar noteikumu, ka attiecīgās mājsaimniecības apvienotie ienākumi ir mazāki par 38 571 CAD, un to dzīvesvietas kadastrālā vērtība ir mazāka par 715 001 CAD. (Personas, kas saņem invaliditātes pabalstus, kā arī personas, kas saņem vecuma sociālos pabalstus, arī ir tiesīgas saņemt šo atbrīvojumu). Toronto tiek piedāvāta nodokļu maksāšanas atlikšanas programma personām, kas vecākas par 65 gadiem, ja to apvienotais mājsaimniecības ienākums ir mazāks par 50 001 CAD. Nodokļu maksāšanas atlikšana ir piemērojama neatkarīgi no īpašuma vērtības. Atlikto maksājamo nodokļu summa tomēr ir jāatmaksā, kad attiecīgais mājoklis tiek pārdots. Samazinājums 40% apmērā no aprēķinātā nodokļa tiek piešķirts labdarības mērķiem lietotiem īpašumiem.

iii. *Apvienotā Karaliste (nav pabeigts)*

- iv. **Amerikas Savienotās Valstis** Tāpat kā Kanādā Amerikas Savienotajās Valstīs īpašuma aplikšanu ar nodokli regulē atsevišķo pavalstu tiesību akti. Vienas pavalsts ietvaros dažādās pašvaldībās piemērotie īpašie noteikumi, kā arī nodokļu likmes atšķiras. Ņujorkā dažādu kategoriju īpašumiem tiek piemērotas atšķirīgas likmes un vērtību koeficienti. 1. kategorijas (vienģimeņu mājokļi, daudzdzīvokļu īpašumi, daudzģimeņu dzīvojamās ēkas ar trīs vai mazāk vienībām) īpašumu tirgus vērtību aprēķina, balstoties uz salīdzināmos pārdošanas darījumos piemērotajām cenām. Vērtēšanas koeficients šiem īpašumiem ir seši procenti. Nodokļa likme ir 19,5 procenti. Attiecīgi nodoklis, ko maksā par viengimenes mājokli, kura vērtība ir 500 000 USD, ir 5850 USD jeb 1,2% no tā tirgus vērtības. Lielāku daudzģimeņu īpašumu vērtību (kā arī citu īpašuma veidu) aprēķina, pamatojoties uz faktiskajiem īres ieņēmumiem, no kuriem atskaitīti attaisnotie izdevumi. Vērtēšanas koeficients ir 45 procenti. Nodokļu likmes noteiktas robežās no 12,9% (ēkām ar 4-10 dzīvokļiem) līdz 10,65% (ēkām, kurās ir vairāk nekā desmit dzīvokļi). Tādējādi nodoklis par 12 dzīvokļu ēku, kas gūst neto ieņēmumus 500 000 USD apmērā, gadā sasniegtu 24 000 USD jeb 5% no neto ieņēmumiem.

Ņujorkas pilsēta piedāvā dažādus izņēmumus un īpašuma nodokļa samazinājumus. Par īpašumu, kas pieder personām, kas ir sasniegušas 65 gadu vecumu, var pieprasīt nodokļa samazinājumu, ja attiecīgais īpašums ir attiecīgā nodokļu maksātāja galvenā dzīvesvieta un ja nodokļu maksātāja ienākumi ir mazāki par 37 399 USD.⁹² Par daudzdzīvokļu ēkām un dzīvokļiem kooperatīvos tādās ēkās, kurās ir vairāk nekā trīs vienības, ir tiesības pieprasīt atsevišķu samazinājumu no 17,5% līdz 28,1% (neatkarīgi no nodokļu maksātāja vecuma), ja attiecīgais īpašums ir tajā dzīvojošās personas galvenā dzīvesvieta. (Atšķirībā no senioriem paredzētā samazinājuma, samazinājuma summa tiek noteikta, pamatojoties uz attiecīgā īpašuma kadastrālo vērtību, nevis nodokļu maksātāja ienākumiem.)⁹³

⁹² Samazinājuma summa atšķiras atkarībā no nodokļu maksātāja ienākumu apmēra. Ja ienākumu apmērs ir no 36 500 USD līdz 37 399 USD, tad samazinājuma apmērs ir tikai pieci procenti. Ja ienākumu apmērs ir mazāks par 29 000 USD, tad samazinājums ir 50 procenti.

⁹³ Ja īpašumu vērtība ir 50 000 USD vai mazāka, par to ir tiesības uz 28% samazinājumu. Īpašumiem, kuru vērtība pārsniedz 60 000 USD, samazinājums ir 17,5 procenti.

9. diagramma. Kalifornija Pamācošs gadījums

Kalifornijas pavalsts ASV rietumkrastā piešķir ļoti lielu *de facto* nodokļu samazinājumu ilglaicīgiem īpašumu īpašniekiem. Saskaņā ar Kalifornijas 13. tiesību normu (pieņemta 1978. gadā), dzīvošanai paredzēto īpašumu vērtības tika pārskatītas līdz 1976. gada līmenim. No minētā datuma kadastrālās vērtības palielinājumiem ir noteikts maksimālais apmērs - 2% gadā vai inflācijas likmes apmērā, atbilstoši mazākajai no abām likmēm. Maksimālais nodokļa likmes apmērs ir viens procents. 13. tiesību norma neparedz īpašumu vērtības pārskatīšanu to pārdošanas brīdī - jaunā vērtība balstās uz faktisko pārdošanas cenu. Taču pēc tam šādiem īpašumiem tiek piemēroti tādi paši ikgadēji palielinājumi un nodokļa likmes kā visiem citiem dzīvojamajiem īpašumiem.

Budžeta ziņā iznākums bijis katastrofisks. 1977. gadā īpašuma nodokļa īpatsvars bija X% no pašvaldības ieņēmumiem. Līdz 2015. gadam minētā attiecība bija sarukusi līdz Y procentiem. 13. tiesību norma ieviesa arī būtisku netaisnību īpašuma nodokļa sloga sadalē, jo līdzīgi īpašumi tiek aplikti ar nodokļiem pēc atšķirīgām likmēm, atkarībā no tā, kad tie tika pārdoti.

Ietekme uz Latviju

Pamatprincipi Izvērtējot Latvijā iespējamās alternatīvas, ir noderīgi sākt ar pamatprincipiem. Teorētiski īpašuma nodokļa slogu būtu jāsadala, balstoties uz spēju samaksāt nodokli. Tas ir attiecināms uz visiem nodokļiem (izņemot t.s. grēka nodokļus, kuru mērķis ir kavēt uzvedību, par kuru ir jāmaksā nodoklis). Problēma īpašuma nodokļa gadījumā ir - īpašuma vērtības neatspoguļo nodokļu maksātāja spēju samaksāt to no *pašreizējiem ienākumiem*. Labākajā gadījumā īpašuma vērtības atspoguļo nodokļu maksātāja bagātību, kuru iespējams realizēt (t.i., pārvērst naudā), tikai pārdodot attiecīgo īpašumu.⁹⁴

Šīs fundamentālās saiknes starp īpašuma vērtību un tā īpašnieka maksātspēju no pašreizējiem ienākumiem iztrūkšana ir bieži sastopama problēma attīstītajās valstīs ar novecojošu iedzīvotāju struktūru. Tajās senioriem, kuri iztiek no fiksētiem ienākumiem, jāmaksā arvien lielāki nodokļu rēķini, jo īpašumu vērtības palielinās. Līdzīga problēma pastāv bijušajās Padomju Savienības ietekmes valstīs dzīvojamo ēku privatizācijas veida dēļ. Saskaņā ar veco režīmu parasti dzīvojamās vienības iedalīja valsts uzņēmumi, neņemot vērā personas, kas apdzīvoja dzīvokli, ienākumus. Pārejas periodā šie dzīvokļi tika nodoti tobrīd tajos mītošajām personām. Rezultātā iedzīvotāji ar zemiem ienākumiem pēkšņi izrādījās par ļoti vērtīgu dzīvokļu īpašniekiem un otrādi. Ekonomikas sabrukums, kas pavadīja pārejas periodu, vēl vairāk palielināja šo problēmu, jo pat iepriekš ļoti labi atalgoti darbinieki, kas mājāja vērtīgos īpašumos, pēkšņi varēja kļūt par bezdarbniekiem, nespējot samaksāt nodokļus par saviem dzīvokļiem. Īpašumu vērtības palielināšanās vēl vairāk palielināja šo problēmu, j iedzīvotāji arvien mazāk spēja samaksāt aprēķinātos nodokļus, ko būtu bijis iespējams samaksāt pārejas brīdī.

⁹⁴ Taču pat šādā gadījumā īpašuma vērtība var būt slikts maksātspējas rādītājs. Tam ir divi iemesli. Pirmkārt, īpašuma novērtējumi parasti neietver attiecīgā īpašuma hipotēku vai citu ķīlu uz to vērtību. Ja īpašumam ir daudz hipotēku, tā īpašnieka bagātības apmērs var būt būtiski zemāks nekā vērtēšanā noteiktais. Otrkārt un daudz plašāk - mūsdienās īpašums vairs nav galvenais ienākumu gūšanas avots. Laikā pirms industrializācijas īpašumu vērtības (jo sevišķi lauksaimniecības zemes vērtība) pamatoti labi atspoguļoja maksātspēju. Tā vairs nav.

Neskatoties uz to, pirmā un vislabākā alternatīva Latvijai ir turpināt iesākto darbu pie kadastrālo vērtību koeficientu korekcijām, paredzot kompensējošas izmaiņas arī nodokļu likmes apmērā vai izņēmumu politikās. Saskaņā ar maksātspējas principu, vērtības koeficientiem jābūt vienādiem attiecībā uz visiem dzīvošanai paredzētiem īpašumiem. Tas nodrošina, ka atsevišķā īpašuma nodokļu saistības tiek vienlīdzīgi saistītas ar nodokļu maksātāja īpašumā esošā vai apdzīvotā īpašuma vērtību.⁹⁵ Neskatoties uz iepriekšminētajiem brīdinājumiem, tas nodrošina vismaz kaut kādu atbilstību starp nodokļu maksātāja saistību apmēru un viņa maksātspēju. Šajā ziņā tas, ka ierosinātie vērtēšanas koeficienti visstraujāk palielinātos attiecībā uz jaunuzbūvētajām dzīvokļu ēkām, ir solis uz priekšu, jo var pieņemt, ka iedzīvotāji, kuri iegādājas vai irē dzīvokļus jaunās ēkās, ir samērā turīgi.

10. diagramma. Vai īpašuma nodoklis ir progresīvs nodoklis? Regresīvs? Ne viens, ne otrs?

Analītiķu vidū nav vienprātības par īpašuma nodokļa likmju progresivitāti - vai tās trūkumu. Diskusiju centrā ir jautājums par to, kam galu galā ir jāmaksā īpašuma nodoklis. Daži analītiķi uzskata, ka dzīvošanai paredzētiem īpašumiem uzlikto nodokli galu galā samaksās persona, kura apdzīvo minēto īpašumu, t.i., īpašnieki - gadījumos, kad viņi dzīvo savos īpašumos, un īrnieki, kuri apdzīvo izīrētus mājokļus. Attiecīgi viņu ieskatā nodoklis par dzīvošanai paredzētiem īpašumiem pēc būtības ir regresīvs, jo izdevumi par mājokli parasti veido mazturīgu iedzīvotāju izdevumu lielāko īpatsvaru. Citi redz īpašuma nodokli galvenokārt kā nodokli par ienākumu no kapitāla, secinot, ka tas pēc būtības ir progresīvs nodoklis, jo ienākums no kapitāla veido relatīvi lielāku īpatsvaru turīgāku iedzīvotāju ienākumos. Ir arī tādi, kuri uzskata, ka īpašuma nodoklis galvenokārt ir maksa par vietējiem valsts pakalpojumiem. Viņu ieskatā nekādas problēmas vispār nav. Viņuprāt, tas ir tas pats, kas jautāt, vai cena par vietējiem valsts pakalpojumiem ir regresīva tāpat kā jebkam citam piemērota cena. Sk. *Enid Slack un Richard Bird, The Political Economy of Property Tax Reform. 2014.*

Vai Latvijai jāpiešķir papildu atvieglojumi noteiktām nodokļu maksātāju kategorijām? Pēc būtības jebkādos papildu nodokļa samazinājumus varētu balstīt uz sociāliem apsvērumiem; kā līdzekli, lai palīdzētu trūcīgajiem iedzīvotājiem. Taču, ja pamatojums ir tieši šāds, tad labākā pieeja būtu piemērot samazinājumu, ņemot vērā nevis īpašuma vērtību (vai citus parametrus), bet gan uz nodokļu maksātāja ienākumus. Protams, Latvijā jau piemēro nodokļa obligāto samazinājumu 90% apmērā mazturīgām mājtsaimniecībām. Tiesības uz samazinājumu varētu attiecināt arī uz mājtsaimniecībām, kuru ienākumi ir nedaudz lielāki, iespējams, piemērojot samazinātu atvieglojuma likmi. Ja personai ir grūtības ar likviditāti, piemēram, pensionētiem pāriem, kas iztiek ar pieticīgiem līdzekļiem lielos mājokļos, kurus tie iegādājās darbības gados — lietderīgāka būtu nodokļa maksāšanas *atlikšanas* programma. Šādi nodokļu maksātāji ir trūcīgi tikai no naudas plūsmu viedokļa. Tāpat kā Toronto šādos gadījumos īpašuma nodokļu maksāšanu varētu atlikt (taču ne atcelt) līdz brīdim, kad attiecīgais īpašums tiek pārdots (piemēram, nāves gadījumā).

Attiecībā uz mazturīgajiem, protams, ir arī citas rīcības alternatīvas. Taču tām visām piemīt nopietni trūkumi. Viena no pieejām ir noteikt zemākus vērtēšanas koeficientus vai zemākus nodokļus zemākas vērtības īpašumiem. Teorētiski tam būtu jāpazemina pieticīgos mājokļos mītošu cilvēku nodoklis. Latvijā šī pieeja jau tiek izmantota, nosakot likmes dzīvojamām ēkām. Kā minēts iepriekš,

⁹⁵ Protams, pieņemot, ka daudzģimeņu dzīvojamo ēku īpašnieki pārliks jebkādos īpašuma nodokļa sloga palielinājumus uz īrnieku pleciem.

attiecīgā likme ir no 0,2% līdz 0,6 procentiem. Finanšu ministrija apsver ierosinājumu palielināt to mājsaimniecību skaitu, kuras varētu piemērot zemākas likmes, ceļot attiecīgās robežvērtības (sliekšņus): likme 0,2% apmērā tiktu piemērota īpašumiem, kuru vērtība ir līdz 150 000 EUR (vai 100 000 EUR), nevis pašreizējā vērtība — 56 915 EUR. Pēc būtības varētu būt lietderīgi palielināt minēto sliekšni vēl vairāk vai pazemināt likmi zemākajai grupai.

Taču arī šai pieejai ir vairāki trūkumi. Pirmkārt, tas varētu nevainagoties ar labumu mazuļiem īrniekiem. Pašreiz ēkām piemērotā progresīvā likme attiecas uz visu būvi, nevis tajā esošajām individuālajām dzīvojamajām vienībām. Tādējādi tiktu uzskatīts, ka lielai būvei ir augsta vērtība (un attiecīgi tai jāpiemēro maksimālā nodokļa likme), pat ja tajā esošās vienības ir ļoti pieticīgi. Tā kā var pieņemt, ka izīrētāji pārliks īpašuma nodokļu maksāšanu uz īrnieku pleciem, paaugstinot īres maksu, galu galā augstāko likmi samaksās īrnieki. Taču ir jānorāda, ka šī problēma nav tik svarīga Latvijā, atšķirībā, piemēram, no Ņujorkas. Saskaņā ar jaunākajiem publicētajiem tautas skaitīšanas datiem (2011. gada tautas skaitīšana) tikai 14% privāto mājsaimniecību Latvijā dzīvo īrētos dzīvokļos.⁹⁶ (Pat Rīgā minētais rādītājs ir tikai 15%). Taču, ja netiek pieņemtas normas, kas paredz nodokļa likmes samazināšanu mazvērtīgiem īres dzīvokļiem, minētie 14% mājsaimniecību varētu negūt labumu no progresīvu nodokļa likmju ieviešanas.

Cita Latvijā daudz apspriesta alternatīva — samazināt nodokļa likmi par dzīvojamām vienībām, kurās mīt to īpašnieki. (Šāds samazinājums parasti attiecas tikai uz īpašnieka galveno dzīvesvietu, nodrošinot, ka pārējos mājokļus apliek ar nodokļiem pēc parastajām likmēm). Saskaņā ar Finanšu ministrijas (sk. D. Reizniece-Ozola, op. cit.) datiem, pašlaik sabiedrībā tiek apspriesta iniciatīva vai nu atbrīvot dzīvojamo īpašumu, kuru apdzīvo īpašnieks, no nodokļa pilnībā vai samazināt īpašnieka apdzīvotā mājokļa likmi līdz 0,1 procentam. Taču te atkal ir jautājums — tas, ka īpašnieks dzīvo attiecīgajā mājoklī, nav viņa maksātspējas rādītājs. Varētu teikt, ka starp ienākumiem un īpašumtiesībām ir negatīva korelācija: turīgāki cilvēki drīzāk iegādāsies īpašumu, bet nabadzīgāki — īrēs to. Attiecīgi tādu īpašumu, kuros mīt to īpašnieki, atbrīvošana no nodokļa būtu redzami netaisnīga: lielas savrupmājas, kuras vērtība ir vairāki miljoni *euro*, īpašnieks atbilstu atbrīvojuma kritērijiem, turpretī mazturīgs īrnieks tiem neatbilstu.⁹⁷

Ņemot vērā grūtības, kas rodas, virzot īpašuma nodokļa samazināšanas piemērošanu cilvēkiem ar mazāku maksātspēju, jautājums ir, vai tas ir pūļu vērts. Proti, īpašuma nodokļu par dzīvojamo īpašumu slogs Latvijā nav pārāk liels. Kā redzams 1. tabulā iepriekš, 2015. gadā iekasētais nodoklis par dzīvojamām ēkām bija tikai 24 miljoni EUR. Ieņēmumu apmēru, kurus iekasē no nodokļiem par apdzīvojamo zemi, nav iespējams noteikt, izmantojot pieejamos resursus. Taču pat pieņemot, ka tas divreiz pārsniedz nodokli par ēkām, vidējais nodokļu slogs Latvijā ir tikai 84 EUR uz vienu mājsaimniecību jeb 0,6% no vidējiem mājsaimniecības ienākumiem. Pat visrūpīgāk izstrādātajam īpašuma nodokļa atbrīvojumam nebūtu nekādas ietekmes un ienākumu sadali Latvijā.

⁹⁶ Mājsaimniecību skaits, kuras īrē dzīvokļus, varētu būt lielāks. 67% mājsaimniecību tiek klasificētas kā tādas, kuros mīt īpašnieki; atlikušie 18% tiek klasificēti bez papildu paskaidrojumiem kā «citi».

⁹⁷ FM rakstā minēts, ka minētā atbrīvojuma piesaistīšana īpašnieka galvenajai dzīvesvietai radītu nepārvaramas administrēšanas grūtības. Raksta autors prognozē, ka vairāku mājokļu īpašnieki izvairītos no nodokļa, nododot īpašumtiesības katram no pārējiem ģimenes locekļiem. Tas nav sagādājis lielas grūtības citās šajā ziņojumā minētajās valstīs, iespējams tāpēc, ka īpašumtiesību nodošana ģimenes locekļiem pati par sevi rada riskus.

11. diagramma. Aplikšanas ar īpašuma nodokli politiekonomija

Visur pasaulē īpašuma nodoklis — nodoklis par dzīvojamo īpašumu — rada politisko pretestību, kas ir neproporcionāli liela ieņēmumu apmēram, kas tiek iekasēts. Lielo pretestību īpašuma nodoklim varētu radīt tā pamanāmība. Atšķirībā no ienākuma nodokļa īpašuma nodoklis netiek ieturēts izmaksas brīdī. Atšķirībā no PVN, tas netiek maksāts nelielās summās, kas iekļautas katrā ikdienas pirkumā (vai faktiski nav redzami attiecīgās preces cenā). Tā vietā īpašuma nodokli parasti maksā tieši nodokļu maksātāji vienreizēja maksājuma veidā (attiecīgi tas rada satraukumu nodokļu maksātājos, jo sevišķi (īpašnieku, kuri dzīvo savos mājokļos), kuri nesasaista šo nodokli ar ieņēmumu plūsmu. Attiecīgi valdības cenšas izvairīties no tā. No lielākajām 75 valstīm, kuru dati tiek uzskaitīti SVF Valdību finanšu statistikas datubāzē, tikai četrās ieņēmumu no īpašuma nodokļiem īpatsvars IKP pārsniedzis 2,6 procentus. Vidējie ieņēmumi no īpašuma nodokļiem (ieskaitot nodokļus par lauksaimniecības zemes un no īpašuma pārdošanas) minēto 75 valstu vidū ir 1% no IKP.

Pretestība ierosinātajam vērtēšanas koeficientu palielinājumam, iespējams, radusies tādēļ, ka īpašuma nodoklis ir ļoti pamanāms. Kā minēts 4. diagrammā, visā pasaulē īpašuma nodoklis par mājokļiem rada politisko pretestību, kas ir neproporcionāli liela salīdzinājumā ar no tā iekasētajiem ieņēmumiem. Ir pamatoti pieņemt, ka lielākā daļa atlaižu un atbrīvojumu, kuri attiecas uz īpašuma nodokli analizētajās valstīs šīs piezīmes nolūkam, nav bijuši paredzēti kāda vēlama sociālā rezultāta sasniegšanai. Toties to mērķis bija nomierinātu konkrētus sašutušos vēlētājus. Ja un kad Latvija cels īpašuma nodokļa par mājokļiem apmēru (piemēram) līdz Francijas līmenim, būtu labāk, ja tas ierosinātie grozījumi tiktu piesaistīti vienotu vērtēšanas koeficientu pieņemšanai, kā arī atbrīvojumu no nodokļa un tā samazināšanas iespēju paplašināšanas samazināšanai.

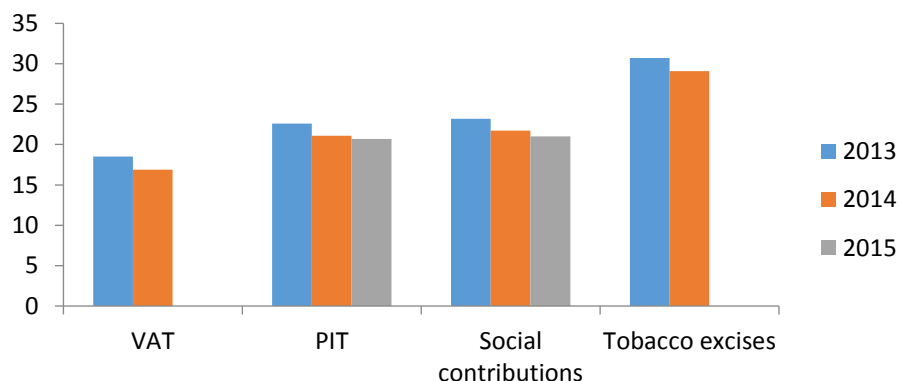
9. ATBILSTĪBA NODOKĻU LIKUMIEM

Šajā ziņojuma sadaļā iekļautas vairākas idejas un iespējamie virzieni, lai stingrāk pārvaldītu nodokļu likumu ievērošanu. Pēdējos gados Valsts ieņēmumu dienests (VID) ir pielicis ievērojamas pūles, lai ieviestu proaktīvu atbilstības pārvaldības programmu ar mērķi stiprināt atbilstību galvenajās riska jomās, kā arī uzlabot savu analītisko kapacitāti, lai noteiktu ar likumu ievērošanu saistītās nepilnības un tendences. Šie centieni kopumā atspoguļo mūsdienīgas atbilstības pārvaldības tendences un atbilst starptautiskajiem labas prakses principiem. VID ir pelnījis uzslavu par šo iniciatīvu. Tomēr, neskatoties uz šīm iniciatīvām, ieņēmumu pārvaldībā izaicinājumus turpina radīt augstais ēnu ekonomikas darbību īpatsvars, un atbilstības rādītāji nav sasnieguši nospraustos mērķus tādās galvenajās jomās kā PVN, pareiza algu deklarēšana ienākuma nodokļa aprēķināšanas mērķiem.

Atbilstības līmeņa analīze

Nodokļu neatbilstību apmēra samazināšanai un izvairīšanās no nodokļu maksāšanas, kas izriet no ēnu ekonomikas darbībām, apkarošanai tiek pievērsta liela uzmanība, lai mobilizētu ieņēmumus Latvijā, savukārt iespējas padziļināt neatbilstību apmēra un risku analīzi joprojām ir ierobežotas. VID ir sekmīgi uzsācis nodokļu neatbilstības apmēra analīzes kapacitātes veidošanu. Jau ir ieviests regulāras uzraudzības process, jo sevišķi attiecībā uz PVN, iedzīvotāju ienākuma nodokli, sociālās apdrošināšanas iemaksām un akcīzes nodokli par tabaku, naftas produktiem un alkoholu (sk. piemēram, 79. grafiks). Saskaņā ar starptautisko praksi, PVN atšķirību analīzes pamatā ir makroanalīzes pieeja, savukārt IIN un sociālās apdrošināšanas iemaksu analīzei tiek pielietota apvienota mikro- un makroanalīzes pieeja. Nodokļu atšķirību analīzes process vēl tiek izstrādāts, un resursu trūkums VID galvenajā birojā diemžēl palēnina analīzes procesu. VID joprojām cenšas pieņemt darba kvalificētus analītiķus - ekspertus, taču līdz šim ar maziem panākumiem. Ja šie centieni izveidot papildu analītisko kapacitāti iestādes ietvaros nevainagosies panākumiem, jāapsver minētā apmēra modelēšanas darba nodošana ārpuskalpojumu sniedzējiem, ņemot vērā, ka atšķirību analīzes darba uzlabošana un padziļināšana ir būtiski svarīgs aspekts gan stratēģiskai plānošanai, gan atbilstības pārvaldei.

79. grafiks. Atšķirību apmēra attīstības tendences atbilstoši VID analīzei




Avots: VID gada pārskati. Dati par PVN atšķirībām par 2015. gadu vēl nav pieejami.

Vispārēja atšķirību apmēra analīze vēl nav veikta, taču ir pierādījumi tam, ka PVN atšķirību apmērs ir augsts un ka lielus zaudējumus ir radījusi gan nodokļu nemaksāšana, gan mazāku uzņēmējdarbības ienākumu uzrādīšana, gan algu izmaksa aploksnēs. Latvija tika analizēta ES

salīdzinošā PVN atšķirību analīzes pētījuma ietvaros, kas tika veikts 2013. gadā. Minētajā pētījumā tika konstatēts, ka Latvija tāpat kā Lietuva IKP ziņā ir viena no valstīm, kurās ir vislielākās atšķirības PVN ieņēmumu iekasēšanā ES valstīs. Lai gan PVN politika lielā mērā palīdz mazināt PVN ieņēmumu iekasēšanas starpību, administratīvo atšķirību (PVN atšķirību) apjoms ir saglabājies augstā līmenī salīdzinājumā ar citām ES valstīm, un atšķirībā no situācijas lielākajā daļā ES valstu, ir lielākas atšķirības, kuru rašanās iemesls ir PVN politikā noteiktais labvēlīgais režīms un izņēmumi. Tomēr ES Komisijas iniciētās analīzes mērķis nav bijis analizēt atšķirības sīkāk. Dažos pētījumos ir mēģināts veikt sīkāku analīzi par nodokļu atšķirību jomām. Putniņš un Sauka (2015) ir aplēsuši nedeklarēto uzņēmējdarbības ienākumu un algu apmēru: saskaņā ar viņu konstatējumiem uzņēmumu nedeklarētie ienākumi (45,5%) ir lielākais īpatsvars nedeklarētajā uzņēmējdarbībā; aplokšņu algas ierindojas otrajā vietā (36,1%), bet neregistrēto darbinieku skaits veido atlikušo daļu (18,4%). VID apzinās šo situāciju un ir ieviesis vairākus pasākumus, lai apkarotu nodokļu nemaksāšanu.

Kapacitātes izveidošanai, lai regulāri pārraudzītu nodokļu atšķirības ne tikai kopumā, bet arī atsevišķi pa nodokļu veidiem, kā arī pa atšķirību kategorijām, būtu jāklūst par galveno prioritāti, lai turpmāk uzlabotu atbilstības pārvaldes stratēģiju. Vispārīgais atšķirību uzraudzīšanas process, kuru ieviesis VID, sniedz svarīgu sākotnējo informāciju par vispārējām atbilstības tendencēm, kā arī par kopējo ieņēmumu pārvaldes sistēmas atbilstību. Tomēr minētā analīze nav pietiekami detalizēta, lai tieši palīdzētu atbilstības pārvaldībā; lai nodrošinātu maksimālu ieguvumu no atšķirību analīzes procesa, nepieciešama detalizētāka aina par atbilstības apmēriem un tendencēm. Tam nepieciešama padziļināta analīze par nodokļu atšķirību apmēru ne tikai sadalījumā pa nodokļu veidiem, bet arī pa uzņēmējdarbības/nodokļu maksātāju segmentiem, ir nepieciešams arī pētījums par zemas atbilstības vai neatbilstības faktoriem un cēloņiem. Galvenie jautājumi ir: kuri no uzņēmumu veidiem un nodokļu maksātāju segmentiem ievēro likumus sliktāk nekā pārējie? Kādi ir galvenie likumu neievērošanas veidi (krāpšana, nodokļu nemaksāšana, izvairšanās no nodokļiem, kļūdas)? Kādi ir likumu neievērošanas uzvedības iemesli? Kādas darbības varētu paaugstināt brīvprātīgas nodokļu maksāšanas līmeni? Labi izstrādātas atšķirību analīzes sistēmas vispārējs standarts ir spēja aprēķināt nodokļu atšķirības atbilstoši nodokļu režīmam, nodokļu maksātāju segmentam, nodokļu maksātāju kategorijai un uzvedībai. Tomēr tas ir ilgtermiņa process, kuram nepieciešami nozīmīgi resursi un datu pieejamība. Tādas valstis kā Austrālijā, Kanādā, Apvienotajā Karalistē, Dānijā, Zviedrijā un ASV ir pārdomātu atšķirību analīzes procesu piemēri. Dāniju ierasti piemin kā valsti, kurā notikusi atšķirību analīzes pieejas pakāpeniska uzlabošana. Saskaņā ar vispārīgās nodokļu atšķirību analīzes pēc nodokļu veida pirmo soli nodokļu administrācija ir uzsākusi atšķirību iedalīšanu 22 konkrētos elementos (80. [grafiks](#)). Nodokļu administrācijai vēl ir jānosaka metodes, kas tiks izmantotas, lai novērtētu katru no šiem segmentiem, taču ir skaidrs, ka būs jāizstrādā vairākas atšķirīgas metodes, lai risinātu dažādus ar analīzi saistītus izaicinājumus. AK Karaliskā ieņēmumu dienesta un muitas (KIDM) praktizētā atšķirību analīze ir piemērs tam, kā precīzāk tiek noteikts nodokļu atšķirību apmērs sadalījumā pa maksātāju kategorijām un viņu uzvedības papildus tikai analīzei pēc nodokļu veida. (sk. 81. [grafiks](#)). Vēlāk tas kalpo par pamatu mērķtiecīgu atbilstības uzlabošanas darbību izstrādei.

80. grafiks. Dānijas 22 nodokļu neatbilstību analīzes elementi

Segmentation 		
Individuals	Enterprises	Customs and excises
Tax return	Micro enterprises	Customs agents
Third party data	Small enterprises	Small enterprises – excises
Globalisation	Mediumsized and large enterprises	Excise smuggling
Financial assets	Public enterprises and institutions	Customs duties – non-EU countries
Vehicles	Non-profit-making institutions	
Properties	The largest enterprises	
Prohibitions and restrictions	Transfer pricing	Non-observed economy
Prohibitions and restrictions		Non-observed economy – individuals
Financial crime (penal code)		Non-observed economy – enterprises
		Non-registered enterprises

Avots: SVF ziņojums par valstīm 16/59: Dānija: Pievienotās vērtības nodokļa atšķirības (2015).

81. grafiks. Vispārējie nodokļu atšķirību analīzes rezultāti sadalījumā pa maksātāju kategorijām, nodokļu veidiem un uzvedības: AK KIDM piemērs

Value of the tax gap by customer group	Value of the tax gap by type of tax	Value of the tax gap by behaviour
SMEs £16.5bn	IT, NICs and CGT £14.0bn	Criminal attacks £5.1bn
Large businesses £9.5bn	Value Added Tax £13.1bn	Evasion £4.4bn
Criminals £5.1bn	Corporation Tax £3.0bn	Hidden economy £6.2bn
Individuals £2.9bn	Excise duties £2.7bn	Avoidance £2.7bn
	Other taxes £1.1bn	Legal interpretation £4.9bn
		Non-payment £4.1bn
		Failure to take reasonable care £3.9bn
		Error £2.6bn

Ierobežotu izlases veida audita programmu ieviešana un regulāru nodokļu maksātāju atbildības uztveres pētījumu veikšana varētu sekmēt dziļāku izpratni par neatbildības jomām un faktoriem. Papildus esošajam atšķirību analīzes darbam būtu noderīgas un pat nepieciešamas divas papildu datu vākšanas iniciatīvas. Pirmkārt, sistemātiskāka auditu datu analīze, lai noteiktu neatbildības veidus. Ideālā gadījumā tas varētu iekļaut izlases veida auditu pieeju un konkrētu (nelielu) maza apjoma nodokļu auditu veikšanu izlases auditu veidā, nevis veikt uz riskiem balstītus mērķtiecīgus auditus (sk. turpmāk arī sadaļu par risku analīzi). Šādi izlases veida auditi nebūs tik rūpīgi un dziļi, kā uz riskiem balstīti auditi, taču tiem būs plašāks tvērums un tajos tiks novērtētas visu veidu kļūdas un uzvedības aspekti. Kā minēts IMF jaunākajā pētījumā «izlases veida auditi var izmaksāt dārgi, tomēr tie sniedz tiešu informāciju par neatbildības veidu» (SVF, 2015). VID atšķirību analīzes darbs pašreiz vēl nav nonācis posmā, kad regulāro auditu rezultātā gūtos konstatējumus izmanto kā ievades datus tādu faktoru ciešākai analīzei, kuri veicina nodokļu atšķirības. VID vadībai būs jāuzlabo pieeja gan kapacitātes, gan nodokļu atšķirību analīzes tvēruma stiprināšanai. Otrkārt, datu analīzi būtu jāpapildina ar neatbildības motīvu un iemeslu analīzi, kā arī ar nodokļu maksātāju uztveri par nodokļu saistību izpildi un nodokļu administrācijas efektivitāti atbildības nodrošināšanā. Šāda papildu uztveres analīze sniedz ārkārtīgi noderīgu informāciju atbildības pārvaldes stratēģijas stiprināšanai. Ievades dati nodokļu atšķirību analizēšanā, izmantojot nodokļu maksātāju uztveres analīzi pirmo reizi tika ieviesti Austrālijā, Austrālijas nodokļu pārvalde (ANP) to izdarīja pagājušā gadsimta deviņdesmitajos gados. Pašlaik tā ir kļuvusi par standarta praksi daudzās ESAO valstīs. Uztveres apskati ietver jautājumus par attieksmi pret nodokļu krāpšanu, to, kas varētu motivēt un iedrošināt nodokļu maksātājus samaksāt savus nodokļus pilnā apmērā, vispārīgāki jautājumi par nodokļu maksātāju attieksmi pret risku uzņemšanos, likumpaklausīgu uzvedību un reputācijas nozīmi (sk. piemēram, 12. diagrammu par ASV pieredzi un 13. diagrammu - par Kanādas pieredzi).

12. diagramma. Nodokļu maksātāju tiešās saiknes aptauju piemēri: ASV Ieņēmumu dienesta aptauja par nodokļu maksātāju attieksmi

1. jautājums: Par kādu summu, ja vispār, jūsuprāt, tas ir pieņemami, var krāpties un nesamaksāt ienākuma nodokli: (i) mazliet šur un tur; (ii) cik vien var; (iii) vispār nē.

2. jautājums: Vai jūs pilnīgi piekrītat, drīzāk piekrītat, galvenokārt nepiekrītat vai pilnībā nepiekrītat šādiem apgalvojumiem: (i) katra Amerikas pilsoņa pienākums ir maksāt taisnīgu daļu no ienākumiem nodokļos; (ii) Ikvienu, kurš krāpjas ar nodokļu maksāšanu, būtu jāsauc pie atbildības; (iii) Katra personīgā atbildība ir ziņot par ikvienu, kurš krāpjas ar nodokļu maksāšanu; (iv) nodokļu maksātājiem būtu jāmaksā tikai tik daudz, cik viņi uzskata, būtu godīgi maksāt; (v) jo vairāk informācijas un vadlīniju Ieņēmumu dienests sniedz, jo vairāk cilvēku pareizi deklarēs savus ienākumus; (vi) Es uzticos, ka Ieņēmumu dienests man palīdzēs saprast manas nodokļu saistības; (vii) Es uzticos tam, ka Ieņēmumu dienests taisnīgi panāk nodokļu likumu ievērošanu.

3. jautājums: Cik svarīgi jums kā nodokļu maksātājam ir tas, ka Ieņēmumu dienests veic darbības, lai panāktu, ka visi nodokļu maksātāji godīgi samaksā savas nodokļu saistības: (i) nodrošina, ka nodokļu maksātāji ar zemiem ienākumiem godīgi deklarē un maksā savus nodokļus; (ii) nodrošina, ka mazie uzņēmumi godīgi deklarē un maksā savus nodokļus; (iii) nodrošina, ka turīgi nodokļu maksātāji godīgi deklarē un maksā savus nodokļus; (iv) nodrošina, ka uzņēmumi godīgi deklarē un maksā savus nodokļus.

4. jautājums: Cik lielā mērā katrs no turpmāk minētajiem faktoriem ietekmē to, vai jūs godīgi deklarējat un maksājat nodokļus: (i) bailes no audita; (ii) pārlicība, ka jūsu kaimiņi godīgi deklarē un maksā nodokļus; (iii) trešo personu ziņošana Ieņēmumu dienestam; (iv) jūsu personīgais godīgums; (V) pārlicība, ka jūsu draugi un partneri pareizi deklarē un maksā savus nodokļus.

VID jau veic nodokļu maksātāju uztveres aptaujas, lai savāktu informāciju par klientu apmierinātību ar VID pakalpojumiem un darbības rezultātiem. Šādas aptaujas būtu jāpapildina ar konkrētiem jautājumiem par attieksmi un viedokli par nodokļu maksāšanu. Tomēr atgriezeniskās saites aptaujas sniedz ticamus un objektīvus rezultātus tikai tad, ja tiek garantēta respondentu anonimitāte. Tāpēc parasti minētās aptaujas veic universitātes vai pētniecības institūti vai aptauju veikšanas uzņēmums, pamatojoties uz noslēgto līgumu. Zināmā mērā datus, kas savākti ar SSE Rīga ēnu ekonomikas indeksu Baltijas valstīs, iespējams izmantot kā ievades datus, lai analizētu attieksmi pret nodokļu maksāšanu. Taču aptauju ierobežotais tvērums, to mērķauditorija - neliels skaits uzņēmēju, kā arī šajās aptaujās uzdotie jautājumu veidi, kas attiecas tikai uz dažiem nodokļu maksāšana aspektiem, piemēram, uztvere par iespēju tikt piekertam par uzņēmuma ienākumu deklarēšanu mazākā apmērā, nepadara šīs aptaujas par reālu attieksmes pret nodokļu maksāšanu analīzes aizstājēju.

13. diagramma. Atbilstības aptauju analīze Kanādā

Kanādas ieņēmumu aģentūra (KIA) slēdz līgumus ar privātajiem uzņēmumiem par nodokļu maksātāju attieksmes pētījumu veikšanu. KIA pielieto reprezentatīvu aptauju, lai periodiski pētītu attieksmi pret nodokļu maksāšanu (tās nosaukums ir *CROP 3SC Monitor Survey*). Aptaujas lietderīgums ir tajā, ka tā sniedz informāciju par to, kā nodokļu maksātāju attieksmi pret nodokļu maksāšanu ietekmē viņu sociāli ekonomiskā piederība, tendences un fundamentālās vērtības. Tas palīdz KIA uzraudzīt virzienu maiņu prognozēs/attieksmē un uzvedībā, kā arī ļauj veikt sīkāku nodokļu maksātāju analīzi pretstatā vienkāršam iedalījumam nodokļu maksātājos, kuri izvairās no nodokļiem, un maksātājos, kuri to nedara. Piemēram, neseno veiktā klasteru analīze uzrādīja, ka: 31% no nodokļu maksātājiem pilnībā ievēro likumus (izvairās no riskiem un tiem nav pieņemama izvairīšanās no nodokļiem), 18% ir altruistiski likumu ievērotāji (stingri iestājas pret nodokļu krāpšanu), 15% ir oportunisti, kas pārmaksā nodokļus (turīgi nodokļu maksātāji, kuri uzskata par iespējamu krāpties ar nodokļiem, un paziņo, ka viņi to ir darījuši, kad vien ir radusies tāda iespēja), 12% ir racionalizētāji, 12% ir ēnu zonas darboņi, bet 13% ir ārpus likuma esošie (atklāti runā par izvairīšanos no nodokļu maksāšanas). KIA izmanto pētījuma konstatējumus, lai uzlabotu komunikāciju un mārketinga aktivitātes, kas vērstas uz labprātīgu nodokļu maksāšanu. Tas palīdz veidot stratēģiju, kas vērsta uz dažādām apakšgrupām.

Uz segmentiem orientētas pieejas izstrādāšana atbilstības pārvaldības nolūkam

Pelēkās ekonomikas sadalījums starp uzņēmējdarbības segmentiem parasti nav vienmērīgs. Pamatojoties uz nodokļu auditu rezultātu un ekonomisko datu analīzi, daudzu ESAO valstu nodokļu administrācijas ir izstrādājušas atbilstības akūtāko jautājumu karti, prioritizējot tajā atbilstības pārvaldību uzņēmējdarbības segmentos, par kuriem valda uzskats, ka tajos ir augstāks nedeklarēto ienākumu un darījumu apjoms. Pētījumi par ēnu ekonomikas struktūru parāda, ka arī Latvijā pastāv lielas atšķirības sektoru griezumā.

VID ir uzsācis arī uz sektoriem orientētas pieejas pielietošanu, izmeklējot izvairīšanos no nodokļiem, sākot ar padziļinātu uzņēmuma atbilstības analīzi automobiļu uzturēšanas un remonta sektorā 2014. gadā, kam sekoja zobārstniecības nozare un skaistumkopšanas nozare. Šāda pieeja pēc būtības ir lietderīga un apsveicama iniciatīva. VID iniciatīva ir pārdomāti izstrādāta, jo tā apvieno gan mērķtiecīgas likumu ievērošanas darbības, gan darbības, kuru mērķis ir panākt brīvprātīgu pāriešanu uz lielākas atbilstības līmeni. VID pielietotā aktīvā sadarbība un saziņa ar uzņēmējdarbības asociācijām atbilst labu starptautiskajai praksei. 2015. gadā no 2135 jaunajiem nodokļu maksātājiem varēja reģistrēties trīs sektoros, un attiecīgo sektoru deklarētie ienākumi palielinājās par apmēram 10,5 miljoniem EUR. Šīs iniciatīvas kopējo ietekmi varēs novērtēt tikai tad, kad būs zināma informācija par ilgtermiņa atbilstības tendencēm un mērķa sektoriem. Ciešākai šo sektoru darbību uzraudzīšanai būtu jāpatērē iespaidīgi resursi, turklāt tas, iespējams, nebūtu efektīvi izmaksu ziņā. Tādēļ citu valstu vispārējā prakse ir galvenās uzmanības pievēršana vienai konkrētai nozarei ierobežotu laikposmu (parasti vienu gadu), izmantot šo laikposmu, lai uzlabotu brīvprātīgu nodokļu maksāšanu un ievāktu datus un informāciju, lai uzlabotu riska pārvaldību šajā nozarē un izstrādātu īpašus riska analīzes instrumentus, lai pastāvīgi nodrošinātu lielāku uz nozarēm orientētas atbilstības pārvalde kapacitātes līmeni (sk. 54. tabula izraudzīto nozaru piemērus atlasītajās ESAO valstīs). Šādu pieeju būtu jāpielieto arī VID.

54. tabula. Augsta riska nozares segmentu identificēšana atlasītajās ESAO valstīs

Austrālija	Beļģija	Kanāda	Zviedrija	ASV
Būvniecība	Būvniecība	Būvniecība	Būvniecība	Automobiļu tirdzniecība
Transports	Azartspēles	Viesnīcas	Restorāni	Būvniecība
Restorāni	Transports	Lauksaimniecība	Frizieri	Veselības aprūpe
Frizieru/skaistumkopšanas saloni	Automobiļu tirdzniecība	Nekustamo īpašumu aģenti	Taksometru uzņēmumi	Medicīnas profesijas
Uzkopšanas pakalpojumi	Juvelierizstrādājumu nozares	Taksometri	Metāllūžņi	Restorāni
Apģērbi un tekstilizstrādājumi	Zobārsti	Frizieri	E-komercija	Nekustamo īpašumu aģenti
Automobiļu mazumtirgotāji	E-komercija		Nodarbinātības aģenti	
Mākslas un antikvāra priekšmetu darījumi	Apkures degvielas izplatītāji			

Sektoros, kuros ir augsts neregistrēto darbību risks un plaši izplatīta prakse deleģēt uzdevumus apakšuzņēmumiem, ieturējuma nodokļu ieviešana un maksājumiem šādiem apakšuzņēmējiem varētu būt efektīvs instruments, lai samazinātu izvairīšanos no nodokļiem. Šāds sektors vispār un arī konkrēti Latvijā ir būvniecības nozare, valstī ir vairāk nekā 6000 reģistrētu uzņēmumu. Galveno darbuzņēmēju nelielā skaita nodokļu maksāšanu ir vieglāk gan uzraudzīt, gan panākt nekā pārvaldīt lielu skaitu apakšuzņēmēju, kuri parasti ir nelieli uzņēmumi un kuriem var būt diezgan īss darbības termiņš būvlaukumā. Nosakot prasību galvenajam darbuzņēmējam ieturēt ienākuma nodokli no maksājumiem, kas tiek veikti šādiem apakšuzņēmējiem samazina izvairīšanās no nodokļiem iespējas un sekmē labākus atbilstības rezultātus nozarē. Nodokļa ieturējumu apjoms var ietekmēt apakšuzņēmēja atbilstības līmeni, kā redzams Īrijas Svarīgo līgumu nodoklī (sk. 14. diagrammu).

Lai gan būvniecības nozare ir ierasts šādas nodokļu ieturēšanas sistēmas piemērs, to iespējams piemērot arī citiem izraudzītiem nozares segmentiem, kuros ir augsts apakšuzņēmēju darbības apjoms. Alternatīva pieeja ir noteikt galvenajiem darbuzņēmējiem visos uzņēmējdarbības segmentus par pienākumu ieturēt ienākuma nodokli no visiem maksājumiem citiem uzņēmumiem, kuri neiesniedz derīgu reģistrācijas numuru. Šāda veida ieturējuma nodokļa piemērs ir Austrālijas s12-190, 1953. gada Nodokļu administrācijas akta 1. pielikums (sk. 15. diagrammu). Austrālijas pieeja ir izrādījusies relatīvi veiksmīga. Tās darbības pirmajā gadā ieturēto nodokļu apjoms sasniedz 16,1 miljonus USD, otrajā - 32,2 miljonus USD, bet trešajā - 54,8 miljonus USD. Galu galā vairāk nekā 40% no uzņēmējiem, no kuriem tika ieturēti nodokļi, jo nebija uzrādīts derīgs reģistrācijas numurs, reģistrēja savus uzņēmumus. Nodokļu ieturēšanas pieeju ienākumu nodokļa ziņā var apvienot ar reversā PVN piemērošanu (PVN ziņā).

14. diagramma. Svarīgo līgumu nodoklis Īrijā

No visiem maksājumiem, kurus galvenais darbuzņēmējs būvniecības nozarē maksā apakšuzņēmējiem, jāietur ienākuma nodoklis (Svarīgo līgumu nodoklis jeb SLN). Principāliem ir jāpaziņo nodokļu administrācijai par visiem maksājumiem, kas veikti saskaņā ar svarīgajiem līgumiem, izmantojot tiešsaistes informācijas sistēmu. Apakšuzņēmējam ir jāreģistrējas SLN mērķiem, un apakšuzņēmēji, kuri vēl nav reģistrēti SLN datubāzē, tiks reģistrēti automātiski, pēc galvenā darbuzņēmēja pirmā paziņojuma par līgumu. Principāla, ir jāievada katrs apakšuzņēmējam veikts maksājums tiešsaistes informācijas sistēmā pirms maksājuma veikšanas, un jāatskaita ieturējuma nodoklis saskaņā ar nodokļu administrācijas izdotu atskaitīšanas atļauju. Piemēro trīs SLN likmes (0%, 20% un 35%), un piemērojamās likmes apmērs ir atkarīgs no apakšuzņēmēja atbilstības vēstures; 0% likme tiek piemērota apakšuzņēmējiem, kuri ir samaksājuši visus nodokļus pēdējo trīs gadu laikā, 20% - apakšuzņēmējiem, kuri pēc būtības izpildījuši lielāko daļu savu nodokļu saistību, un 35% piemēro visiem pārējiem apakšuzņēmējiem. Turklāt, ja nodokļu administrācijas ieskatā atskaitījumi no attiecīgajiem maksājumiem, piemērojot standarta likmi 20% apmērā par nodokļu gadu, nebūs pietiekami apakšuzņēmēja ienākumu nodokļa saistību izpildei minētajā gadā, tiks piemērota 35% likme. Šo normu iespējams izmantot, piemēram, gadījumos, kad ir risks, ka uzņēmums izbeigs uzņēmējdarbību, pirms tas samaksās savu nodokļu parādu.

15. diagramma. Nodokļa ieturēšanas pienākums Austrālijā

Uzņēmumam, kas veic darījumus ar citu uzņēmumu, kuram nav identifikācijas numura, ir pienākums ieturēt nodokļus no jebkādiem maksājumiem 48,5% apmērā. Augstā likme nozīmē to, ka ieņēmumi nav riska zonā attiecībā uz minētajiem darījumiem, jo ieturējuma nodokļa likme ir vienāda ar maksimālo ienākuma nodokļa un sociālo iemaksu apmēru, ko maksā fiziska persona. Uzņēmumam, kurš veic maksājumu, ir pienākums arī aizpildīt maksājuma paziņojumu nodokļa ieturēšanas brīdī, sniedzot pilnīgus datus par maksājuma saņēmēju un darījumu, un nosūtīt gada ieturējumu paziņojumu Nodokļu pārvaldei, sniedzot sīku informāciju par darījumiem. Šī informācija ļauj Nodokļu pārvaldei veikt ienākumu salīdzināšanas pārbaudes par uzņēmumiem, kuri nav uzrādījuši savu identifikācijas numuru.

Uzņēmumiem, kuri darbojas nozarēs, kurās dominē skaidras naudas darījumi, pienākums izmantot sertificētus kases aparātus, lai fiksētu savus pārdošanas darījumus, var būt noderīgs atbalsta rīks, lai atbalstītu pareizu apgrozījuma un peļņas pārskatu sagatavošanu. Taču ir jāizstrādā īpaša kases aparātu kontroles programma. Latvija pašlaik strādā pie tās kases aparātu sistēmas uzlabošanas, ieviešot tiešus elektroniskus savienojumus starp attiecīgo kases aparātu un VID datubāzi. Pienākums izmantot kases aparātus netiek izpildīts automātiski, kā izriet no kases aparātu manipulāciju gadījumiem, kas konstatēti daudzās valstīs, tostarp Latvijā. Cieša kases aparātu atbilstošas izmantošanas un pareizas funkcionēšanas uzraudzīšana ir būtisks aspekts, jo īpaši kases aparātu ieviešanas sākotnējā posmā. Valstis, kurām ir pozitīva pieredze ar kases aparātu darbību, piemēram, Zviedrija (55. tabula), ir ieguldījuši lielus līdzekļus minētajā uzraudzīšanas darbā.

55. tabula. Zviedrija: Uzraudzība, apsekojumi un audit vietās, kur tiek izmantos kases aparāts pirmajos trīs gados no kases aparāta obligātās reģistrēšanas

	2010. gads	2011. gads	2012. gads	Kopā
Uzraudzības apmeklējumi	50 353	20 782	10 308	81 443
Apsekojumu apmeklējumi	3100	7198	11 900	22 198
Auditi	319	257.	306	882

Avots: Skatteverket, Ietekmes izvērtējums: Kases aparātu lietošanas noteikumi (2013)

Kases aparātu atbilstošas lietošanas un funkcionēšanas uzraudzīšanu jāturpina arī pēc īpašās kases aparātu kontroles programmas sākotnējā posma, kas būs jānodrošina arī Latvijā, lai sasniegtu maksimālo kases aparātu lietošanas atbilstības rādītāju. Trījas programma, kas paredz kontroles apmeklējumus bez brīdinājuma uzņēmumos, kuri lieto kases aparātus, var izmantot kā šādas iniciatīvas paraugu (sk. 16. diagrammu).

16. diagramma. Uzņēmumu, kuri lieto kases aparātus, apmeklēšana bez iepriekšēja brīdinājuma Īrijā

Uzvedību attiecībā uz uzņēmumiem, kuri nedeklarē visus ienākumus, iespējams atklāt veiksmīgāk, apmeklējot tos klātienē bez iepriekšēja brīdinājuma (pārsteiguma apmeklējumi), nevis pārskatot grāmatvedības uzskaiti ar atpakaļejošu datumu. Attiecīgi tika ieviesta stratēģija, saskaņā ar kuru notika nepaziņoti apmeklējumi uz visiem pilsētā, uz ielas, tirgū esošajiem uzņēmumiem vai pasākumiem (piemēram, koncertiem, tirdzniecības izstādēs utt.), lai pārbaudītu, kā tiek ievērotas kontroles prasības un procedūras attiecībā uz skaidras naudas darījumiem. Skaidras naudas lietošanas metodika, kas tiks pielietota uzņēmuma aptaujas veikšanā vai izpētē, var iekļaut kādu no turpmāk minētajiem punktiem vai visus punktus:

- novērošana (tostarp slēpta) un ziņu vākšana;
- kontroles pirkumi;
- kases aparātu un elektronisko kases sistēmu pārbaudes;
- pārbaudes veikšana - vai viss aprīkojums ir atbilstoši pieslēgts;
- grāmatvedības uzskaites dokumentu pārbaude;
- intervijas ar īpašniekiem, vadītājiem un darbiniekiem;
- pārbaude par to, vai visi darbinieki ir iekļauti grāmatvedības reģistros;

- krājumu kontrole; un
- turpmākie apmeklējumi.

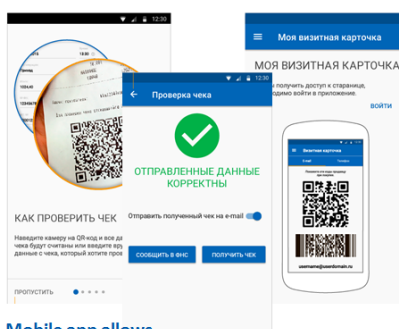
Minētās darbības ir izrādījušās ļoti veiksmīgas - ir konstatētas un risinātas kases aparātu lietotāju uzņēmumu atbilstības problēmas, ir uzlabojusies arī leņķumumu dienesta reputācija attiecīgajās pilsētās. Vairums uzņēmumu, kuriem bija problēmas ar grāmatvedības uzskaiti un reģistriem, izlaboja neatbilstības, kas tika apstiprināts turpmākajos apmeklējumos.

Avots: ESAO (2012).

Kases aparātu lietošanas kontrole ir efektīva tikai tad, ja par pienākuma reģistrēt saimnieciskās darbības darījumus neievērošanu vai pat ļaunāk - sistemātiskām manipulācijām ar kases aparātiem paredzētas bargas soda sankcijas un sodi. Par darījuma kases čeka neizsniegšanu ir noteikts pietiekami augsts naudas sods; tam piemērs ir Austrija, kur pienākums lietot kases aparātus ir ieviests kopš 2017. gada, un ir paredzēta soda nauda līdz 5000 EUR par kases aparāta nelietošanu. Par kases aparāta manipulācijām noteiktas bargas soda sankcijas, tostarp pārkāpēja ievietošana cietumā par sistemātisku elektroniskās tirdzniecības darījumu neuzrādīšanas rīku uzstādīšanu.

Būtu jāpārskata nodokļu loterijas sistēmas, kas paredzēta nodokļu čeku izsniegšanas veicināšanai, lietderīgums. Lai arī nodokļu loterijas kļūst arvien populārākas reģionā (kopumā gan mazāk ESAO valstīs), tas nebūt nenozīmē, ka tās ir efektīvs rīks, kas atbalsta nodokļu maksāšanu nozarēs, kurās izmanto skaidu naudu. Tik tiešām - dažas valstis, piemēram, Gruzija un Koreja, ir izbeigušas savu loteriju sistēmu darbību. Latvijā loteriju sistēmu risku samazina tas, ka par dalību loterijā nepiešķir balvas; attiecīgi šīs sistēmas izmaksas ir ierobežotas. Neskatoties uz minēto, šīs sistēmas administrēšanai patērē VID resursus, kurus varētu būt lietderīgāk ieguldīt citās atbilstības nodrošināšanas darbībās. Katrā ziņā nodokļu čeku kontroles mehānismu būtu jāatvieglo, cik vien iespējams. Aplikācijās balstīts kontroles mehānisms, piemēram, kā nesēn Krievijas Federācijā ieviestais (sk. 82. [grafiks](#)), ir ierasts pircēju čeku pārbaudes mehānisma piemērs, kas balstīts mūsdienīgās tehnoloģijās un neparedz kontaktu ar nodokļu administrāciju - papīra čeku kopiju nosūtīšanu tai.

82. grafiks. Skaidrās naudas pārbaudes aplikācija Krievijā



Mobile app allows

- ✓ Validating cash receipts and identifying violations with 100% certainty
- ✓ Identifying the buyers in order to send them copies of receipt
- ✓ Saving copies of receipts on users' devices
- ✓ Submitting claims to the FTS

Aplokšņu algu apkarošana

Aplokšņu algu apkarošanā joprojām ir grūtības. Tomēr nodokļu maksātāju aptaujas norāda, ka algu deklarēšana zemākā apmērā turpina samazināties, un pašreiz tā pārāk neatšķiras no Igaunijas un Lietuvas rādītājiem. Tas nav noticis tikai labākas nodokļu iekasēšanas dēļ, jo aplokšņu algu izplatība varētu mazinājusies minimālās mēnešalgas apmēra palielināšanas dēļ.⁹⁸ VID ir pielicis lielas pūles, lai savāktu informāciju par faktisko algu apmēru, tostarp, aktīvi sadarbojoties ar uzņēmējdarbības asociācijām. Tas ir ļāvis vismaz daļēji noteikt standarta vidējo algu līmeni nozaru segmentos, lai rūpīgākai pārbaudei atlasītu gadījumus, kas uzrāda būtiskas novirzes no vidējiem rādītājiem. Riska rādītāju izstrāde auditējamo uzņēmumu atlasei, kas parasti ietver atšķirības starp darba devēja deklarētajā algu līmenī un nozares segmentu vidējo atalgojuma līmeni, vai atšķirības apgrozījuma/algas maksājumu attiecībā salīdzinājumā ar nozares vidējo rādītāju, kopumā ir galvenais rīks, lai konstatētu gadījumus, kuriem nepieciešams audits. Turklāt būtu jācenšas palielināt darbības, lai panāktu brīvprātīgu nodokļu maksāšanu, jo sevišķi attiecībā uz sociālajām iemaksām, informējot par sociālo pabalstu samazināšanos gadījumā, kad netiek veiktas VSAOI. Tomēr izredzes uz to, ka brīvprātīgas nodokļu maksāšanas kampaņa šajā jomā sasniegs pamanāmus rezultātus, ir ierobežotas, jo, šķiet, nodokļu maksātāji dod priekšroku esošo nodokļu saistību apmēra samazinājumam, nevis lielākam nākotnē saņemamo sociālo pabalstu apjomam. Tādēļ lielākais uzsvars šajā iniciatīvā tiek likts uz aplokšņu algu samazināšanu, tas paliks nodokļu likumu ievērošanas nodrošināšanas uzdevums. Jautājumus, kuru šajā sakarā ir jāapsver ir - vai tāpat kā prakse vairākās ESAO valstīs, īpašo auditu uzmanības centrā būtu jābūt algu ieturējuma nodokļu atbilstības auditam. Turklāt pieņemot, ka būtiska aplokšņu algu maksājumu daļa notiek skaidrā naudā, pašreizējiem VID centieniem labāk uzraudzīt uzņēmuma ienākumus, kas tiek saņemti skaidrā naudā, būtu jāuzlabo izlietotās skaidrās naudas kontrole un regulāru skaidras naudas maksājumu darbiniekiem atklāšana.

PVN atbilstības pārvalde

PVN atbilstību varētu stiprināt, uzlabojot PVN ķēdes kontroli un veicot darbības, kas vērstas uz riska novēršanu, lai nepieļautu viltus uzņēmumu iesaistīšanos PVN darījumos. Uzņēmējdarbības reģistrācijas jomā Latvija Pasaules Bankas *Doing Business* sarakstā uzrādījusi vienu no augstākajiem rezultātiem. Viss uzņēmuma reģistrācijas process aizņem tikai 5,5 dienas, salīdzinājumā ar 10 dienām Eiropas un Centrālāzijas reģiona valstīs, un 8,3 dienas ESAO valstīs ar augstu ienākumu līmeni. Šis iespaidīgais rezultāts gan nenozīmē, ka PVN atbilstības pārvaldē nav risku. No nodokļu administrācijas viedokļa raugoties, viltus uzņēmumu izvairīšanās no PVN reģistrācijas ir to prioritāšu saraksta galvgalī. Nepieciešamais priekšnosacījums, lai uzņēmums varētu iesaistīties PVN sistēmā ir uzņēmuma esamības un ilgtspējības sākotnējās pārbaudes veikšana. Tam, ka uzņēmumam ir reģistrācijas numurs, nebūtu automātiski jānozīmē, ka uzņēmums ir reģistrēts arī PVN mērķiem, VID neveicot uzņēmējdarbības īstuma pārbaudi. Tas var iekļaut prasību apmeklēt uzņēmējdarbības telpas, lai pārbaudītu, vai uzņēmums faktiski eksistē, un tam ir aprīkojums, biroja telpas, darbinieki, darba mašīnas, kas norāda uz to, ka uzņēmējdarbības veikšana notiks pastāvīgi, un samazina risku, ka PVN mērķiem tiks reģistrēts uzņēmums viendienis. Šādas sākotnējās esamības pārbaudes praksē varētu apvienot ar konsultāciju pakalpojumiem jaundibinātajiem uzņēmumiem, lai informētu uzņēmumu vadītājus par pakalpojumiem, kurus VID var sniegt, un pārbaudītu, vai grāmatvedības reģistri un uzskaitē tiek kārtoti apmierinoši, un vai komersants ir brīdināts par nodokļu deklarēšanas un maksāšanas pienākumiem. ESAO valstu nodokļu administrācijas regulāri apmeklē šādus

⁹⁸ Eiropas Komisija, Ziņojums par Latviju 2015., COM(2015) 85 galīgais

jaunuzņēmumus, un šādi apmeklējumi dod labus rezultātus, jo komersanti zina, ka viņi ir nodokļu administrācijas uzmanības lokā, turklāt nodokļu administrācija var proaktīvi identificēt trūkumus attiecīgā uzņēmuma nodokļu atbilstības organizācijas darbā (pieeja “pareizi no paša sākuma»).

Sākotnējai pārbaudei par uzņēmuma uzticamību un ilgtspēju būtu jāiekļauj uzņēmuma dalībnieku un vadītāju vārdu un adresu salīdzinošā pārbaude. Proti, ja uzņēmuma dalībnieki vai vadītāji jau iepriekš ir bijuši iesaistīti viltus darījumos vai nav maksājuši nodokļus, konkrētie gadījumi būtu jāatlasa papildu izmeklēšanai. Pašreizējo praksi, kas kavē nodokļu parādu iekasēšanu un ietver uzņēmumu dibināšanu un uzņēmumu vadītāju dzīvesvietu valstīs, kuras nesniedz administratīvo palīdzību parādu iekasēšanā, piemēram, Uzbekistānā vai Afganistānā, varētu vismaz daļēji risināt, ar likumu nosakot, ka uzņēmuma valdes loceklim ir jābūt dzīvesvietai ES dalībvalstī. Īrijas piemēru var izmantot kā šādas pieejas modeli (sk. 17. diagrammu).

17. diagramma. Prasība, kas paredz, ka Īrijā dibinātiem uzņēmumiem ir jābūt valdes loceklim, kas dzīvo EEZ dalībvalstī

Saskaņā ar Īrijas komerclikumu katrā Īrijā dibinātā uzņēmumā ir jābūt vismaz vienam valdes loceklim, kurš ir Eiropas Ekonomikas zonas (EEZ) dalībvalsts rezidents, t.i., dzīvo ES dalībvalstī vai kādā no trīs dalībvalstīm, kuras nav ES dalībvalstis un ir EEZ dalībvalstis (Norvēģija, Islande un Lihtenšteina). Šai prasībai ir paredzēti šādi divi izņēmumi:

- Tā nav piemērojama gadījumos, kad uzņēmums iesniedz garantiju, kuras vērtība ir 25 000 EUR, lai to izmantotu uzņēmuma saistību izpildei attiecībā uz jebkādu naudas naudu, kas var tikt uzlikta saskaņā ar 2014. gada Sabiedrību likumu, kā arī konkrētas naudas sodu vai soda sankcijām saskaņā ar ģipšām 1997. gada Nodokļu konsolidācijas likuma normām. Minimālais garantijas derīguma termiņš ir divi gadi, kas sākas ne agrāk par notikuma, kas paredz garantijas nepieciešamību, datumu. Jaundibinātiem uzņēmumiem attiecīgajai garantijai ir jābūt spēkā no to dibināšanas datuma. Galvotājam saskaņā ar garantiju ir jābūt bankai, būvniecības sabiedrībai vai kredītiestādei.

- Minētais noteikums nav piemērojams gadījumos, kad uzņēmums pieprasa un tam tiek izsniegta Uzņēmumu reģistram izziņa par to, ka uzņēmuma ir īsta un pastāvīga saikne ar vienu vai vairākiem saimnieciskās darbības veidiem, kas tiek veikti Īrijā. Šāda saikne uzskatāma par nodibinātu, kad ir izpildīts viens vai vairāki no turpmāk minētajiem kritērijiem:

(i) uzņēmuma darbību no uzņēmējdarbības vietas, kas atrodas Īrijā, vada persona vai personas, kuras uzņēmums ir pilnvarojis rīkoties uzņēmuma vārdā,

(ii) uzņēmums veic saimniecisko darbību Īrijā,

(iii) uzņēmums ir saistīts ar uzņēmumu, kas atbilst i) vai ii) apakšpunktā minētajiem kritērijiem.

Pieprasījumu par izziņas izsniegšanu adresē Uzņēmumu reģistram, aizpildot tipveida veidlapu, un Uzņēmumu reģistrs neizsniedz izziņu, ja vien attiecīgais uzņēmums neiesniedz pierādījumus, ka tam ir minētā saikne. Lai nodrošinātu nepieciešamos pierādījumus, Uzņēmumu reģistrs parasti nosaka uzņēmumiem, kuri pieprasa izziņu, iegūt Īrijas leņēmumu dienesta apliecinājumu, kas sagatavots divu mēnešu laikā no iesnieguma datuma, ka leņēmumu dienestam ir pamatots iemesls uzskatīt, ka attiecīgajam uzņēmumam ir īsta un pastāvīga saikne ar vienu vai vairākām darbībām Īrijā. Uzņēmumam izsniegtā izziņa tiks atsaukta, ja Uzņēmumu reģistrs uzskatīs, ka uzņēmumam vairs nav

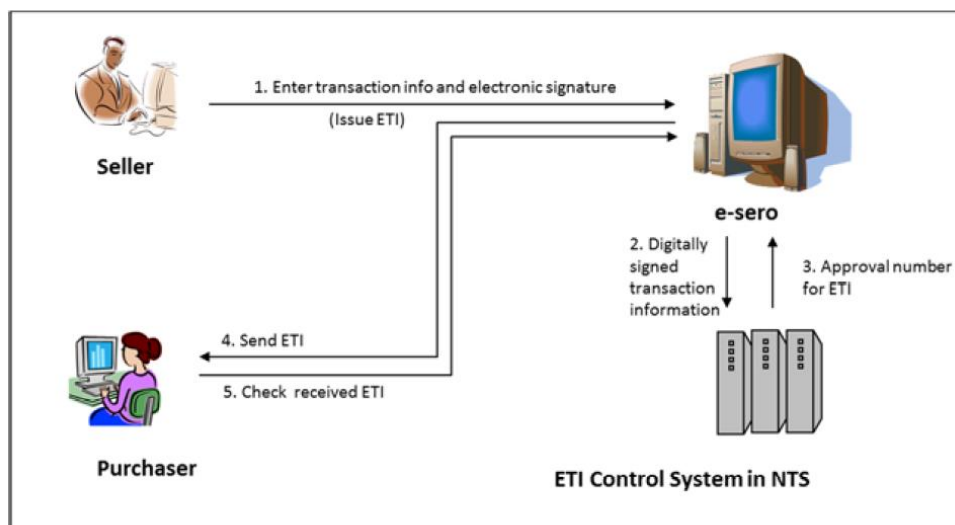
īstas un pastāvīgas saiknes ar jebkādu saimniecisko darbību, kas tiek veikta Īrijā, vai ja tas saņem šādu informāciju no Ieņēmumu dienesta.

Attiecīgie tiesību akti nosaka arī to, ka gadījumos, kad persona, kuras dzīvesvieta ir EEZ valstī, pārstāj būt par uzņēmuma valdes locekli, un saskaņā ar minētās personas rīcībā esošo informāciju minētajam uzņēmumam nav cita valdes locekļa, kas arī ir rezidents šādas izbeigšanas brīdī, attiecīgajai personai ir pienākums paziņot par to Uzņēmumu reģistram. Persona, kas neizpilda minēto paziņošanas pienākumu, būs solidāri ar uzņēmumu atbildīga par jebkādam soda naudām, kas tiks uzliktas uzņēmumam pēc tam, kad minētā persona vairs nebūs valdes loceklis.

Iepriekš minētās prasības ir daļa no pasākumu klāsta, saskaņā ar kuriem Īrijas komercclikums ir centies nodrošināt, ka Īrijā dibinātiem uzņēmumiem ir īsta un pierādāma uzņēmējdarbība valstī un ka tiem ir identificējama persona, kas ir pilnvarota rīkoties minēto uzņēmumu vārdā.

E-rēķinu izrakstīšanas sistēmas ieviešana varētu atvieglot reālā laika PVN salīdzinošās pārbaudes mehānisma darbību. VID pašreiz ir noteicis par pienākumu uzņēmumiem, kas ir PVN maksātāji, pievienot sarakstu, kurā uzskaitīti rēķini, kas ir iekļauti to attiecīgā mēneša PVN deklarācijā. Minētais saraksts pēc tam tiek izmantots, lai salīdzinātu pārdevēja un pircēja datus PVN deklarācijās. Tā ir noderīga pieeja, lai atklātu neatbilstības PVN deklarācijās, taču salīdzinošo pārbaudi iespējams sākt tikai tad, kad ir iesniegta PVN deklarācija, un attiecīgā pieeja nozīmē gan administratīvās, gan atbilstības izmaksas par PVN rēķinu saraksta sagatavošanu un apstrādi. Pēc būtības daudz efektīvāka pieeja, kas atļautu labāk un reālajā laikā uzraudzīt uzņēmumus - PVN maksātājus, būtu ieviest prasību par e-rēķinu izsniegšanu darījumos starp juridiskām personām. Šo pieeju pašlaik arvien vairāk izmanto ESAO, kā arī attīstības valstis, lai atklātu neatbilstīgu uzņēmumu uzvedību, piemēram, ka uzņēmumi pārstāj veikt darījumus vai ka uzņēmumi ar lielu priekšnodokli neizraksta PVN rēķinus. Var ieviest agrīnās brīdināšanas sistēmu, kas iniciē rīcību jau tajā pašā dienā, kad sistēma atklājusi neatbilstības. Lai e-rēķinu izrakstīšanas sistēma tehniski darbotos, ir nepieciešams, lai uzņēmumi uzstādītu nepieciešamo programmatūru un datu savienojumu ar attiecīgo nodokļu administrācijas serveri. Kad ir tiešais savienojums ar nodokļu administrācijas serveri, pārdevēja nodokļa rēķins tiek reģistrēts, un serveris automātiski saņem rēķina numuru, vēl pirms to ir saņēmis pircējs. Attiecīgi nodokļu administrācijai ir pastāvīga reālā laika piekļuve informācijai par visu uzņēmumu - PVN maksātāju darījumiem un to uzvedību.

83. grafiks. E-rēķinu izrakstīšana: Korejas piemērs



Avots: Lee, Can electronic tax invoicing improve tax compliance, World Bank 2015.

E-rēķinu izrakstīšanas iniciatīvas negatīvā puse - paredzamā pretestība no uzņēmumu puses

Minētās pretestības pamatā ir paredzamās programmatūras un datu savienošanas izmaksas, kā arī nodokļu administrācijas kontroles iespēju palielināšanos. Tāpēc varētu būt atbilstoši ieviest e-rēķinus pakāpeniski, sākot ar to ieviešanu vispirms prioritāros segmentos. Daudzās valstīs e-rēķinu izrakstīšana konkrētiem uzņēmējdarbības segmentiem vai darījumiem ir obligāta. Pirmā jomā, kurā e-rēķinu izrakstīšana bieži bijusi noteikta kā obligāta, ir darījumi starp uzņēmumiem un valdību (B2G), paredzot, ka piegādātājiem ir pienākums nosūtīt rēķinus elektroniski valsts sektora klientiem (piemēram, Dānijā, Norvēģijā, Somijā, Itālijā, Austrijā, Singapūrā), kamēr citās valstīs e-rēķinu izrakstīšana ir obligāta konkrētiem uzņēmējdarbības sektoriem (piemēram, finanšu iestādes un eksportētāji Ekvadorā, telekomunikāciju sektors Turcijā, lielie uzņēmumi Čīlē un Urugvajā). Vispārēja obligāta prasība par e-rēķinu izrakstīšanu gan vēl ir izņēmums; šāda prasība ir noteikta, piemēram, Korejā no 2011. gada (sk. 83. grafiks), Gvatemalā - no 2013. gada, Indonēzijā - no 2016. gada un Čīlē - no 2017. gada. Turklāt uzņēmumiem varētu piedāvāt konkrētas iniciatīvas, piemēram, izdevīgu nolietojuma aprēķināšanas iespēju par ieguldījumiem e-rēķinu sistēmas uzstādīšanā. Varētu uzsvērt arī kopējo PVN atbilstības izmaksu samazināšanos, izmantojot e-rēķinu izrakstīšanas sistēmu, jo ikmēneša PVN deklarāciju sagatavošana tiktu būtiski atvieglota.

VID sadarbībā ar privāto sektoru ir uzsācis ieviest arī preču transportēšanas tiešsaistes dokumentācijas sistēmu. Jau ir notikušas vairākas Valsts ieņēmumu dienesta un privātā sektora pārstāvju sanāksmes, kurās apspriestas iespējas par vienota elektronisko datu standarta izstrādi rēķiniem un piegādes dokumentiem. Sagaidāms, ka šī sistēma uzlabos kontroli pār faktisko preču piegādi un sekmēs viltus darījumu atklāšanu.

Pieļuves finanšu sektora datiem nodrošināšana

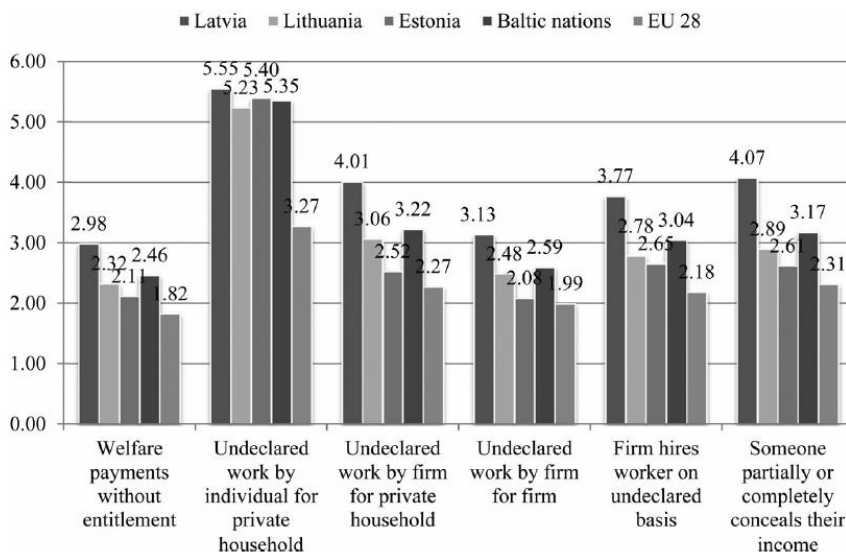
Pieļuve kredītkaršu un debetkaršu datiem varētu lielā mērā atvieglot ienākumu nodokļa datu pārbaudi. VID jau ir pieļāvis lielam datu daudzumam no dažādiem valsts un nevalstiskiem avotiem. Saskaņā ar VID sniegto informāciju, šo datu salīdzināšana notiek bez grūtībām, jo nav grūtību

attiecināt datus uz konkrētiem nodokļu maksātājiem, un datu salīdzināšanas kapacitāte ir atbilstoša. Lielākā atšķirība piekļuves trešo pušu informācijai apjomā ir finanšu datu jomā, jo sevišķi attiecībā uz bankas kontu datiem un informāciju par kredītkaršu un debetkaršu izmantošanu. VID nav informācijas par reģistrētu uzņēmumu bankas kontu skaitu (un iespējams nākotnē arī neregistrētu uzņēmumu bankas konti), taču nav pieejama informācija par šādos kontos noguldīto naudas līdzekļu apmēru vai par darījumiem, izņemot nodokļu auditā iegūto informāciju. Šāda prakse būtiski neatšķiras no ierastās starptautiskās prakses, jo piekļuve banku datiem joprojām ir samērā ierobežota daudzās valstīs, taču, neskatoties uz to, dažas valstis ir spējušas uzlikt bankām par pienākumu regulāri ziņot klientu finanšu datus nodokļu administrācijai. Indijā, kas ir labākais piemērs, ikgadēji informatīvie ziņojumi, kurus sagatavo finanšu iestādes, iekļauj informāciju par naudas noguldījumiem, bankas kontu numuriem, kā arī kredītkaršu darījumiem. No Eiropas valstīm Norvēģijā bankām ir noteiktas vienas no visplašākajām ziņošanas prasībām. Saskaņā ar «Nodokļu aprēķināšanas likuma» 6-4. pantu «visām finanšu iestādēm, tostarp bankām, apdrošināšanas sabiedrībām un vērtspapīru uzņēmumiem, ir pienākums bez atgādinājuma ziņot nodokļu administrācijai par savu klientu ekonomisko stāvokli, piemēram, par debeta un kredīta atlikumiem katrā kontā, ieguldīto kapitālu, parādsaistību apjomu un uzkrātajiem procentiem». Līdzīgā veidā Dānijā un Nīderlandē bankām ir pienākums vienreiz gadā ziņot nodokļu administrācijai par katra konta atlikumu gada beigās un konta slēgšanas datumā. Biežāk ziņošanas pienākumu uzliek uzņēmumiem, kuri izdod kredītkartes un debeta kartes. Kā piemēru šajā jomā var minēt ASV Ieņēmumu dienesta likuma 6050W. pantu. Saskaņā ar to [karšu] izdevējuzņēmumiem ir pienākums iesniegt informatīvās deklarācijas nodokļu administrācijai un ziņot par darījumiem ar maksājumu kartēm, tostarp debetkartēm, kredītkartēm un dāvanu kartēm. Ir jānodrošina informācija par visiem šādiem darījumiem, tostarp to bruto apmēru un mēneša laikā veiktajiem darījumiem par katru maksājumu saņēmēju. Ņemot vērā, ka neregistrētie skaidrās naudas ienākumi tiks noguldīti vai kaut kādā veidā kaut kad iztērēti, informācija par noguldījumu apmēru un nodokļu maksātāja tēriņiem ļauj pārbaudīt attiecīgās personas ienākumu deklarāciju. Attiecīgi Latvijā varētu ieviest vismaz uzraudzību par maksājumiem ar kredītkartēm un debetkartēm.

Proaktīvas atbilstības pārvaldības pieejas izstrāde

Atbilstības pārvaldībai galvenais izaicinājums ir sabiedrības augstais tolerances līmenis attiecībā uz neregistrētām darbībām. Tā Latvijā novērojama jo sevišķi attiecībā uz nedeklarēto privāto mājsaimniecību darbu un daļēju ienākumu slēpšanu (sk. 84. [grafiks](#), lai aplēstu attieksmi pret dažādu pabalstu izkrāpšanas/nodokļu nemaksāšanu visās Baltijas valstīs).

84. grafiks. Dažādu neregistrētu darbību pieņemamība, vidējais vērtējums Baltijas valstīs un ES8 valstīs



Avots: Williams and Horodnic, *Explaining and tackling the shadow economy in Estonia, Latvia and Lithuania: a tax morale approach* (2015).

VID jau īsteno vairākas iniciatīvas, lai veicinātu brīvprātīgu nodokļu maksāšanu, tostarp organizējot lekcijas skolniekiem par nodokļu maksāšanas nozīmi. Taču izaicinājumus joprojām sagādā nodokļu maksāšanas morāle, kas ir daudz zemāka nekā cerēts. Šādā vidē ir jāturpina centieni pārliecināt nodokļu maksātājus par nodokļu maksāšanas svarīgumu.

Konkrēti attiecībā uz māsaimniecībām sniegtajiem pakalpojumiem viena no iespējamām pieejām ir īpašu un pārdomātu nodokļu stimulu izstrāde ar mērķi uzlabot atbilstības rādītājus. Valstis ir centušās panākt brīvprātīgu nodokļu maksāšanu šajā segmentā vairākos veidos (sk.56. tabula un 57. tabula). Samērā plaši izmantota nodokļu politikas pieeja ir piedāvāt mērķtiecīgus nodokļu stimulus uzņēmumu un patērētāju darījumos konkrētos pakalpojumu segmentos, par kuriem ir zināms, ka tajos notiek daudz skaidrās naudas darījumu un nodokļu nemaksāšana. Tas parasti notiek, ļaujot samazināt apliekamo ienākumu par vismaz par daļu no šādu pakalpojumu izmaksām, ja attiecīgās izmaksas ir atbilstoši atspoguļotas nodokļa rēķinā.

56. tabula. Iniciatīvu shēmas atlasītās Eiropas Savienības dalībvalstīs

Valsts	Stimulu shēma
Beļģija	Apliekamo ienākumu var samazināt par māsaimniecības pakalpojumu izdevumu čekiem. Tiesības uz apliekamā ienākuma samazināšanu ir par divu veidu čekiem: čekam <i>L'Agence locale pour l'emploi (ALE)</i> un <i>Titre-services</i> , pirmajā minētajā gadījumā pienākas 30% samazinājums, otrajā - 30% līdz 40% samazinājums. Apliekamā ienākuma samazināšanai par minēto izdevumu čekiem ir noteikts maksimālais apmērs - 2400 EUR (abu veidu čeku summa).
Dānija	1994. gadā Dānija kļuva par pirmo valsti, kura tika piedāvāts samazināt apliekamo ienākumu 50% apmērā no izdevumu apmēra, piemēram, par tādiem māsaimniecības pakalpojumu izdevumiem kā dārznieka pakalpojumi, sniega tīrīšanas pakalpojumi, ikdienas preču iegāde, pavāra pakalpojumi, uzkopšanas, veļas mazgāšanas un logu

	tīrīšanas pakalpojumi. Tomēr 2004. gadā šo atskaitījumu apmērs tiks samazināts, un pašreiz tas ir pieejams tikai personām, kas ir sasniegušas 65 gadu vecumu. 2011. gadā visām fiziskām personām bija tiesības uz nodokļa atlaidi. 2014. gadā šī prakse tika atcelta uz īsu brīdi, taču tā tika atkārtoti ieviesta ar nelielām izmaiņām 2015. gadā.
Somija	Nodokļu atvieglojums tika ieviests 1997. gadā par mājsaimniecību pakalpojumiem pašā nodokļu maksātāja mājoklī vai gados vecāku radnieku mājokļos. Ja atskaitījuma apmērs ir lielāks nekā valsts noteiktā ienākumu nodokļa apmērs, var samazināt arī pašvaldībai maksājamo nodokļu apmēru. Kopš 2009. gada nodokli var samazināt par mājsaimniecības pakalpojumiem, aprūpes un dienas aprūpes pakalpojumiem mājās, remonta darbiem, vasarnīcu un IT pakalpojumiem. Atskaitījumu apmērs ir 40% no uzņēmumam, mazajam uzņēmējam vai bezpeļņas organizācijai samaksāto izdevumu apmēra (līdz 2011. gadam - 60%), kā arī 15% no algas, kas samaksāta nolīgtajam darbiniekam. Pieņemot darbā fizisko personu, darba devējam nav jāmaksā sociālās apdrošināšanas iemaksas.
Francija	Francijā apliekamo ienākumu drīkst samazināt par 50% no izdevumiem par uzkopšanas, gludināšanas un IT pakalpojumiem vai privātstundām. Tiesības uz atskaitījumiem ir mājsaimniecībām, kas vai nu tieši pieņem darbā individuālo pakalpojumu sniedzēju mājās vai nolīgst pakalpojumu uzņēmumu. Minēto atskaitījumu maksimālais apmērs ir 12 000 EUR gadā, taču tas var būt lielāks atkarībā no bērnu skaita, kā arī personām, kas ir sasniegušas 64 gadu vecumu, un personām ar invaliditāti. Kopš 2007. gada gadījumos, kad attaisnoto nodokļu izdevumu apmērs pārsniedz ienākuma nodokli, starpība tiek atmaksāta, lai palīdzētu mazturīgām mājsaimniecībām.
Vācija	Ir paredzēta nodokļa atlaide līdz 20% no izdevumiem par mājsaimniecības pakalpojumiem, piemēram, dārznieka, uzkopšanas, veļas mazgāšanas un bērnu aprūpes pakalpojumiem. Papildus ienākumu nodokli var samazināt par 20% no izmaksātā atalgojuma par amatnieku pakalpojumiem, piemēram, telpu remonta un atjaunošanas pakalpojumiem.
Itālija	Nodokļu atvieglojumi ir piesaistīti pirkumu čekiem. Taču sniegto pakalpojumu veids ir plašs: ēku uzturēšanas, sezonālie un lauksaimniecības darbu, sporta pasākumu organizēšanas pakalpojumi u.c.
Luksemburga	Nodokli samazina par mājsaimniecības pakalpojumu izdevumiem, apgādībā esošu personu un bērnu aprūpi. Maksimālais pārmaksāto nodokļu atmaksas apmērs ir 3600 EUR gadā jeb 300 EUR mēnesī.
Portugāle	Čeki, kas saņemti nozarēs, kurās ir grūtības ar nodokļu aplikšanu (restorāni, viesnīcas, automobiļu remonta darbnīcas, frizētavas), dod tiesības klientam uz maksājāmā IIN samazināšanu par 15% no samaksātā PVN apmēra. Par pārmaksas atmaksas summu samazina nākamajā gadā aprēķināto IIN. Pārmaksas atmaksas summas maksimālais apmērs ir 250 EUR.
Zviedrija	Zviedrijas apliekamā ienākuma samazināšana attiecas uz diviem pakalpojumu veidiem: RUT (uzkopšana, uzturēšana un pakalpojumi) un ROT (mājokļa atjaunošanas pakalpojumi). Iedzīvotājiem ir tiesības uz nodokļa atlaidi par 50% no mājsaimniecības pakalpojumu darbaspēka izmaksām (ieskaitot PVN). Nodokļa atlaide par RUT un ROT pakalpojumiem nedrīkst pārsniegt 5500 EUR vienai personai gadā.

Tomēr, lai arī šādām stimulu shēmām ir iespējams panākt augstāku reģistrēto darbību mērķa segmentos, tās izmaksā dārgi, jo papildu nodokļi, ko iekasē no pakalpojumu sniedzējiem, ir jākompensē ar apliekamā ienākuma samazināšanu pakalpojumu patērētājam saskaņā ar attiecīgo stimulu. Piemēram, 2014. gadā Vācijas Finanšu ministrija aplēsa, ka no patērētājiem iekasētā nodokļa

apmērs samazinājās par 410 miljoniem EUR (435 miljoniem USD). Attiecīgi praktiskā pieredze par iniciatīvu piemērošanu nav bijusi viennozīmīgi pozitīva. Francijā Nodarbinātības ministrija ir aplēsusi, ka oficiāli nostrādāto stundu skaits ir palielinājies no 530 miljoniem stundu 1998. gadā līdz 800 miljoniem 2008. gadā; saskaņā ar Valsts statistikas institūta datiem ap divām trešdaļām no šīm stundām tika apmaksātas oficiāli, pateicoties noteiktajai «amnestijai» par iepriekš nedeklarēto darbību.⁹⁹ Zviedrijā veikta apsekojuma dati liecina par mājsaimniecības izdevumu atskaitīšanas pozitīvo ietekmi uz nodokļu maksāšanu atbilstoši likumam (sk. 18. diagrammu). Vācijā šāda stimulu sistēma ir novedusi pie nozīmīgiem iedzīvotāju ienākuma nodokļa ieņēmumu zaudējumiem, un Federālā auditoru tiesa analīzes rezultātā secinājusi, ka tikai 30% no nodokļu pārmaksas atmaksas par mājsaimniecības pakalpojumiem pieprasījumiem bijuši par skaidras naudas darījumiem, kas netiktu deklarēti nodokļu mērķiem, ja šī stimulu shēma nebūtu ieviesta; attiecīgi 70% no nodokļa pārmaksas atmaksas pieprasījumiem ir par maksājumiem, kas veikti ar bankas pārskaitījumu, pirms šī stimulu shēma tika ieviesta. Attiecīgi Auditoru tiesa ir ieteikusi atcelt šo iniciatīvu. Itālijas pieredze¹⁰⁰ liecina, ka lielākā daļa nodokļa pārmaksas atmaksas pieprasījumu par viltus maksājumiem nākuši no Ziemeļitālijas, attiecībā uz kuru nodokļu nemaksāšanas risks ir zemāks nekā valsts dienvidu daļā. Tas parāda, ka šādu stimulu shēmu izmaksas un ieguvumi ir rūpīgi jāuzrauga.

57. tabula. Ar valsts politikas instrumentiem saistītie personīgie un mājsaimniecību pakalpojumi (PMS)

Galvenais valsts noteiktais stimuls	BE	DE	DK	FI	FR	HU	IT	NL	SE	SP	Apvienotā Karaliste
	Pakalpojumi	Sīki darbi	Finanšu stimulu pakalpojumi	Nodokļu atskaitījumi	Nodokļu atskaitījumi	Act XC	Buoni Lavoro	Mājsaimniecības pakalpojumu regulējums	Nodokļu atskaitījumi (RIT, ROT)	-	
Uzkopšanas pakalpojumi	X	X	X	X	X	X	X	X	X		
Dārznieka pakalpojumi	X	X	X	X	X	X	X	X	X		
Ēdienu, maltīšu gatavošana	X	X	X	X	X	X	X	X	X		
Privātstundas mājās					X	X	X				Nav precīzi definēts
IT atbalsts				X	X						
Sīki remonts		X			X			X	X		
Telpu atjaunināšanas pakalpojumi				X	X				X		

Avots: ORSEU, *Developing Personal and Household Services in the EU*, 2013.

Piezīme: BE: Beļģija; DE: Vācija; DK: Dānija; FI: Somija; FR: Francija; HU: Ungārija; IT: Itālija; NL: Nīderlande; SE: Zviedrija; SP: Spānija; AK: Apvienotā Karaliste.

⁹⁹ ORSEU (2013)

¹⁰⁰ Marchese, *A Chinese Recipe for Curbing the Evasion of Commodity Taxes*, in CESifo DICE Report 3/2007, p. 38, referring to a study by Di Lorenzo et al.

18. diagramma. Zviedrija: Mājsaimniecības pakalpojumu izdevumu atskaitīšanas ietekme uz nodokļu maksāšanu atbilstoši likumiem

2011. gadā apsekojumā interviju veidā Zviedrijas nodokļu aģentūra pētīja, kā mājsaimniecību izdevumu apmērs ir ietekmējis nedeklarēto nodarbinātību. Tās rezultāti tika salīdzināti ar līdzīgu apsekojumu iepriekš minētajā 2006. gada ziņojumā «Nedeklarētu pakalpojumu pirkšana un veikšana Zviedrijā» (2005. gadā ievākti dati). Salīdzinošajā analizē tika noskaidrots, ka laikposmā no 2005. līdz 2011. gadam attiecībā uz pakalpojumiem, par kuriem drīkstēja atskaitīt ROT un RUT atskaitījumus, nedeklarētas nodarbinātības apjoms bija samazinājies par 10 procentiem. Turklāt 6% ROT pakalpojumu pircēju norādīja, ka attiecīgos darbus nebūtu veikuši, ja tiem nebūtu bijis pieejams minētais atskaitījums no apliekamā ienākuma. Tas atbilst 44 000 darbu jeb 2,6 miljoniem darba stundu (Zviedrijas nodokļu aģentūra, 2011.g.). Saskaņā ar minēto ziņojumu kopumā sabiedrībai ir mazāk pieņemami neoficiāli sniegti mājsaimniecības pakalpojumi. Deviņi no desmit respondentiem norādīja, ka nav pareizi iegādāties remonta, uzturēšanas un uzkopšanas pakalpojumus no neregistrētiem pakalpojumu sniedzējiem. Šis rezultāts ir līdzīgs apsekojuma rezultātiem, ko plašākā sabiedrībā veica Zviedrijas pakalpojumu nozares darba devēju un tirdzniecības organizācija (Almega) (2009), kas parāda, ka nedeklarētu mājsaimniecības pakalpojumu pieņemamība ir samazinājusies (Zviedrijas nodokļu aģentūra, 2011). 2011. gada rudenī Zviedrijas Uzņēmumu īpašnieku federācija (*Företagarna*) veica savu 2447 būvniecības sektora biedru apsekojumu. Tā rezultāti parādīja, ka gandrīz 90% aptaujāto uzņēmumu uzskatīja, ka ROT atskaitīšanai bijusi pozitīva ietekme uz nedeklarētās nodarbinātības samazināšanu nozarē, salīdzinājumā ar 78% 2009. gadā (Zviedrijas Uzņēmumu īpašnieku federācija, 2011.g.).

Avots: European Monitoring Center on Change (EMCC), 2013

Stimulu shēmu ieviešana brīvprātīgai personīgo pakalpojumu maksājumu deklarēšanai neaizvieto vispārīgāku brīvprātīgās nodokļu maksāšanas veicināšanas plāna ieviešanu, kam būtu jāuzlabo informētība par nedeklarētu darbību nozarē sekām. Atgriezeniskās saites informācija, ko misija saņēma no dažādiem privātā sektora pārstāvjiem, parāda, ka nodokļu nemaksāšanu veicina uzskats, ka nodokļu nauda netiek tērēta pārdomāti un ir risks, ka tā tiek izniekota. VID jau īsteno pārdomātu nodokļu maksātāju informācijas un informēšanas programmu. Nodokļu maksātājiem ir iespēja uzdot jautājumus elektroniski, viņi var apmeklēt klientu apkalpošanas centrus un sazināties ar centru, lai saņemtu atbildes uz jautājumiem un pieprasījumiem. Komunikācijai ar nodokļu maksātājiem VID aktīvi lieto sociālos medijus, piemēram, *Facebook* un *Draugiem.lv*. Galvenās jomas informēšanas un komunikācijas stratēģijas uzlabošanai būtu - veikt dziļāku analīzi par nodokļu maksātāju pakalpojumiem, informācijas pieprasījumiem un kanāliem, kuriem tiek dota priekšroka minēto pakalpojumu saņemšanai; izstrādāt komunikācijas programmu, lai uzlabotu sabiedrības uzskatus par VID un izmantot minētās informēšanas un komunikācijas programmu, lai veicinātu brīvprātīgu nodokļu maksāšanu augsta riska jomās. Lai gan VID ir veicis zināmu sākotnējo darbu, ievācot atgriezeniskās saites informāciju no nodokļu maksātājiem, un uzrauga nodokļu maksātāju apmierinātību ar konkrētiem piedāvātajiem pakalpojumiem, būtu noderīgi veikt plašāku un sistemātiskāku sagaidīto pakalpojumu un vēlmju apsekošanu, lai iegūtu ievades datus, kas būtu

noderīgi, lai palielinātu nodokļu maksātāju apkalpošanas darbību lietderību un efektivitāti. Uzskatu par VID mainīšana sabiedrībā un nodokļu maksātāju uzticēšanās vairošana attiecībā uz ieņēmumu iekasēšanas taisnīgumu, kā arī VID tēla kā uz klientiem un pakalpojumiem orientētas iestādes, nevis tikai izpildes institūcijas veicināšanai būs izšķiroša nozīme brīvprātīgas nodokļu maksāšanas sekmēšanai. Šim nolūkam būs jāizstrādā īpaša informēšanas programma, tostarp jāizpēta iespējas dialoga uzlabošanai ar nodokļu maksātāju sabiedrības konkrētiem segmentiem, piemēram, nodokļu konsultantiem un lielajiem uzņēmumiem. Būtu jāapsver inovatīva pieeja gan VID tēla, gan brīvprātīgās nodokļu maksāšanas veicināšanai, piemēram, tīmeklī balstītu prezentāciju izveidei, kuras tiktu izplatītas *YouTube* vai TV pārraidēs par nodokļiem. Šādi instrumenti, ja vien tie ir pārdomāti, var kļūt ļoti populāri. Īpašas uzmanības pievēršana, izskaidrojot nodokļu ieņēmumu izlietošanu un informējot par nodokļu maksātāju finansēto projektu pabeigšanu, varētu būt vēl viens uzlabotas informēšanas un komunikāciju programmas aspekts. ESAO un citās valstīs ir daudz piemēru par šāda pieejas modeļa struktūru; viens no ļoti veiksmīgiem un nozīmīgiem piemēriem ir Skaidrās naudas darījumu darba grupa Austrālijā (sk. arī ESAO Nodokļu maksātāju izglītošanas pamati: *Building Tax Culture, Compliance and Citizenship*" (OECD 2014). Būtu nepieciešama papildu analīze, lai noteiktu atbilstošu pieeju un rīkus šādam stimulam Latvijā.

Godprātīgo nodokļu maksātāju cildināšana un lielāko nodokļu nemaksātāju pelšana var būt labi stimuli brīvprātīgās nodokļu maksāšanas uzlabošanai. VID jau īsteno programmu, kuras ietvaros tiek cildināti godprātīgākie un lielākie valsts nodokļu maksātāji. Šī programma attiecas tikai uz lielajiem uzņēmumiem, kuru ikgadējo nodokļu maksājumu apmērs pārsniedz 100 000 EUR. Vēlmi piedalīties šajā baltajā sarakstā ir izteikuši arī vidējie un mazie uzņēmumi. Iespējams, šīs programmas tvērumu varētu paplašināt, lai gan ir atzīts, ka tas varētu nozīmēt slogu VID, kam būtu jānodrošina, ka atlasītie nodokļu maksātāji tik tiešām ir godprātīgi nodokļu maksātāji. Piemēram, Koreja ir sekmīgi ieviesusi priekšzīmīgu nodokļu maksātāju balvu. Papildus trīs gadu atbrīvojumam no nodokļu auditiem tāpat kā Latvijā, apbalvotie nodokļu maksātāji iegūst VIP statusu finanšu iestādēs un lidostās, un īpaši tiek apbalvoti tādi nodokļu maksātāji, kuri deklarē ievērojami augstākus maksājamos nodokļus nekā citi nodokļu maksātāji līdzīgās situācijās un apstākļos. Šādu pieeju varētu apsvērt, kā papildu atbalsta instrumentu, lai sekmētu oficiālo algu deklarēšanu aplokšņu algu vietā.

Taču ir jābūt paredzētām arī soda sankcijām par nodokļu nemaksāšanu. Brīvprātīgas nodokļu maksāšanas pozitīvā ietekme neradīsies tikai no publiskas labāko nodokļu maksātāju cildināšanas vien, bet arī no informācijas izplatīšanas par soda sankcijām, kas piemērotas lielākajiem nodokļu nemaksātājiem. Tas ir jo sevišķi noderīgs gadījumos, kad soda sankcijas piemēro sabiedrībā ļoti pazīstamām personām. Piemēram, Vācijā sabiedrības informētība par riskiem, kas izriet par izvairīšanos no nodokļiem, būtiski uzlabojās, kad tenisa zvaigznes Štefijas Grāfas tēvam tika piespriests trīs gadu un deviņu mēnešu cietumsods par izvairīšanos no nodokļu maksāšanas 6,5 miljonu EUR apmērā, vai kad *Deutsche Post* bijušais galvenais izpildedirektors tika piespriests naudas sods viena miliona EUR apmērā par izvairīšanos no nodokļiem, kā arī divu gadu nosacīts cietumsods. Šādi tiesas piespriesti sodi izplata ziņu, ka pat bagāti cilvēki ar labiem sakariem riskē nokļūt cietumā par nodokļu nemaksāšanu. Tas parāda nodokļu iekasēšanas taisnīgumu, un nodokļu maksātājiem, kuri nevēlas riskēt, tiek radīti stimuli labākai nodokļu maksāšanai, nevis izvairīties no nodokļu maksāšanas. Taču tam ir nepieciešama sadarbība ar tiesas iestādēm un tiesnešu vēlme uzskatīt izvairīšanos no nodokļiem par nopietnu noziegumu. Šķiet, Latvijā tas vēl nav kļuvis par praksi, un dažas norādes liecina, ka nodokļu nemaksāšanas ir samērā nekaitīgs pārkāpums, par ko nepienākas bargs sods, jo sevišķi pārkāpēja ielikšana cietumā. Šāda tiesas iestāžu pieeja apgrūtina VID atbilstības pārvaldību. Citas valstis, kurās ir līdzīga problēma, ir rīkojušas sanāksmes un informēšanas pasākumus

tiesnešiem, lai paskaidrotu, kāpēc izvairīšanās no nodokļiem konkrētos gadījumos būtu jāuzskata par nopietnu noziegumu. Dažos gadījumos tas ir līdzējis, turpretī citos tiesas iestāžu interese par šādiem informētības veicināšanas pasākumiem bijusi samērā ierobežota. Tāpēc šajā ziņā faktiski nav iespējams kaut ko ieteikt Latvijai; taču būtu noderīgi apsvērt, kā varētu nodrošināt efektīvu kriminālvajāšanu nopietnākajos nodokļu nemaksāšanas gadījumos.

Riska analīze

VID pastāvīgi uzlabo savu riska analīzi, lai atlasītu auditējamās personas. Tā ir uz IT balstīta sistēma, un visi nodokļu maksātāji, kas atlasīti audita veikšanai, ir identificēti, balstoties uz riska sistēmu. Tas ļauj VID samazināt lauka auditu darbības, nesamazinot audita procesā aprēķināto papildu nodokļu apjomu. Tomēr lauka auditu procesu papildina regulāri uz dokumentu pārbaudi balstītie auditi. VID izmantotā ESKORT sistēma ir uzticama un labi zināma programmatūras sistēma, kas atbalsta risku analīzes procesu.

Vissvarīgākais stimuls riska analīzes uzticamības novērtēšanai un pareizam virzienam ir sistēmas atlasītu auditu rezultātu salīdzināšana ar rezultātiem, kas iegūti auditos uz vietas. Pašlaik risku analīzes sistēmu pašlaik izvērtē, tikai uzraugot tendences veikto lauka audita darbību audita rezultātos. Papildu uzrēķini auditos ir iespaidīgi un pēdējos gados ir uzrādījuši pieaugošu tendenci. Papildus netiešai auditu atlases procesa ietekmei, kas pat netiek atspoguļota auditu rezultātu statistikā, ir iespēja nodokļu maksātājiem brīvprātīgi labot savas nodokļu deklarācijas pirms audita uzsākšanas; 2015. gadā šo iespēju izmantoja 61 nodokļu maksātājs. Taču, piemēram, 2011. gada auditu rezultātu un nākamo gadu auditu rezultātu atšķirība skaidri parāda (sk. 58. tabula), ka papildus uzrēķinātās summas gadā būtiski svārstās, ja konkrētajā gadā ir bijušas lielas korekcijas lielu uzņēmumu auditu rezultātos, kas uzpūtušas gada kopējos rādītājus.

58. tabula. Latvija: Nodokļu auditu rezultāti

Gads	2011. gads	2012. gads	2013. gads	2014. gads	2015. gads
Kopējais veikto auditu skaits	1396	1355	1445	1318	1243
Kopējā uzrēķināto nodokļu (miljonos EUR)	293,07	183,25	189,93	190,36	232,43
Papildus uzrēķinātie nodokļi (tūkst. EUR)	209,9	135,2	131,4	144,4	187,0

Avots: VID gada pārskati.

19. diagramma. Nejauši atlasīto auditu izmantošana risku analīzes uzlabošanai Dānijā

SKAT Dānijā īsteno diezgan plašu nejauši atlasīto auditu programmu. SKAT attaisno šīs programmas izmaksas, plaši izmantojot tās rezultātus ne tikai kā ievades datus nodokļu atšķirību analīzei, bet arī lai atbalstītu nodokļu administrāciju un lēmumu pieņemšanu atbilstības jautājumos. Nejauši atlasīti audita dati tiek izmantoti risku profilu pārbaudēm, jo nejauši atlasītu auditu programma sniedz ļoti detalizētus nodokļu maksātāju nodokļu maksāšanas uzvedības risku profilus. SKAT ir izmantojis šo programmu, lai pārbaudītu ap 200 risku profilu efektivitāti. Risku profilus pārbauda, lai stratificētu nejauši atlasītu auditu kopas. Risku profilus iedala augsta un vidēji augsta riska kategorijās, un nodokļu maksātāji, kas neatbilst nevienam risku profilam, tiek iedalīti zema riska kategorijā. Tas ir ļāvis SKAT palielināt augsta un vidēji augsta riska populācijas un samazināt zema riska populācijas. Šā modeļa priekšrocības ir (a) kopas efektivitātes palielināšana; (b) apsekojuma alternatīvo izmaksu samazināšana; un (c) auditoru motivācijas palielināšana veikt nejaušas atlasē auditus.

Avots: SVF ziņojums par valstīm 16/59: Dānija: Pievienotās vērtības nodokļa atšķirības (2015).

Taču tikai auditējamo personu atlasīšana nedod precīzu novērtējumu par risku analīzes sistēmas uzticamību. Tā pilnībā nenorāda, ka risku analīzes sistēma uztver pilnīgi visus atbilstības riskus un ka tā faktiski identificē gadījumus, kas norāda uz visaugstāko risku ieņēmumu iekasēšanas ziņā. Šādas analīzes nolūkam būtu nepieciešams uz riskiem balstītu auditu rezultātu salīdzinājums ar konstatējumiem, kas izriet no auditiem, kas nav balstīti uz riskiem. To iespējams panākt, (i) salīdzinot uz risku balstītu auditu konstatējumus ar nejauši atlasītu auditu konstatējumiem, un (ii) atlasot nelielu auditu skaitu, pamatojoties uz pieredzējušu nodokļu auditoru risku novērtēšanu, un salīdzinot abu minēto audita pieeju rezultātus. 19. diagrammā iekļauts piemērs par nejaušas atlasē auditu izmantošanu risku profilu pārbaudei Dānijā.

Nodokļu auditi, kontroles kapacitāte un pieeja

VID audita kapacitātes rādītājs ir zem vidējā, ja to mēra kā nodokļu auditoru īpatsvaru nodokļu administrācijas kopējā personāla skaitā. Saskaņā ar pamatprincipu nodokļu auditos nodarbinātā personāla īpatsvaram kopējā nodokļu administrācijas personāla skaitā ir jābūt lielākam par 30%; saskaņā ar jaunākajiem ESAO nodokļu administrācijas salīdzinošās informācijas datiem ESAO vidējais rādītājs (2015. gadā) bija 36,2% (sk. 59. tabula). VID audita personāls ir 25,9% no kopējā personāla (lai gan tas, ka VID apvieno gan nodokļu, gan muitas administrāciju, varētu samazināt salīdzinošā rādītāja vērtību).

59. tabula. Pārbažu un audita personāls procentuālā izteiksmē no kopējā nodokļu administrācijas personāla skaita atlasītajās valstīs

Valsts	%
Vidēji ESAO dalībvalstīs	36,2
Latvija	25,9
Igaunija	67,0
Somija	38,9
Zviedrija	32,5
Norvēģija	41,6

Dānija	40,7
Krievija	47,1
Apvienotā Karaliste	42,7

Avots: OECD, *Tax Administration 2015*.

Neskatoties uz minēto, tas noved pie jau samērā zemā auditēto reģistrēto nodokļu maksātāju populācijas skaita - 3,5 procentiem. Ņemot vērā dažādos izaicinājumus un papildu uzdevumus atbilstības pārvaldības uzlabošanai, kuras kvalitatīvai īstenošanai ir nepieciešami audita un pārbaūžu veikšanas resursi, plāns šīs nodaļas darbinieku skaita samazināšanas par 90 amata vietām liekas apšaubāms un neveicinās atbilstības pārvaldības uzlabošanu. Lai arī VID darbinieku skaita samazināšanas kopējais plāns šeit netiek apšaubīts, pašreizējā pieeja, saskaņā ar kuru paredzēta procentuālā izteiksmē vienāda visu VID funkciju un vienību samazināšana, varētu nebūt īsti atbilstoša un varētu novest pie steidzami nepieciešamo funkciju vājināšanās.

Lai uzlabotu audita procesa kvalitāti un ietekmi, jāmeklē veidi, kā turpināt auditoru specializāciju. Konkrēti - nodokļu maksātāju segmentēšana (mazo un vidējo uzņēmumu nodalīšana vienā kategorijā un lielo uzņēmumu nodalīšana - citā kategorijā); lielo uzņēmumu auditoru specializācija pa nozarēm valstī varētu uzlabot neparastas uzvedības un nodokļu nemaksāšanas paņēmieni atklāšanu. ESAO valstu nodokļu administrācijas ir iedalījušas savas audita komandas lielo nodokļu maksātāju vienībās atbilstoši lielākajiem uzņēmējdarbības segmentiem. Minētie sektori bieži ietver (i) finanšu sektoru, (ii) dabas resursu uzņēmumus, ja valstī ir dabas resursu sektors), (iii) telekomunikāciju sektoru; (iv) ražošanas uzņēmumus. Tiek slēgti līgumi ar privātā sektora konsultantiem, piemēram, apdrošināšanas sabiedrības vai ražošanas uzņēmuma bijušajiem vadītājiem, kuri apmāca nodokļu administrācijas darbiniekus, lai veicinātu izpratni par attiecīgā uzņēmējdarbības sektora niansēm. Lai gan VID nav īpaša lielo nodokļu maksātāja biroja, būtu jāuzsāk līdzīga audita komandu specializācija atbilstoši minētajām nozarēm.

Kā papildu specializācijas stimulu varētu izstrādāt atsevišķu programmu turīgu fizisko personu (TFP) nodokļu maksāšanas atbilstības nodrošināšanai. Pieredze rāda, ka turīgi iedzīvotāji, kuru iespējamo nodokļa saistību apmērs ir liels, izmanto īpašus izvairīšanās no nodokļiem un nodokļu nemaksāšanas paņēmienus, lai samazinātu savu nodokļu saistību apmēru. Tas bieži ietver sarežģītu un necaurspīdīgu nodokļu samazināšanas shēmu īstenošanu. Dažu valstu VID ir izveidotas īpašas turīgo iedzīvotāju struktūrvienības, kurās nodarbināti augsti kvalificēti darbinieki, kas veic īpašu risku analīzi, auditē un iekasē parādus (piemēram, Austrālijā, Kanādā, Francijā, Īrijā, Japānā, Dienvidāfrikā, AK un ASV); Latvijā būtu jā sagatavo vismaz turīgo iedzīvotāju atbilstības pārvaldes programma. Tas attiektos ne tikai uz auditiem un risku analīzi, turklāt varētu ietvert arī kaut kādus pasākumus, kas vērsti uz brīvprātīgas nodokļu maksāšanas veicināšanu.

Cilvēkresursu kapacitātes izaicinājumi

Centieniem, kas vērsti uz VID efektivitātes uzlabošanu, jāiekļauj pasākumi, kas garantē gan pietiekami pievilcīgu atalgojuma paketi, gan pievilcīgus darba apstākļus. Iepriekš šajā sadaļā minētās problēmas attiecībā uz analītiskās un atbilstības analīzes kapacitātes veidošanu ir tikai galvenie VID plašāku izaicinājumu piemēri, kas saistīti ar kvalificētu ekspertu nolīgšanu darbā. Konkrēti tajās specializācijas jomās, kurās ir augsts pieprasījums arī privātajā sektorā, piemēram, pēc pieredzējušiem juristiem un nodokļu grāmatvežiem, VID joprojām ir grūtības piesaistīt darbiniekus vai saglabājot tiesiskās attiecības ar viņiem. Tāpēc VID iniciatīva izveidot pievilcīgāku darba vidi un piedāvāt izdevīgāku atalgojuma paketi ir nepieciešamais solis pareizajā virzienā. Maz ir tādu nodokļu

administrāciju pasaulē, kuras ir spējušas piedāvāt tādu atalgojumu, kura apmērs ir līdzīgs privātā sektora algu līmenim (Singapūras Valsts ieņēmumu dienesta piemērs apliecina, ka tas nav pilnīgi neiespējams), tādi darba apstākļi kā darba stundu elastīgums vai nepilna darba laika nodarbinātības iespēja, drošība par savu amatu un nenaudas labumi, piemēram, bērnudārza pakalpojumi, var uzlabot konkurētspēju ar privātā sektora aģentūrām. Turklāt atšķirības algu līmenī varētu kompensēt stimuli, kas vērsti uz komandas gara veidošanu, ka darbinieki lepojas ar to, ka ir nodarbināti Valsts ieņēmumu dienestā, un tos būtu jāturpina attīstīt.

Darba algu īpatsvars Latvijas nodokļu administrācijas kopējos izdevumos (68,6% - 2013. gada dati) ir līdzīgs kaimiņvalstu rādītājiem un ESAO valstu vidējam rādītājam 71,2% apmērā.¹⁰¹ VID ir izstrādājis precīzus plānus, kas paredz palielināt atalgojuma paketi, nepalielinot kopējos algu izdevumus. Attiecīgi minētā iniciatīva balstās uz ietaupījumiem, kas tiks gūti darbinieku skaita samazināšanas rezultātā. Lai gan pašreiz ir sagaidāms, ka darbinieku skaita samazināšana tiks vienlīdzīgi sadalīta attiecībā uz visām VID funkcijām, šis plāns ir jāpārskata, lai nepieļautu, ka tas negatīvi ietekmē galveno analītisko un operatīvo funkciju efektivitāti. Attiecībā uz noteiktajiem galveno eksportu amatiem būtu jāapsver ieviest īpašus atalgojuma līmeņus vai prēmēšanas sistēmas. Ierasta šādu īpašo shēmu joma ir auditoru grupa, kas specializējas lielo nodokļu maksātāju auditu veikšanā un kuri spēj tikt galā ar vissarežģītākajiem audita gadījumiem.

Secinājumi:

- i. Ir daudz veidu, kā iespējams samazināt pašreizējās neatbilstības nodokļu maksāšanas jomā un uzlabot brīvprātīgās nodokļu maksāšanas līmeni. Minētās iespējas ir ne tikai administratīvi pasākumi, tās ietver arī svarīgus atbalsta pasākumus, kurus var ieviest ar nodokļu politikas starpniecību. Nodokļu politikas galvenie aspekti ir ieturējuma nodokļu ieviešana no maksājumiem apakšuzņēmumiem konkrētās augsta riska jomās, paplašināta piekļuve finanšu datiem, jo sevišķi konkrētai debetkaršu un kredītkaršu lietošanas informācijai, un papildu prasību ieviešana uzņēmumu reģistrēšanai PVN mērķiem.
- ii. Lai gan VID ar saviem centieniem izmērīt nodokļu nemaksāšanas apmēru jau ir panācis būtisku progresu, tagad ir būtiski svarīgi uzsākt analīzes otro kārtu, kas ļauj sadalīt kopējo nodokļu atšķirību apjomu atbilstoši nodokļu maksātāju segmentiem, to attieksmei pret nodokļu maksāšanu un uzvedību. Tikai minētā otrā kārtā reāli nodrošinās vērtīgu ievades informāciju VID stratēģiskajai vadībai. Taču šim nolūkam ir jāstiprina VID nodaļa, kas atbild par atšķirību analīzi un papildu instrumentu un rīku ieviešanu, piemēram, atšķirību analīzes mērķiem izmantojot gan uz riskiem balstītu analīzi, gan nejaušas atlases auditu datus, kā arī noteiktu nodokļu maksātāju attieksmi pret nodokļu maksāšanu ar mērķtiecīgu aptauju starpniecību.
- iii. Lai gan VID vispārējā pieeja risku analīzei ir apmierinoša, ir svarīgi pastāvīgi uzraudzīt RASA (RASA Fizisko personu riska analīzes sistēma) efektivitāti un uzticamību. Papildus tendenču analizēšanai audita jomās un pieredzējušu auditoru iesaistei automatizētās auditējamo atlases rezultātu pārbaudē, varētu apsvērt ieviest papildu šķērspārbaudes mehānismu, veicot nelielu skaitu (ne vairāk kā 5% no kopējā auditu skaita) auditu pēc nejaušas atlases principa un salīdzināt rezultātus, kas iegūti, atlasot auditējamās personu gan nejauši, gan ar RASA starpniecību. Šāda pieeja varētu palīdzēt identificēt jaunus riskus, kas vēl nav iestrādāti RASA sistēmā.

¹⁰¹ OECD Tax administration comparative information series, 2015.

- iv. Attiecībā uz PVN būtisks atbilstības pārvaldības uzlabojums būtu pievēršanās PVN darījumu ķēžu kontrolēšanai reālā laika sistēmā, kā arī agrīnās brīdināšanas sistēmas ieviešana, konstatējot neatbilstības. To varētu panākt, virzoties (iespējams - pakāpeniski) uz e-rēķinu izrakstīšanas sistēmu darījumos starp juridiskajām personām.
- v. Efektīvai rīcībai agrīnā posmā ar jaunizveidotiem uzņēmumiem var būt ilgtermiņa sekas attiecībā uz nodokļu maksāšanas uzvedību. Papildus esošajai praksei nosūtīt iepazīšanās vēstules un sniegt informāciju jaunuzņēmumiem VID tīmekļa vietnē, ir ieteicams, lai turpmāk VID pievērstos pieejai «pareizi jau no paša sākuma», izveidojot pieeju, kas apvienotu gan pakalpojumu sniegšanu jaunajiem uzņēmumiem, gan uzraudzību pār tiem. Tas kalpos arī kā papildu rīks PVN krāpšanas apkarošanai.
- vi. Centieni turpināt stiprināt kases aparātu sistēmu ir solis, kas tiek sperts pareizajā virzienā. Taču tas neatbrīvo VID no kases aparātu lietošanas kontroles sistēmas izstrādes un ieviešanas uzdevuma. Nodokļu loterijas organizēšana var izrādīties vājš un neuzticams rīks, lai uzlabotu stāvokli ar čeku izsniegšanu.
- vii. Ir acīmredzams, ka ir iespējams turpināt attīstīt brīvprātīgās nodokļu maksāšanas veicināšanas programmu. Konkrēti, būtu jāparedz pāreja no pārsvarā retroaktīvas uz proaktīvāku izejošo atbilstības pārvaldes pieeju, arvien vairāk lietojot sociālos medijus. Komunikācijas kampaņās lielāks uzsvars būtu jāliek uz nodokļu ieņēmumu izlietojumu, jāstāsta par daudzajiem valsts pakalpojumiem un sociālajiem pabalstiem, kas tiek finansēti no nodokļiem.
- viii. Pašreizējais plāns samazināt darbinieku skaitu VID nodokļu audita funkcijā var novest pie būtiskām negatīvām sekām attiecībā uz VID spēju uzlabot atbilstības pārvaldības efektivitāti. Taču audita resursu pārvaldību varētu uzlabot, ieviešot uzlabotu auditoru specializāciju pa nozarēm un nodokļu maksātāju segmentiem.
- ix. Ir svarīgi ieguldīt līdzekļu būtiski svarīgo darbinieku apmācībā, piemēram, analītisko funkciju darbiniekiem un tādās jomās kā lielo nodokļu maksātāju auditi.

10. SECINĀJUMI

Nodokļu izmaiņas ir neizbēgami saistītas ar līdzsvara panākšanu starp vienlīdzības un ekonomiskās izaugsmes mērķiem gan īstermiņā, gan ilgtermiņā. 60. tabula iekļauti dati no nesen veiktās pierādījumu pārbaudes; tie norāda, kā dažādi izdevumi un nodokļu instrumenti varētu ietekmēt gan ekonomisko izaugsmi, gan vienlīdzību. Par šo jautājumu notiek vērienīgas debates, ņemot vērā fiskālās politikas tiešās un netiešās sekas. Neskatoties uz to, nodokļu likmju palielinājumus ir jāizvērtē attiecībā uz izdevumu, kurus plānots finansēt ar augstākiem nodokļiem, iespējamo ietekmi uz ekonomisko izaugsmi un vienlīdzību. Kompromisu izvērtēšanai jāņem vērā Latvijas izaicinājumi ekonomiskajā ziņā, piemēram, gan nevienlīdzība, kas pārsniedz vidējos rādītājus, gan labas īstermiņa attīstības perspektīvas, taču vēsturiski lielais izaugsmes nepastāvīgums. Šādos apstākļos IIN (ar lielākām augstākajām likmēm vai nodokļi par ienākumu no kapitāla) un CIT varētu būt labs veids, kā palielināt ieņēmumus, ņemot vērā mērķi - samazināt nevienlīdzību. Lielāku VSAOI ieņēmumu iekasēšana šķiet mazāk piemērota gan no vienlīdzības, gan izaugsmes aspekta, un tas noteikti būtu jāaplūko darba tiesisko attiecību seku ziņā. Taču Latvijas gadījumā mikrouzņēmumu režīms ir novedis pie lielas darbaspēka daļas sociālo iemaksu samazināšanās, turklāt ir svarīgi nodrošināt atbilstošu uzkrājumu veidošanu nākotnes pensijām un citām sociālās aizsardzības vajadzībām. Stabilitātes ziņā par vispārzināmu patiesību uzskatāms tas, ka patēriņa nodokļi ir stabilāki. Taču jaunākie pierādījumi par Lielās depresijas ietekmi uz nodokļu ieņēmumiem ASV štos norāda uz to, ka nestabilitāte nav saistīta ar lielu atkarību no kāda nodokļa (*Chernick, Reimers and Tennant 2014*). Izstrādājot nodokļu sistēmas, kuru mērķis ir palielināt ieņēmumu noturību ekonomiskā cikla laikā, drīzāk ir svarīgi ņemt vērā tādas faktorus kā izaugsmes avoti un ienākumu sadales principi, kā arī tāda nodokļu sistēma, kas nodrošina līdzsvaru starp dažādiem nodokļu instrumentiem.

60. tabula. Kompromisi starp instrumentiem, kas vērsti uz ieņēmumu palielināšanu

	Izaugsme		Vienlīdzība	
	Īstermiņā	Ilgtermiņā	Īstermiņā	Ilgtermiņā
Izdevumu palielināšana				
Izglītība	++	++	+	++
Veselība	++	+	+	+
valsts ieguldījumi	++	++		
Ieņēmumu palielināšana				
Iedzīvotāju ienākuma nodoklis	-	--	+	+
Sociālās apdrošināšanas iemaksas	-	--	-	-
Uzņēmumu ienākuma nodokļi	-	--	+	+
Vides nodokļi	-	+	-	
Patēriņa nodokļi (izņemot vides nodokļus)	-	-	-	
Regulārie nodokļi par nekustamo īpašumu				
Citi īpašuma nodokļi (galvenokārt, mantojuma, dāvināšanas un īpašuma nodokļi)	-		++	+
Preču un pakalpojumu pārdošana (galvenokārt lietotāju maksas)	-	+	-	-

Piezīme: Zīme + atspoguļo pozitīvo ietekmi uz labklājību, bet zīme - negatīvo ietekmi uz labklājību. Ilgtermiņa ietekme uz kopējo produkcijas izlaides apjomu, ko šauri definē kā IKP, nav viennozīmīga.

Avots: Cournède et al. 2013, 2. tabula.

Latvijā ir iespējams iekasēt lielākus nodokļus. Ja Latvija palielinās savus nodokļu ieņēmumus par apmēram 4 procentpunktiem no IKP, tā varētu sasniegt savu kaimiņvalstu vidējos rādītājus. Lielāks palielinājums varētu pietuvināt Latvijai maksimālo nodokļu ieņēmumu apmēram, kuru ir sasniegušas tai līdzīgas valstis. Taču optimāls nodokļu/IKP rādītājs ir atkarīgs ne tikai no valsts ekonomiskajiem un institucionālajiem parametriem, bet arī no sabiedrības izvēlēm un prioritātēm. Ņemot vērā lielo nedeklarēto uzņēmējdarbības ienākumu un algu apmēru, tā ir svarīga joma, no kuras jāpanāk ieņēmumu palielinājums. Ir iespējams palielināt uzņēmumu ienākuma nodokļa ieņēmumus, pārskatot atskaitāmos izdevumus un tālāk analizējot iespējamu peļņas novirzīšanu caur saistītiem/multinacionāliem uzņēmumiem ar izmaksu pārvešanas starpniecību. Lielākus ieņēmumus varētu panākt, novēršot trūkumus ienākumu aplikšanā ar nodokli. Visbeidzot PVN ziņā grūtības, šķiet, vairāk ir saistītas ar nodokļa maksāšanu, nevis tā parametriem.

Šajā pārskata sniegti detalizēti ieteikumi galvenajās nodokļu jomās, kas aplūkotas šā pētījuma 1. posmā. Par prioritārām ir uzskatāmas turpmāk minētās jomas:

- **Prioritāte ir nodokļu nemaksāšanas un izvairīšanās no tiem novēršana.** Jāņem vērā, ka saskaņā ar šajā ziņojumā iekļauto analīzi absolūtā izteiksmē lielāks nodokļu ieņēmumu apmērs tiek zaudēts no turīgākiem nodokļu maksātājiem. Tāpēc lai gan bažas rada lielais zemi atalgotu nodarbināto, kuri nedeklarē visus ienākumus, īpatsvars, no zaudēto nodokļu ieņēmumu viedokļa izaicinājums ir uzlabot nodokļu maksāšanu no visiem ienākumu veidiem - gan no nedeklarētajām algām, gan no nepareizi deklarētajai uzņēmējdarbības peļņai.

Cik lielā mērā ir iespējams palielināt ieņēmumus ar pasākumiem, kas vērsti uz nodokļu maksāšanas uzlabošanu? Lai gan ir iespējami būtiski ieguvumi, prognozēt to apmēru vidējā termiņā ir sarežģīti, tāpēc, plānojot nodokļu stratēģiju, ir piesardzīgi būt pesimistiskam, un tā vietā, lai paļautos uz neprognozējamiem ieņēmumu palielinājumiem, kas rastos nodokļu administrēšanas izmaiņu rezultātā, ir jāpaļaujas uz nodokļu sistēmas pasākumiem, kas vērsti uz nodokļu bāzes paplašināšanu vai nodokļu likmju celšanu ar mērķi iekasētu lielākus nodokļu ieņēmumus.

- **Pašreizējais mikrouzņēmumu nodokļa režīms rada bažas, ka tas tiek izmantots, lai nemaksātu nodokļus un izvairītos no tiem, kā arī par tā ietekmi uz sociālās apdrošināšanas sistēmu.** Pašreizējo mikrouzņēmumu režīmu būtu pakāpeniski jāatceļ, nodrošinot vieglu pāreju lielai daļai nodokļu maksātāju, kuri veic darbību šajā režīmā, un pievēršot galveno uzmanību nodokļu administrācijas centieniem samazināt risku, lai darbība, kas tika veikta saskaņā ar mikrouzņēmumu režīmu nekļūtu par nedeklarētu darbību. Izstrādājot aizstājēju režīmu jaunuzņēmumiem, ir jāņem vērā pieredze, kas gūta saistībā ar mikrouzņēmumu režīmu: proti, liela skaita iedzīvotāju, tostarp profesionālo darbību veicēju ar lieliem ienākumiem, ieplūšana šajā režīmā, nelielais to nodokļu maksātāju skaits, kuri izgājuši no šā režīma, plaši praktizēta nedeklarētā nodarbinātība; un uzņēmumu spējas strauji adaptēties, lai izmantotu iespējas, kas saistītas izvairīšanos no nodokļiem.
- **Nodokļu bāzes paplašināšana** var ienest lielākus ieņēmumus, jo sevišķi no UIN un PVN. Jāanalizē PVN 0% un samazinātās likmes režīmu nozīme, izvērtējot ieņēmumu gūšanas

iespējas. Lai arī nodokļi nav tik lieli kā daudzās citās ES valstīs, ar PVN saistītie nodokļu izdevumi joprojām ir būtiski. Turklāt ir iespēja samazināt PVN reģistrācijas sliekšni.

- **Nodokļu likmju celšana.** Nodokļu ieņēmumus varētu palielināt un vienlīdzību veicināt, iekasējot lielākus ieņēmumus no ienākuma no kapitāla aplikšanas ar nodokli (šeit - piemērojot vienotu nodokļu aplikšanas režīmu dažādiem ienākuma no kapitāla veidiem). Papildu nodokļu ieņēmumus varētu ienest arī atteikšanās no fiksētas nodokļa likmes un progresīvu iedzīvotāju ienākuma nodokļa likmju ieviešana. Laika gaitā nekustamā īpašuma/īpašuma nodokļa un akcīzes nodokļa nozīmei, tostarp vides nodokļiem, būtu jāpalielinās (tiks analizēts 2. posmā).
- Raugoties no **nevienlīdzības samazināšanas** perspektīvas (ES kontekstā), attiecībā uz pēcnodokļu ieņēmumiem un valsts pārskaitījumiem Latvija varētu panākt lielākus ieguvumus, izlietojot līdzekļus tādiem pabalstiem, kuru apmērs ir atkarīgs no saņēmēja ienākumu apmēra. Ir iespējams iekasēt vairāk nodokļu, ieviešot progresīvo likmju IIN režīmu (šajā virzienā jau ir sperts neliels solis - ieviešot solidaritātes nodokli), taču, lai novērstu nevienlīdzību, Latvijai ir jāgroza daudzi nodokļu atvieglojumi. Šajā aspektā ieteikums ir panākt, lai ar nodarbinātību saistīti atvieglojumi, tostarp ienākuma nodokļa samazināšana būtu vērsta uz zemi atalgotajiem nodarbinātajiem, palielinot pabalstus darbaspēju piedāvājuma uzlabošanai un ģimeņu atbalstam. Vispārējās stratēģijas mērķim būtu jāparedz darbaspēka nodokļu mazināšana, jo īpaši jāsamazina zemi atalgoto nodarbināto augsto līdzdalība nodokļu maksāšanā.
- **Uzņēmumu sektor likumā noteiktās un efektīvās nodokļu likmes ir zemas, un salīdzinājumā ar ES valstīm Latvija ir zemu nodokļu valsts.** Ņemot vērā zemo ieņēmumu bāzi, būtu jāveic nodokļu atvieglojumu/izņēmumu izmaksu un ieguvumu analīze. Ir iespējams mainīt uzsvaru attiecībā uz uzņēmumu aplikšanu ar nodokļiem, kuriem atkarībā no ražotās produkcijas veida var piemērot atšķirīgus nodokļu atvieglojumus/izņēmumus. Valsts resursu ieguldīšana ar mērķi sekmēt uzņēmumu sektora darbību vai nu ar nodokļu atvieglojumu/izņēmumu starpniecību vai izdevumu kompensāciju, ir lēmums par jau tā nepietiekamo budžeta resursu izlietojumu uzņēmumu sektoram, un šāda ieguldīšana būtu jāizvērtē no izmaksu-ieguvumu viedokļa. Darbaspēka nodokļu īpatsvara samazināšanai zemi atalgotajiem nodarbinātajiem, ņemot vērā, cik zema ir Latvijā piemērotā efektīvā nodokļa likme ienākumam no kapitāla, būtu jāklūst par nodokļu sistēmas ilgtermiņa mērķi, lai atbalstītu nodarbinātību.
- Nodokļu atvieglojumu struktūra un atbilstības nodrošināšanas pasākumi ir svarīgi instrumenti nedeklarētās nodarbinātības izskaušanai. Tomēr, lai samazinātu nedeklarētās nodarbinātības apmērus, **valstij ir jāveic tādi pasākumi, kuri atbalsta nodarbinātību sektoros ar augstu produktivitātes izaugsmes līmeni.** Pašlaik lielam nodarbināto skaitam ir zems atalgojums un arī zema kvalifikācija: lai sekmētu valsts attīstību, turpmākajai stratēģijai jāparedz augstražīgu (un labi apmaksātu) darbavietu skaita palielinājums.

Lai sasniegtu valdības nosprausto nodokļu ieņēmumu/IKP mērķi - 32% no pašreizējiem 29%, būs nepieciešamas nozīmīgas izmaiņas, lai palielinātu nodokļu ieņēmumus visā nodokļu sistēmā.

Pamatojoties uz būtiskajām nodokļu likmju un nodokļu bāzes izmaiņām, kā parādīts 61. tabula, nodokļu ieņēmumus būtu iespējams palielināt par apmēram 3 procentpunktiem no IKP (pieņemot, ka izpaliek reakcija uzvedībā).

61. tabula. Nodokļu pasākumu ietekmes uz ieņēmumiem aplēses

Pasākumi	Ieņēmumu īpatsvars (% no IKP)
1. Iedzīvotāju ienākuma nodoklis (algas)	0,09-0,3
1.1. Nelineāra nodokļu likmju struktūra, paredzot zemākus nodokļus nodarbinātajiem ar mazām algām	
3 likmju IIN (19%/23%/33%)	0,31
3 likmju IIN (19%/23%/29%)	0,1
3 likmju IIN (19%/23%/29%) + ADINA (algotā darba ienākumu nodokļa atlaide)	0
1.2. 19% IIN likme pašnodarbinātajiem	-0.01
2. Iedzīvotāju ienākuma nodoklis (ienākums no kapitāla)	0,11
2.1. Vienota nodokļu likme (15%) ienākumam no kapitāla	0,11
3. Uzņēmumu ieņēmumu nodoklis	0,06-0,68
3.1. Nodokļu nolietojuma izmaiņas	
Atcelt paātrināto nolietojumu pamatlīdzekļiem	0,22
Atcelt paātrināto nolietojumu jaunām tehniskām iekārtām	0,29
3.2. Ierobežot uz nākamajiem gadiem pārnesto zaudējumu apmēru	
Ierobežot zaudējumu atvieglojumu līdz 80% no peļņas pirms nodokļiem	0,06
Ierobežot zaudējumu atvieglojumus līdz 5 gadiem	0,17
4. Mikrouzņēmumu nodokļa režīms	0,21
5. PVN	0,13
5.1 Atcelt samazinātās PVN likmes	
Standarta likme par izmitināšanas pakalpojumiem tūrisma nozarē	0,04
Standarta likme par centralizēto siltumapgādi un malku	0,08
5.2 Samazināt VAT reģistrācijas sliekšni	0,01
6. Akcīzes nodoklis	0,37-1,78
Alkoholiskie dzērieni	0,37
Cigaretetes	0,41
Degviela	1,0
KOPĀ MAKSIMĀLI	3,0
Pasākumi	Ieņēmumu īpatsvars (% no IKP)

1. Iedzīvotāju ienākuma nodoklis (algas)	0,09-0,3
1.1. Nelineāra nodokļu likmju struktūra, paredzot zemākus nodokļus nodarbinātajiem ar mazām algām	
3 likmju IIN (19%/23%/33%)	0,31
3 likmju IIN (19%/23%/29%)	0,1
3 likmju IIN (19%/23%/29%) + ADINA (algotā darba ienākumu nodokļa atlaide)	0
1.2. 19% IIN likme pašnodarbinātajiem	-0,01
2. Iedzīvotāju ienākuma nodoklis (ienākums no kapitāla)	0,11
2.1. Vienota nodokļu likme (15%) ienākumam no kapitāla	0,11
3. Uzņēmumu ieņēmumu nodoklis	0,06-0,68
3.1. Nodokļu nolietojuma izmaiņas	
Atcelt paātrināto nolietojumu pamatlīdzekļiem	0,22
Atcelt paātrināto nolietojumu jaunām tehniskām iekārtām	0,29
3.2. Ierobežot uz nākamajiem gadiem pārnesto zaudējumu apmēru	
Ierobežot zaudējumu atvieglojumu līdz 80% no peļņas pirms nodokļiem	0,06
Ierobežot zaudējumu atvieglojumus līdz 5 gadiem	0,17
4. Mikrouzņēmumu nodokļa režīms	0,21
5. PVN	0,13
5.1 Atcelt samazinātās PVN likmes	
Standarta likme par izmitināšanas pakalpojumiem tūrisma nozarē	0,04
Standarta likme par centralizēto siltumapgādi un malku	0,08
5.2 Samazināt VAT reģistrācijas sliekšni	0,01
6. Akcīzes nodoklis	0,37-1,78
Alkoholiskie dzērieni	0,37
Cigaretetes	0,41
Degviela	1,0
KOPĀ MAKSIMĀLI	3,0

Avots: Pasaules Bankas aplēses.

IZMANTOTIE AVOTI

- Aiyagari, S. Rao 1994, "Optimal Capital Income Taxation with Incomplete Markets, Borrowing Constraints and Constant Discounting", Research Department Working Paper No. 508, Minneapolis: Federal Reserve Bank of Minneapolis.
- Aiyagari, S. Rao 1995, "Optimal Capital Income taxation with Incomplete Markets, Borrowing Constraints, and Constant Discounting", *Journal of Political Economy*, 103, (6), 1158-1175.
- Akerlof, George A. 1976, "The Economics of the Caste and of the Rat Race and Other Woeful Tales", *Quarterly Journal of Economics*, 90, (4), 599-617.
- Alesina, Alberto F., Edward L. Glaeser, and Bruce Sacerdote 2005, "Work in the US and Europe: Why so Different?" *NBER Macroeconomic Annuals*, 2, 1-64.
- Antón, A. (2014). *The effect of payroll taxes on employment and wages under high labor informality*. *IZA Journal of Labor & Development* 2014 3:20. <http://izajold.springeropen.com/articles/10.1186/2193-9020-3-20>
- Arias, O., C. Sanchez-Paramo, M. Davalos, I. Santos, E. Tiongson, C. Gruen, N. de Andrade, G. Saiovici and C. Cancho. (2014). *Back to Work: Growing with Jobs in Europe and Central Asia*. Washington, DC: World Bank.
- Arnold, J. 2008. *Do Tax Structures Affect Aggregate Economic Growth? Empirical Evidence from a Panel of OECD Countries*. Paris: OECD Publishing.
- Arnold, J., B. Brys, C. Heady, Å. Johansson, C. Schwellnus, and L. Vartia. 2011. "Tax Policy for Economic Recovery and Growth." *Economic Journal* 121: F59–F80.
- Atkinson, Anthony B., and Joseph E. Stiglitz 1976, "The Design of Tax Structure: Direct versus Indirect Taxation", *Journal of Public Economics*, 6, (1--2), 55--75.
- Atkinson, Anthony B., Thomas Piketty, and Emmanuel Saez 2011, "Top Incomes in the Long Run of History", *Journal of Economic Literature*, 49, (1), 3-71.
- Auerbach, Alan J. 1991, "Retrospective Capital Gains Taxation", *American Economic Review*, 81, (1), 167-178.
- Auerbach, Alan J. 1992, "On the Design and Reform of Capital-Gains Taxation", *American Economic Review – Papers and Proceedings*, 82, (2), 263-267.
- Auerbach, Alan, Michael P. Devereux, and Helen Simpson 2010, "Taxing Corporate Income", in: James A. Mirrlees et al. (eds), *The Mirrlees Review. Dimensions of Tax Design*, ch. 9, Oxford: Oxford University Press, 837-893.
- Azemar, C., R. Desbordes (2010). *Who ultimately bears the burden of greater non-wage labour costs?* University of Strathclyde, *Discussion Papers in Economics*, n. 10-04, Glasgow, 2010.
- Banks, James, and Peter A. Diamond 2010, "The Base for Direct Taxation", in: James A. Mirrlees et al. (red), *The Mirrlees Review. Dimensions of Tax Design*, Oxford: Oxford University Press, 548-648.

- Baunsgaard, T. and Keen, M., 2010, *Tax revenue and (or?) trade liberalization*, *Journal of Public Economics*, Elsevier, vol. 94(9-10), pages 563-577, October.
- Blumkin, Tomer, and Efraim Sadka 2003, "Estate Taxation with Intended and Accidental Bequests", *Journal of Public Economics*, 88, 1-21.
- Blundell, Richard, and Thomas MaCurdy 1999, "Labor Supply: A Review of Alternative Approaches", in: Orley Ashenfelter and David Card (red.), *Handbook of Labor Economics – Vol 3A*, Amsterdam: Elsevier North Holland, 1559-1695.
- Boadway, Robin, Emma Chamberlain, and Carl Emmerson 2010, "Taxation of Wealth and Wealth Transfers", in: James A. Mirrlees et al. (eds), *The Mirrlees Review. Dimensions of Tax Design*, ch. 8, Oxford: Oxford University Press, 737--814.
- Bosch. M. and W. Maloney 2008. "Cyclical Movements in Unemployment and Informality in Developing Countries". Policy Research Working Paper Series No. 4648. World Bank.
- Bruna, I. and R. Sneidere. 2011. "The practices of small business activities in Latvia", *International conference on Applied Economics*, pp. 93-102.
- Bassanini, A., and R. Duval (2006), "Employment Patterns in OECD Countries: Reassessing the Role of Policies and Institutions", *Economics Department Working Paper*, No. 486, Paris: OECD. <http://econpapers.repec.org/paper/oecocooaa/486-en.htm>
- Belot, M., and J. van Ours (2004). *Does the Recent Success of Some OECD Countries in Lowering their Unemployment Rates Lie in the Clever Design of their Labour Market Reform?* *Oxford Economic Papers*, Vol. 56, No. 4.
- Bell B., J. Jones, and J. Thomas (2002). *Estimating the impact of change in employers National Insurance Contributions on wages, prices and employment*. *Bank of England Quarterly Bulletin*, Winter. <http://www.bankofengland.co.uk/archive/Documents/historicpubs/qb/2002/qb020402.pdf>
- Bouvard, F., L. Rambert, L. Romanello, and N. Studer (2013). *How have the Hartz reforms shaped the German labour market?* *Trésor-economics*, No. 110 (March). <http://www.tresor.economie.gouv.fr/File/386657>
- Brown, C., J. Hamilton, and J. Medoff (1990). *Employers Large and Small*. Cambridge: Harvard University Press.
- Börsch-Supan, A.H., Weiss, M. (2011). *Productivity and Age: Evidence from Work Teams at the Assembly Line*. MEA. Discussion Paper Series 07148.
- Castro G.A., Camarillo D.B 2014, *Determinants of tax revenue in OECD countries over the period 2001-2011*, *Contaduría y Administración*, Volume 59, Issue 3, October–December 2014, Pages 35-5
- Chetty, Ray 2009, "Is the Taxable Income Elasticity Sufficient to Calculate Deadweight Loss? The Implications of Evasion and Avoidance", *American Economic Journal – Economic Policy*, 1, (2), 31-52.

- Chernick, H., Reimers, C. and Tennant, J., 2014. "Tax structure and revenue instability: the Great Recession and the states." *IZA Journal of Labor Policy*, 3(1), p.1.
- Christiansen, Vidar, and Matti Tuomala 2008, "On Taxing Capital Income with Income Shifting", *International Tax and Public Finance*, 15, (4), 527-545.
- Chye-Ching, H. A. 2014. "What Really Is the Evidence on Taxes and Growth? A Reply to the Tax Foundation." Washington, DC: Center on Budget and Policy Priorities.
- Company taxes. 2015. "Changes of the law on microenterprises tax", November 9, available at <http://www.company-taxes.info/related-information/changes-of-law-on-microenterprises-tax>
- Conesa, Juan C., Sagiri Kitao, and Dirk Krueger 2009, 'Taxing Capital? Not a Bad Idea After All', *American Economic Review*, 99, (1), 25-48.
- Copenhagen Economics. 2013. VAT in the Public Sector and Exemptions in the Public Interest, Final report for Tax UD/2011/DE/334.
- Cournède, B., A. Goujard, and Á. Pina. 2013. "How to Achieve Growth- and Equity-friendly Fiscal Consolidation?: A Proposed Methodology for Instrument Choice with an Illustrative Application to OECD Countries." *OECD Economics Department Working Papers*, No. 1088, OECD Publishing, Paris.
- Crawford Ian, Michael Keen and Stephen Smith 2010, "Value Added Taxes and Excises", in: James A. Mirrlees et al. (eds), *The Mirrlees Review. Dimensions of Tax Design*, ch. 4, Oxford: Oxford University Press, 275--422.
- Caliendo, M., and J. Hogenacker (2012). *The German labor market after the Great Recession: successful reforms and future challenges*. *IZA Journal of European Labor Studies* 2012, 1:3. In: <http://www.izajoels.com/content/1/1/3>
- Crépon B. and R. Desplatz (2001). A new evaluation of the effects of reductions in social security contributions on low wages. *Economie et Statistiques*, no. 348, p. 1-24, August.
- Cruces G, S. Galiani, and S. Kidyba (2010). Payroll taxes, wages and employment: identification through policy changes. *Labour Economics* 2010, 17: 743–749. <http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0927537109001298>
- Daveri, F., and G. Tabellini (2000). Unemployment, growth and taxation in industrial countries. http://econpapers.repec.org/article/blaecpoli/v_3a15_3ay_3a2000_3ai_3a30_3ap_3a47-104.htm
- Davis, S. J. and M. Henrekson (2004). Tax Effects on Work Activity, Industry Mix and Shadow Economy Size: Evidence from Rich-Country Comparison. NBER Working Paper, No. 10509.
- Davoodi H.R. and Grigorian D. A. 2007. Tax Potential vs. Tax Effort: A Cross-Country Analysis of Armenia's Stubbornly Low Tax Collection, IMF Working Paper, WP/07/106
- Deaton, Angus S. 1979, "Optimally Uniform Commodity Taxes", *Economics Letters*, 2, (4), 357--361.

- Diamond, Peter A. 1980, "Income Taxation with Fixed Hours of Work", *Journal of Public Economics*, 13, (1), 101-110.
- Diamond, Peter A. (1998), "Optimal Income Taxation: An Example with a U-Shaped Pattern of Optimal Marginal Tax Rates", *American Economic Review*, 88, (1), 83-95.
- Diamond, Peter A., and James A. Mirrlees (1978), "A Model of Social Insurance with Variable Retirement", *Journal of Public Economics*, 10, (3), 295--336.
- Diamond, Peter A., and James A. Mirrlees (1986), "Payroll-Tax Financed Social Insurance with Variable Retirement", *Scandinavian Journal of Economics*, 88, (1), 25--50.
- Diamond, Peter A., and Johannes Spinnewijn 2011, "Capital Income Taxes with Heterogeneous Discount Rates", *American Economic Journal – Economic Policy*, 3, (4), 52-76.
- EC 2014, *Taxation Trends in the EU*, 2014 edition, European Union.
- EC 2015, *Taxation Trends in the EU*, 2015 edition, European Union.
- Ernst & Young. 2015, *Worldwide VAT, GST and Sales Tax Guide*.
- Erosa, Andrés, and Martin Gervais 2002, "Optimal Taxation in Life-Cycle Economies", *Journal of Economic Theory*, 105, (2), 338-369.
- European Commission. 2015. "Taxation Trends in the European Union, DG Taxation and Customs Union."
- European Commission, 2015. *Tax Reforms in EU Member States: 2015 Report*. Taxation Paper No 58.
- European Commission, 2014a. "Special Eurobarometer 402: 'Undeclared Work in the European Union'". European Commission.
- European Commission, 2014b. *Behavioural Economics and Taxation*, Taxation Working Paper 41. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities.
- European Commission. 2013. *Study to quantify and analyse the VAT Gap in the EU-27 Member States*.
- European Commission. 2008. "Study on Reduced VAT Applied to Goods and Services in the Member States of the European Union." Taxation Paper No. 13. Reproduces the final report written by Copenhagen Economics, June 21, 2007.
- Ewijk, Casper van, Bas Jacobs and Ruud A. de Mooij 2007, "Welfare Effects of Fiscal Subsidies on Home Ownership in the Netherlands", *De Economist*, 150, (3), 323--336.
- EC (European Commission 2003). *Employment in Europe 2003*, Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities.
- EC (2014). *Special Eurobarometer 402. Undeclared work in the European Union. Report*. http://ec.europa.eu/public_opinion/archives/ebs/ebs_402_en.pdf

- Friedman, E. S. Johnson, D. Kaufmann, and P. Zoido-Lobaton (2000). *Dodging the grabbing hand: the determinants of unofficial activity in 69 countries*. *Journal of Public Economics*, Vol. 76, No. 3, pp. 459-93.
- Fenochietto R., and Pessino C. 2013, *Understanding Countries' Tax Effort*, IMF Working Paper, WP/13/244
- Fuest, Clemens, and Alfons Weichenrieder 2002, "Tax Competition and Profit Shifting: On the Relationship between Personal and Corporate Tax Rates", *Ifo Studien: Zeitschrift für Empirische Wirtschaftsforschung*, 48, 611-632.
- Fuest, Clemens, and Alfons Weichenrieder 2002, "Tax Competition and Profit Shifting: On the Relationship between Personal and Corporate Tax Rates", *Ifo Studien: Zeitschrift für Empirische Wirtschaftsforschung*, 48, 611-632.
- Gerritsen, Aart, Bas Jacobs, Alexandra V. Rusu, and Kevin Spiritus (2016), "Optimal Taxation of Capital Income when Individuals Have Different Returns", mimeo: Erasmus Universiteit Rotterdam.
- GM The Hague, the Netherlands: CPB Netherlands Bureau for Economic Policy Analysis.
- Golosov, Mikhail, Nayarana Kocherlakota and Aleh Tsyvinski 2003, "Optimal Indirect and Capital Taxation", *Review of Economic Studies*, 70, (3), 569-587.
- Gordon, Roger H., and Wojciech Kopczuk 2014, "The Choice of the Personal Income Tax Base", *Journal of Public Economics*, 118, 97-110.
- Griffith, Rachel, James Hines and Peter Birch Sørensen 2010, "International Capital Taxation", in: James A. Mirrlees et al. (eds), *The Mirrlees Review. Dimensions of Tax Design*, ch. 10, Oxford: Oxford University Press, 914-996.
- Gruber J, Saez E. 2002. "The elasticity of taxable income: evidence and implications." *Journal Public Economics* 84:1-32.
- Gruber, Jonathan, and David Wise 1999, *Social Security and Retirement around the World*, Chicago: Chicago University Press.
- Gruber, Jonathan, and David Wise 2002, "Social Security and Retirement around the World: Microestimation", NBER Working Paper No. 9407, Cambridge-MA: NBER.
- Gupta, A. S. (2007). *Determinants of tax revenue efforts in developing countries*, IMF Working Paper,
- Giles, D., and L. Tedds (2002). *Taxes and the Canadian Underground Economy*. Canadian Tax Foundation, 2002. http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1002475
- Góra. M., A. Radziwi, A. Sowa and M. Walewski (2006). *Tax Wedge and Skills: Case of Poland in International Perspective*. Center for Social and Economic Research, No. 64. http://www.case-research.eu/upload/publikacja_plik/10223856_rc64.pdf
- Gruber, J. (1997). *The Incidence of Payroll Taxation: Evidence from Chile*. http://www.uh.edu/~adkugler/Gruber_1997.pdf
- Göbel, C., and Zwick, T. (2009). *Age and Productivity: Evidence from Linked Employer Employee Data*. ZEW Discussion Papers 09-020.

- Heckman, J., and C. Pages (2004). *Law and Employment: Lessons from Latin America and the Caribbean*. Chicago: The University of Chicago Press. <http://www.nber.org/chapters/c10067.pdf>
- Hazans, M., 2015. *Migration Experience of Poland and the Baltic Countries in the Context of Economic Crisis*. Manuscript: The World Bank.
- Hazans, M. 2011. "Informal Workers across Europe: Evidence from 30 European Countries". World Bank.
- Hoynes, H. (2014). "A Revolution in Poverty Policy: The Earned Income Tax Credit and the Well-Being of American Families," *Pathways*, Summer 2014, pp. 23-27, http://web.stanford.edu/group/scspi/_media/pdf/pathways/summer_2014/Pathways_Summer_2014.pdf
- Hubbard, R. Glenn, and Kenneth L. Judd (1986), "Liquidity Constraints, Fiscal Policy, and Consumption", *Brookings Papers on Economic Activity*, 1, 1-59.
- Hubbard, R. Glenn, and Kenneth L. Judd (1986), "Liquidity Constraints, Fiscal Policy, and Consumption", *Brookings Papers on Economic Activity*, 1, 1-59.
- IMF. 2008. "Latvia—Selected tax policy issues", *Fiscal affairs department*, April.
- IMF. 2013. *Fiscal Monitor: Taxing Times*, October 2013
- IMF. 2015a. *Current challenges in revenue mobilization: Improving tax compliance*, April 2015.
- IMF. 2015. *Republic Of Latvia: 2015 Article IV Consultation—Staff Report*, IMF Country Report No. 15/110, International Monetary Fund, May 2015.
- Institute for Fiscal Studies. July 31, 2008. Press notice. "Simplify VAT to Cut Costs, Raise Revenue and Help the Poor, says study prepared for the Mirrlees Review.
- Ivanova, Anna, Michael Keen and Alexander Klemm, 2005. "The Russian 'flat tax' reform," *Economic Policy*, CEPR/CES/MSH, vol. 20(43), pages 397-444, 07.
- IMF (2011). *Revenue Mobilization in Developing Countries Prepared by the Fiscal Affairs Department*. March 8, 2011. <https://www.imf.org/external/np/pp/eng/2011/030811.pdf>
- IMF (2012). *Fiscal Policy and Employment in Advanced and Emerging Economies*. Prepared by the Fiscal Affairs Department. <https://www.imf.org/external/np/pp/eng/2012/061512.pdf>
- IMF (2015). *The IMF's World Revenue Longitudinal Data set 2015 (WoRLD)*. In: <http://data.imf.org/?sk=77413F1D-1525-450A-A23A-47AEED40FE78>
- Katz, L. (1998). *Wage subsidies for the disadvantaged*. In: *Generating Jobs*. Edited by: Freeman R, Gottschalk P. New York: Russell Sage; 1998.
- Koettl, J., and M. Weber (2012). "Disincentives for Formal Work in OECD and Eastern European Countries." *Policy Research Working Paper Series*. Washington, DC: World Bank.
- Koettl, J., and M. Weber (2012). *Does Formal Work Pay? The Role of Labor Taxation and Social Benefit Design in the New EU Member States*. *Research in Labor Economics* 34: 167–204.

- Koettl, J. (2009). *The Role of Income Taxes and Social Protection in Providing Incentives for Informality: A First Glance at the Czech Republic, Hungary, Poland, Slovakia, and Turkey*. Mimeo. The World Bank, Washington, DC.
- Kuddo, A. (2015). *Relevance of the Hartz Reforms in Germany to ECA Countries: Technical Note*. World Bank, Washington, DC.
- Kuddo, A., D. Robalino, and M. Weber (2015). *Balancing regulations to promote jobs: From employment contracts to unemployment benefits*. Washington, DC.
- Jacobs, Bas 2013, "From Optimal Tax Theory to Applied Tax Policy", *FinanzArchiv*, 69, (3), 338-389
- Jacobs, Bas, and Dirk Schindler 2012, "On the Desirability of Taxing Capital Income in Optimal Social Insurance", *Journal of Public Economics*, 96, (9--10), 853--868.
- Jacobs, Bas, and Dirk Schindler 2012, "On the Desirability of Taxing Capital Income in Optimal Social Insurance", *Journal of Public Economics*, 96, (9--10), 853--868.
- Jacobs, Bas, and Robin Boadway 2014, "Optimal Linear Commodity Taxation under Optimal Non-Linear Income Taxation", *Journal of Public Economics*, 117, (1), 201-210.
- Jacquet, Laurence, Etienne Lehmann, and Bruno Van Der Linden 2013, "Optimal Redistributive Taxation with both Extensive and Intensive Responses", *Journal of Economic Theory*, 148, (5), 1770-1805.
- Joumard, I., M. Pisu, and D. Bloch. 2012. "Tackling Income Inequality: The Role of Taxes and Transfers. *OECD Journal: Economic Studies*. 2012 (1): 37–70.
- Kakwani, Nanak. 1976. "On the Estimation of Income Inequality Measures from Grouped Observations". *The Review of Economic Studies* 43.3 1976: 483–492.
- Kanbur, Ravi, Jukka Pirttilä, and Matti Tuomala (2006), "Non-Welfarist Optimal Taxation and Behavioral Public Economics", *Journal of Economic Surveys*, 20, (5), 849-868.
- Kanbur, Ravi, Jukka Pirttilä, and Matti Tuomala (2006), "Non-Welfarist Optimal Taxation and Behavioral Public Economics", *Journal of Economic Surveys*, 20, (5), 849-868.
- Khwaya M.S., Iyer I. 2014, *Revenue Potential, Tax Space, and Tax Gap; A Comparative Analysis*, World Bank Policy Research Working Paper 6868
- Kopczuk, Wojciech 2010, "Economics of Estate Taxation: A Brief Review of Theory and Evidence", NBER Working Paper No. 15741, Cambridge-MA: NBER.
- Latvia State Revenue Service. 2016a. "Micro company tax", available at <https://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=8&id=5831&hl=2>
- Latvian Revenue Service 2016b. "Voluntary submission of the annual income declaration", <https://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=8&id=6898&hl=2>.
- Layard, Richard 1980, "Human satisfactions and public policy", *Economic Journal*, 90, 737-750.

- Leibus, I. 2014. "Problematic aspects of microenterprise tax in Latvia", *Economics and Rural Development*, Vol. 10, No. 1, pp. 32-38.
- Levin, Victoria and Emily Sinnott (eds). 2015. *The Active Aging Challenge for Longer Working Lives in Latvia*. Washington DC: The World Bank.
- Leventi, Chrysa and Sanja Vujackov. 2016. *2016.gada Baseline results from the EU28 EUROMOD (2011-2015) EUROMOD Working Paper Series EM3/16- May 18, 2016*.
- Lewis, C., and T. Alton. 2015, "How Can South Africa's Tax System Meet Revenue-Raising Challenges?". OECD Economics Department Working Papers, No. 1276, OECD Publishing, Paris. DOI: <http://dx.doi.org/10.1787/5jrp1g0xztbr-en>.
- Lindbeck, Assar, en Sven Nyberg 2006, "Raising Children to Work Hard: Altruism, Work Norms and Social Insurance", *Quarterly Journal of Economics*, 121, (4), 1473-1503.
- Loayza, N.V. and J. Rigolini 2006. "Informality Trends and Cycles". Policy Research Working Paper Series No. 4078. World Bank. Washington. DC.
- Lehmann, E., C. Lucifora, S. Moriconi, and B. Van der Linden (2014). *Beyond the Labour Income Tax Wedge: The Unemployment-Reducing Effect of Tax Progressivity*. IZA DP No. 8276. <http://ftp.iza.org/dp8276.pdf>
- MacCulloch, R. and R. Di Tella (2002), "The Consequences of Labor Market Flexibility: Panel Evidence Based on Survey Data", Harvard NOM Research Paper No.03-47.
- Malmberg B, Lindh T, Halvarsson M (2008) Productivity Consequences at the Plant Level of Work-Force Ageing: Stagnation or a Horndal Effect? *Population Development Review*, 34:238–256.
- Melguizo, A., and J. Gonzales_Paramo (2012). Who bears labour taxes and social contributions? A meta-analysis approach, *Journal of the Spanish Economic Association*, p. 247-271, 2012.
- MISSOC (2016). *Social protection of the self-employed*. January. http://www.missoc.org/MISSOC//INFORMATIONBASE/COUNTRYSPECIFICDESCS/SELFEMPLOYD/2016_01/LV-Self-01-16-EN.pdf
- Nickell, S., and R. Layard (1999). Labor market institutions and economic performance. In: *Handbook of Labor Economics*, Volume 3, Edited by O. Ashenfelter and D. Card. http://ac.els-cdn.com/S1573446399300377/1-s2.0-S1573446399300377-main.pdf?_tid=62c2d65a-ea00-11e5-837d-00000aab0f27&acdnat=1457972488_c312921ea54d486ded6ad22d110929b0
- Nickell, S. (1997). *Unemployment and Labor Market Rigidities: Europe versus North America*. *The Journal of Economic Perspectives*, Vol. 11, No. 3.
- Nickell S. (2003). *Employment and Taxes*. CESifo Working paper No.1109, December 2003. http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=489443
- Nickell S. and B. Bell (1996). *Would Cutting Payroll Taxes on the Unskilled Have a Significant Impact on Unemployment?* Centre for Economic Performance, Discussion Paper 276.

- Nunziata, L. (2002). *Unemployment, Labour Market Institutions and Shocks*. Nuffield College Working Papers in Economics 2002-W16
- Marr, C., Huang C.-C., Sheman, A. and Debot, B. 2015. *EITC and Child Tax Credit Promote Work, Reduce Poverty, and Support Children's Development*, Research Finds. http://www.cbpp.org/research/federal-tax/eitc-and-child-tax-credit-promote-work-reduce-poverty-and-support-childrens?fa=view&id=3793#_ftn1
- McBride, W. 2012. *What Really Is the Evidence on Taxes and Growth?* Special Report No. 207. Washington, DC: Tax Foundation
- Meghir Costas, and David Phillips 2010, "Labour Supply and Taxes", in: James A. Mirrlees et al. (eds), *The Mirrlees Review. Dimensions of Tax Design*, ch. 3, Oxford: Oxford University Press, 202-274.
- Minh Le, T., B. Moreno-Dodson, and N. Bayraktar. 2012. "Tax Capacity and Tax Effort: Extended Cross-Country Analysis from 1994 to 2009." *Policy Research Working Paper*, World Bank, Washington, DC.
- Finanšu ministrija 2015. "Information on Microenterprise tax", background paper for Latvia tax review, the World Bank.
- Mirrlees, James A. 1971. "An Exploration in the Theory of Optimum Income Taxation", *Review of Economic Statistics*, 38, (2), 175-208.
- Mirrlees, James A. 1976, "Optimal Tax Theory: A Synthesis", *Journal of Public Economics*, 6, (4), 327--358.
- Mirrlees, James A., S. Adam, T. Besley, R. Blundell, S. Bond, R. Chote, M. Gammie, P. Johnson, G. Myles and J. Poterba. 2011. *Tax by Design: the Mirrlees Review*, ISBN: 978-0-19-955374-7, Oxford University Press: September 2011.
- Mooij, Ruud A. de 2005, "Will Corporate Income Taxation Survive?", *De Economist*, 153, 277-301.
- Mooij, Ruud A. de, and Gaëtan Nicodème 2008, "Corporate Tax Policy and Incorporation in the EU", *International Tax and Public Finance*, 15, (4), 478--498.
- Mooij, Ruud A. de, and Michael Devereux 2011, "An applied analysis of ACE and CBIT reform in the EU", *International Tax and Public Finance*, 18, (1), 93-120.
- Nichols, A. and Rothstein, J. 2015. "The Earned Income Tax Credit (EITC)," NBER Working Paper No. 21211, May 2015, <http://www.nber.org/papers/w21211.pdf>
- OECD. 2015. *Taxation of SMEs in OECD and G20 Countries*. In series: *OECD Tax Policy Studies* view more titles Published on September 05, 2015.
- OECD. 2014. *Consumption Tax Trends 2014: VAT/GST and Excise Rates, Trends and Policy Issues*. Paris OECD Publishing.
- OECD. 2012. *Reducing opportunities for tax non-compliance in the underground economy*.

OECD. 2011b, *Going for Growth*, Paris: OECD.

OECD. 2008. *OECD Economic Surveys: Czech Republic 2008/8*. <http://www.oecd-ilibrary.org/docserver/download/1008081e.pdf?expires=1480539944&id=id&accname=ocid195787&checksum=9B89E32F61A1709A1E4C604CD59A02B5>

OECD 2007, *Benefits and Wages: OECD Indicators, 2007 Edition*, Paris: OECD.

OECD (1998). *Ageing Working Papers. Maintaining Prosperity in an Ageing Society: the OECD Study on the Policy Implications of Ageing Incentives and Disincentives to Early and Late Retirement. Working Paper Awp3.3*. In: <http://www.oecd.org/els/public-pensions/2428694.pdf>

OECD (2006). *Live Longer, Work Longer*. Paris. In: <http://www.oecd.org/employment/emp/36218997.pdf>

OECD (2006). *Fundamental Reform of Personal Income Tax*. Paris. http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/fundamental-reform-of-personal-income-tax_9789264025783-en

OECD (2011). *Pensions at a Glance*. Paris.

OECD (2015a). *Benefits and Wages: Statistics*. <http://www.oecd.org/els/benefits-and-wages-statistics.htm>

OECD (2015b). *Taxing Wages 2015*. http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/taxing-wages-2015_tax_wages-2015-en

Oghe, E., E. Schokkaert, and J. Flechet (2003). *The incidence of social security contributions: an empirical analysis*, *Empirica*, v. 30, n. 02, p. 81-106, 2003.

Ohanian, L., A. Raffo, and R Rogerson (2008). *Long-term changes in labor supply and taxes: Evidence from OECD countries, 1956–2004*. *Journal of Monetary Economics*.

Pomerleau, K. (2014). *A Comparison of the Tax Burden on Labor in the OECD*. Tax Foundation, June 19, 2014. <http://taxfoundation.org/article/comparison-tax-burden-labor-oecd>.

Prasad, N. (2008). *Policies for redistribution: The use of taxes and social transfers*. http://www.oit.org/wcm5/groups/public/---dgreports/---inst/documents/publication/wcms_193159.pdf

Piketty, Thomas, en Emmanuel Saez 2013, "A Theory of Optimal Inheritance Taxation", *Econometrica*, 81, (5), 1851-1886.

Pirttilä, Jukka, and Ilpo Suoniemi 2014, "Public Provision, Commodity Demand and Hours of Work: An Empirical Analysis", *Scandinavian Journal of Economics*, 116, (4), 1044–1067.

Poniatowski, G. 2016. gada Powerpoint presentation "Problem of VAT GAP in Poland", web http://www.case-research.eu/sites/default/files/Prezentacja_G.%20Poniatowski.pdf?ct=t%28Materia%C5%82y+P%20seminaryjne%3A+140+mBank-CASE%29&mc_cid=842fa5e35e&mc_eid=%5BUNIQID%5D

- Poterba, James M. 1984, "Tax Subsidies to Owner-Occupied Housing: An Asset-Market Approach", *Quarterly Journal of Economics*, 99, (4), pp. 729–752.
- Putniņš, T.J., and A. Sauka. 2014. "The size and determinants of shadow economies in the Baltic countries", in A. Sauka and B. Rivza (eds.) *Challenges to the economy and entrepreneurship in Latvia* (SIA Zelta Rudens: Riga, pp. 25-46.
- Rei, D., and M. Bhattacharya (2008). *The Impact of Institutions and Policy on Informal Economy in Developing Countries An econometric exploration Working Paper No. 84. ILO.* http://oit.org/wcmsp5/groups/public/---dgreports/---integration/documents/publication/wcms_094086.pdf
- Rutkowski, J. with M. Walewski (2007). *Taxation of Labor*. In: Gray, C., T. Lane, and A. Varoudakis (eds.). *Fiscal Policy and Economic Growth: Lessons for Eastern Europe and Central Asia*. Washington, DC: World Bank. http://siteresources.worldbank.org/INTECA/Resources/257896-1182288383968/FiscalPolicy%26EconomicGrowthinECA_Ch9.pdf
- Scarpetta, S. (1996). *Assessing the Role of Labour Market Policies and Institutional Settings on Unemployment: A Cross-Country Study*. OECD Economic Studies No. 26, 1996/1.
- SSA and ISSA (2014). *Social Security Programs Throughout the World: Europe 2014*. <https://www.ssa.gov/policy/docs/progdesc/ssptw/2014-2015/europe/index.html>
- SVR (2011). *Herausforderungen des demografischen Wandels – Expertise im Auftrag der Bundesregierung*.
- Saez, Emmanuel 2001, "Using Elasticities to Derive Optimal Income Tax Rates", *Review of Economic Studies*, 68, (1), 205-229.
- Saez, Emmanuel 2002a, "The Desirability of Commodity Taxation Under Non-Linear Income Taxation and Heterogeneous Tastes", *Journal of Public Economics*, 83, (2), 217-230.
- Saez, Emmanuel 2002b, "Optimal Income Transfer Programs: Intensive Versus Extensive Labor Supply Responses", *Quarterly Journal of Economics*, 117, (3), 1039-1073.
- Sandmo, Agnar 1974, "A Note on the Structure of Optimal Taxation", *American Economic Review*, 64, (4), 701--706.
- Schneider. F. and A. Buehn 2012. "Shadow Economies in Highly Developed OECD Countries: What Are the Driving Forces?". IZA Discussion Papers No. 6891. Institute for the Study of Labor. Bonn.
- Sørensen, Peter B. 2009, "Dual Income Taxes: a Nordic Tax System", Economic Policy Research Unit, University of Copenhagen.
- Strokova, Victoria and Tomas Damerau. 2013a. *Financial Incentives of the Tax and Benefit System in Latvia*. Background paper for World Bank Tax-Benefit Review Study.
- Strokova, Victoria and Tomas Damerau. 2013b. *Expenditure and Performance of Welfare Benefits and Employment Programs in Latvia*. Strokova, Background paper for World Bank Tax-Benefit Review Study.

- Torgler B., F. Schneider F. 2007. *Shadow Economy, Tax Morale, Governance and Institutional Quality: A Panel Analysis*. IZA Discussion Papers 2563, Institute for the Study of Labor (IZA).
- Torres, J. L. 2013. "Revenue and Expenditure Gaps and Fiscal Consolidation: A Cross-Country Analysis." *IMF Working Paper International Monetary Fund, Washington, DC*.
- Torres, J. L., 2014, *Revenue and Expenditure Gaps: A Cross-Country Analysis*, IMF Working Paper, WP/14/xx
- Vanags, Alf and Anna Zasova. 2015. *Latvia Stumbling Towards Progressive Income Taxation*. December 16, 2015, Baltic International Centre For Economic Policy (BICEPS). 2014. <http://freepolicybriefs.org/2015/11/16/latvia-stumbling-towards-progressive-income-taxation/>
- Varsano, Ricardo, Kevin Kim and Michael Keen. 2006. "The "Flat Tax(es)": Principles and Evidence," *IMF Working Papers 06/218*, International Monetary Fund.
- Vroman, W. and V. Brusentsev (2005). *Payroll Taxes, Labor Taxes and Employment in Turkey: Revised Report*. Paper prepared for the World Bank.
- Wallace, S. (2002). *Imputed and Presumptive Taxes: International Experiences and Lessons for Russia*. Working Paper 02-03, Georgia University.
- World Bank (2009). *Report No 44056-TR. Estimating the Impact of Labor Taxes on Employment and the Balances of the Social Insurance Funds in Turkey*. Synthesis Report. April.
- World Bank (2012a). *Older Worker Labor Force Participation and Employment: Croatia*. A World Bank Study. Washington, DC: World Bank.
- World Bank (2012b). *Older Worker Labor Force Participation and Employment: Poland*. A World Bank Study. Washington, DC: World Bank.
- World Bank (2012c). *World Development Report 2013: Jobs*. Washington: DC.
- Zee, H. 2013, "Further Thoughts on Reforming the VAT: Treatment of Financial Intermediation Services", *VAT Exemptions, Consequences and Design Alternatives*, Rita de la Feria, Wolters Kluwer 2013, NewYork.
- Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung (ZEW). 2014. *Effective Tax Levels Using the Devereux/Griffith Methodology*. Mannheim, 2014.
- Zoutman, Floris T., and Bas Jacobs 2015, "Optimal Redistribution and Monitoring of Labor Effort", *Journal of Public Economics*, forthcoming.
- Zoutman, Floris T., Bas Jacobs en Egbert L.W. Jongen (2015), "Optimal Redistributive Taxes and Redistributive Preferences in the Netherlands", mimeo: Erasmus Universiteit Rotterdam/CPB.

PIELIKUMS A: OPTIMĀLU NODOKĻU TEORIJA UN IENĀKUMU NODOKĻA LIKMJU ROBEŽVĒRTĪBAS

Ne IIN nodokļa fiksētā likme, ne vispārējie IIN atvieglojumi nedod optimālu rezultātu no optimālu nodokļu teorijas viedokļa raugoties. Optimālām ienākumu nodokļa faktisko likmju robežvērtībām (INFLRV) būtu jābūt t.s. U-veida formā attiecībā pret ienākumiem, kamēr vien eiro sociālā vērtība samazinās atkarībā no ienākumu apmēra: mazturīgām iedzīvotājam viens eiro ir vērtīgāks nekā bagātam iedzīvotājam. Tas izriet no *Mirrlees* (1971) optimālo ienākuma nodokļu analīzes, par kuru viņš saņēma Nobela prēmiju un kuru turpmāk paskaidroja un paplašināja *Diamond* (1998) un *Saez* (2001).¹⁰² Tieši tā paša iemesla dēļ vispārējā gadījumā atvieglojumiem būtu jābūt atkarīgiem no ienākumu apmēra. Optimālu INFLRV piemērs ir attēlots . grafika 1) punktā 85. grafiks. Pārējie grafiki 85. grafiks paskaidro, kāpēc optimālam INFLRV ir U-veida forma. Ir svarīgi, lai politikas veidotāji saprastu INFLRV U-veida formas pamatā esošo ekonomisko pamatojumu.

Nodokļa likmju robežvērtības pie ienākumu līmeņa y uzdevums ir iekasēt ieņēmumus no visām fiziskām personām no ienākumiem, kuru apmērs pārsniedz konkrētu ienākumu y , lai to vēlāk pārdalītu fiziskām personām, kuru ienākumi ir zem y , vai arī lai palielinātu valsts ieņēmumus. Tāpēc nodokļa likmju robežvērtības celšanas pie ienākumu apmēra y uzdevums ir panākt lielāku nodokļu sistēmas progresivitāti, jo fiziskās personas, kuru ienākumi pārsniedz y , maksā lielākus nodokļus. Tomēr ir svarīgas ne tikai nodokļu progresivitātes tiešās sekas uz valsts budžetu. Ir (vismaz) divas svarīgas labklājību ietekmējošas sekas, kas izriet no nodokļa likmju robežvērtību celšanas.

Lielāki nodokļi tieši ietekmē arī visu nodokļu maksātāju labklājības līmeni. Šos labklājības zaudējumus ir jāatskaita no ieņēmumu ieguvumiem, lai noteiktu augstākas nodokļa likmes sadales efektu.

Lielāka nodokļa progresivitāte rada labklājības zaudējumus, jo tiek izkropļota nodarbināto ekonomiskā uzvedība tajā ienākumu līmenī, kuram tiek piemērota nodokļa likme. Palielinoties nodokļa robežvērtībām, nodarbinātajiem, kuru ienākums ir y , ir mazāk motivēti strādāt ilgāk, ieguldīt cilvēkresursos vai uzņēmējdarbībā. Turklāt kļūst izteiktāka vēlēšanās arī izvairīties no nodokļiem un nemaksāt tos. Attiecīgi, nosakot augstāku nodokļa likmju robežvērtību pie ienākuma y , rodas labklājības zaudējumi.¹⁰³ Uzvedības atbildes reakciju var apkopot, izmantojot apliekamā ienākuma elastīguma rādītāju (AIE). AIE mēra apliekamā ienākuma y samazinājumu, palielinoties nodokļa likmei. Šā brīža pieņēmums ir, ka AIE dod pietiekamus datus, lai apkopotu nodokļa likmes radītos labklājības zaudējumus.¹⁰⁴ Kā tad valstij būtu jāoptimizē nodokļu faktisko likmju robežvērtības? Tas galu galā būs atkarīgs gan ienākumu sadales, gan aizstāšanas uzvedības.

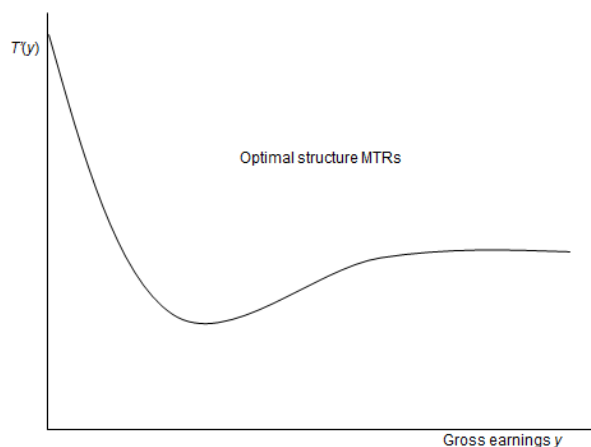
¹⁰² U-veida forma tiek saglabāta, arī paplašinot analīzi ar ekstensīva darbaspēka piedāvājuma reakcijām saskaņā ar *Jacquet et al. (2013) and Zoutman et al. (2015)*.

¹⁰³ Šajā diskusijā ignorētas ienākumu un līdzdalības faktori, jo vispārējā gadījumā tie nav pārāk svarīgi optimālas nodokļu sistēmas veidošanas aspekti (*Zoutman et al., 2015*).

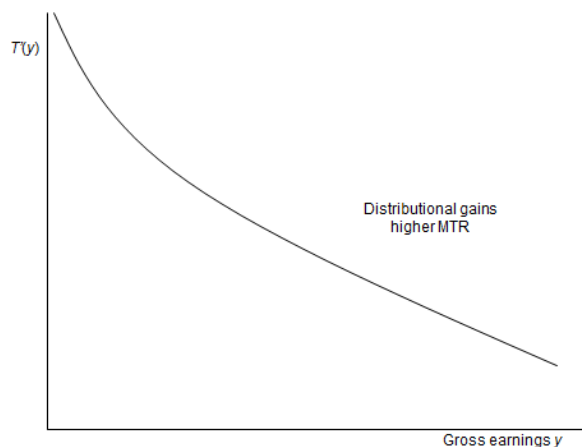
¹⁰⁴ *Chetty* (2009) parāda, ka tad, kad nodokļa likmju robežvērtību dēļ nodokļu slogs tiek pārlikts uz citiem iedzīvotājiem, citu nodokļa bāzi vai citiem taksācijas periodiem, AIE vairs nav pietiekams rādītājs, lai izmērītu nodokļa aplikšanas radītos labklājības zaudējumus. Teorētiski, ieņēmumu samazinājums no ar nodokli apliekamās bāzes tiek daļēji kompensēts ar lielākiem ieņēmumiem, aplikot ar nodokļiem citus iedzīvotājus, citas bāzes vai citos periodos.

85. grafiks. Optimāla INMLRV U-veida forma un tās iemesli

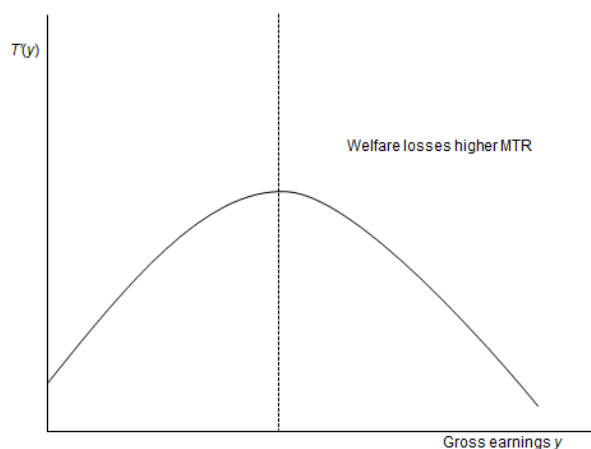
(a) optimālas nodokļa likmju robežvērtības



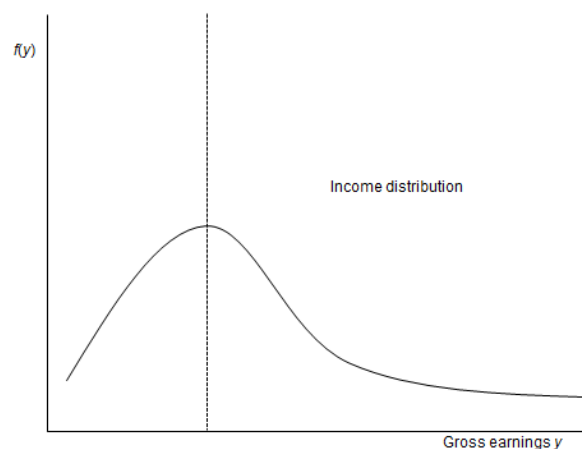
(b) ieguvumi no sadales



(c) Efektivitātes izmaksas



(d) Ienākumu sadale



Nodokļa likmju robežvērtību sadales sekas pastāvīgi samazinās, samazinoties ienākumiem.

Tas ir parādīts. grafika b) punktā 85. grafiks. Teorētiski, ja nodokļa likmju robežvērtību ceļ pie zemiem ienākumiem, šādai pārdalei ir būtiska ietekme, jo daudz cilvēku maksās lielāku nodokli. Taču, ja nodokļa likmju robežvērtību ceļ pie augstāka ienākumu līmeņa, ieguvumi no sadales mehāniski ir mazāki, jo mazāk cilvēku maksās lielāku nodokli. Attiecīgi ieguvumi no augstākas nodokļa likmju robežvērtības ieviešanas sadales vienmēr samazināsies tajā ienākumu līmenī, kuram piemērojamā nodokļa likme tiek palielināta. Kopējos ieguvumus no nodokļa likmju robežvērtību ieviešanas ietekmē arī nodokļu maksātāju labklājības zaudējumi, un šis novērtējums ir pēc būtības politisks. Piemēram, ja valstij vairāk rūp vidusšķiras nodokļu maksātāji, ieguvumi no nodokļa likmju robežvērtību celšanas vidusšķiras ienākumu līmeni samazinās; vidusšķiras aplikšanu ar nodokļiem uzskata par tādu, kurai ir augstas sociālās izmaksas. Līdzīgā veidā, ja valstij mazāk rūp nodokļu maksātāji ar lielākiem ienākumiem, sadales radītie ieguvumi palielināsies. Attiecīgi maksātāju ar lielākiem ienākumiem aplikšana ar lielākiem nodokļiem rada mazākus sadales zaudējumus.

Nodokļa likmes robežvērtības radītie labklājības zaudējumi vispirms palielinās un pēc tam samazinās atkarībā no ienākumu apmēra. 85. grafiks c) punktā parādīta labklājības zaudējumu un ienākumu attiecība. Nodokļu likmju robežvērtību radīto labklājības zaudējumu apmēru galvenokārt ietekmē ienākumu sadales veids, sk. arī d) punktu 85. grafiks. Kad ienākumi ir zemi, nodokļa likmju robežvērtību celšana rada samērā maz izkropļojumu, jo tā skar maz iedzīvotāju, jo pārējo ienākumi ir samērā zemi. Tomēr nodokļa likmju robežvērtības celšana blīvās vidēji augstu ienākumu grupās rada daudz izkropļojumu; vidēji augstu ienākumu grupās ir ne tikai vairāk cilvēku, arī viņu ienākumi ir augstāki. Kas notiek pēc ienākumu modas sasniegšanas, ir empīrisks jautājums. Parasti nodokļu labklājības izmaksas atkal samazinās. No vienas puses, cilvēku ar augstiem ienākumiem ir mazāk. No otras puses, viņu ienākumi ir lielāki. Vairumam empīrisko ienākumu sadalījumu iedzīvotāju blīvums samazinās straujāk nekā to ienākumi, tāpēc to nodokļu likmju robežvērtību radītie izkropļojumi samazinās pēc modas sasniegšanas.

Optimāla nodokļu pārneses sistēma sabalansē FNLRV radītos izkropļojumus un sadales radītos ieguvumus, kuru rezultātā veidojas optimālas FNLRV U-veida formas aprises. Tātad no ienākumu zemākā līmeņa līdz modai nodokļu likmju robežvērtību radītie sadales ieguvumi vienmēr samazinās, bet to radītie labklājības zaudējumi palielinās. Tas izriet no 85. grafiks b) un c) punkta. Attiecīgi optimālām nodokļu likmju robežvērtībām būtu jāsamazinās pirms ienākumu sadales modas [vērtības] sasniegšanas. Tomēr pēc modas sasniegšanas nodokļu likmju robežvērtību radītie sadales ieguvumi turpinās samazināties, savukārt nodokļa likmju robežvērtību radītie labklājības zaudējumi parasti samazinās straujāk vairumam empīrisko ienākumu sadalījumu, sk. 85. grafiks, rāmjus (b) un (c). Tātad optimālas nodokļu likmju robežvērtības pēc modas sasniegšanas nedaudz palielinās. Attiecīgi optimālai nodokļu likmju robežvērtību struktūrai ir U-veida forma ienākumos.

U-veida formu nenosaka atbilstoši politiskiem spriedumiem par ienākumu pārdales vērtību. FNLRV U-veida formu iegūst, pateicoties gan ļoti uz pārdalīšanu orientēto kreisā spārna politiku, gan krietni mazāk uz pārdali orientēto labā spārna politiku ienākumu sadales sociālajām preferencēm. Optimālu nodokļu U-veida formu galvenokārt nosaka ienākumu sadales forma. Vidēji augstu ienākumu grupās nodokļu likmju robežvērtību radītie izkropļojumi vienkārši ir lielāki nekā zemāku vai augstāku ienākumu līmenī. Attiecīgi nodokļu likmju robežvērtībām būtu jābūt viszemākajām vidusdaļā. Minētais ir spēkā neatkarīgi no valsts preferencēm attiecībā uz ienākumu pārdali.

U-veida forma var būt mazāk izteikta, ja izvairīšanās no nodokļiem un nodokļu nemaksāšana notiek ienākumu sadalījuma augšējā un apakšējā līmenī. Izvairīšanās no nodokļu maksāšanas un nodokļu nemaksāšana palielina AIE rādītāju. Kad AIE rādītājs ir augstāks augšējā līmenī, optimālas likmes augšējai robežvērtībai būtu jāsamazinās - sk. zemāk. *Saez et al.* (2011) aptaujas rezultāti liecina, ka AIE rādītājs ir augstāks turīgajiem iedzīvotājiem. Līdzīgi gadījumos, kad AIE ir augstāks apakšējā līmenī, ņemot vērā izvairīšanos no nodokļiem un to nemaksāšanu, optimālām nodokļu likmēm būtu jāsamazinās apakšējā līmenī. Ēnu ekonomikas nedeklarētās darbības var pavērt vairāk iespēju izvairīties no nodokļiem vai to maksāšanas ienākumu sadalījuma apakšējā līmenī. Nav pieejami stabili pierādījumi, lai pārlicinātos, vai šis pieņēmums ir pareizs. Katrā ziņā augstāks AIE rādītājs augšējā vai apakšējā līmenī padara FNLRV U-veida formu mazāk izteiktu.

Optimāla nodokļu pārneses sistēma neparedz fiksētas likmes. Tam par iemeslu ir tas, ka nav iespējams sagaidīt, ka sadales ieguvumi vai izmaksu efektivitāte būs konstanta ienākumos, kā parādīts 85. grafiks. Nodokļu sistēmai, kas nosaka fiksētu nodokļa likmi un vienotu neapliekamo

minimumu, ir jābūt daudz augstākām nodokļu likmju robežvērtībām, lai panāktu tādu pašu neto ienākumu līmeni strādājošiem mazturīgajiem, jo visiem nodokļu maksātājiem, tostarp arī ar vidēji augstiem un augstiem ienākumiem ir tiesības uz neapliekamo minimumu. Ar nodokli apliekamā bāze ļoti samazinās, kad vispārējs nodokļu atbrīvojums tiek piešķirts ikvienam attiecīgi, lai sabalansētu valsts budžetu, ir jāpiemēro daudz augstāka nodokļa likmju robežvērtība. Optimizētā nelineārā sistēmā vidējo nodokļu slogu, kas aprēķināts pēc augstākās likmes var samazināt - atšķirībā no optimālas fiksētas likmes -, paredzot tiesības uz neapliekamo minimumu tikai mazturīgajiem iedzīvotājiem un pakāpeniski liedzot tiesības uz to atkarībā no ienākumu apmēra. Pakāpeniski liedzot tiesības uz neapliekamo minimumu atkarībā no ienākumu apmēra, FNLRV kļūst nelineāra. Pēc tam valsts paplašina ar nodokļiem apliekamo bāzi - caurmērā - var piemērot daudz zemākas nodokļu likmju robežvērtības, vienlaicīgi saglabājot mazturīgo iedzīvotāju neto ienākumu līmeni. Lai gan caurmēra nodokļu likmju robežvērtības ir zemākas, tās parasti palielinās ienākumu skalas apakšējā daļā, un pēc tam strauji samazinās vidēji lielu ienākumu grupas virzienā. Attiecīgi nelineāra nodokļa sistēma var radīt tādu pašu neto ienākumu mazturīgajiem ar daudz mazākiem labklājības zaudējumiem. Līdzīgā veidā - nosakot nelineāru nodokļa sistēmu, valsts panākt, ka nodokļu sistēmu vairāk pārdala ienākumus, vienlaicīgi rēķinoties arī ar tādām pašām labklājības izmaksām.

Optimāla nodokļu pārnese sistēma neparedz vienādus izņēmumus. Tāda paša iemesla dēļ, kā minēts iepriekš, optimāla nodokļu pārnese sistēma paredz valsts atbalstu ienākumu apmēra saglabāšanā tiem, kuriem tas visvairāk nepieciešams, t.i., nestrādājošiem un zemi atalgotajiem iedzīvotājiem. Vienādi atvieglojumi, kas nav atkarīgi no ienākumu apmēra, mazina nodokļu politikas optimalitāti. Lai atbalstītu ienākumu apmēra saglabāšanu, iespējams izmantot daudz zemākas nodokļu likmju robežvērtības, tādējādi tiks mazināti labklājības zaudējumu nodokļu aplikšanas dēļ, vienlaicīgi aizsargājot mazturīgos iedzīvotājus. Vai arī nodokļu pārnese sistēmas nodokļu likmju progresivitāti var uzlabot, labklājības zaudējumiem saglabājoties tādā pašā līmenī.

Nekad nav bijis optimāli noteikt FNLRV 100% vai lielāku Nodokļu likmes robežvērtības pie ienākumu apmēra y funkcija ir pārdalīt ienākumu no iedzīvotājiem, kuru ienākums pārsniedz y , iedzīvotājiem, kuru ienākumi ir zem y vai valstij. Kad FNLRV palielina līdz 100% (vai vairāk) pie ienākumu apmēra y , neviens negūs ienākumu y . Fiziskām personām būs lielāki pēcnodokļu ienākumi, strādājot mazāk, abējādi vairojot viņu labklājību. Attiecīgi cik vien iespējams, no FNLRV virs 100% būtu jāizvairās, jo tās tikai samazinās ienākumus, mazinās nodokļu progresivitāti un novedīs pie smagiem ekonomiskajiem zaudējumiem.¹⁰⁵

Var būt optimāli atbalstīt nodarbinātību un strādniekus ar mazu atalgojumu. Piedāvājot savu darbaspēku, iedzīvotāji neapsver tikai darba intensitāti (piemēram, darba stundas vai piepūli). Viņi lemj arī par to, vai strādāt vai vispār nestrādāt. Līdzīgā veidā cilvēki izlemj, vai strādāt oficiāli, vai neoficiāli (mājražošanas, aprūpes pakalpojumi), vai melnajā darba tirgū. Līdzdalības lēmumu jeb ekstensīvā darbaspēka piedāvājumu ietekmē līdzdalības nodokļa likmes lielums. Līdzdalības nodoklis ir vienāds ar kopējo samaksāto nodokļu $T(y)$ (oficiāli deklarētajiem) un nopelnīto ienākumu y summu, kurai pieskaitīti bezdarbnieku pabalsti (b), kurus nodarbinātais nesaņem, būdams nodarbināts. Šie bezdarbnieku pabalsti iekļauj, piemēram, sociālo palīdzību (GMI) un mājokļa pabalstu. Līdzdalības

¹⁰⁵ Zoutman un Jacobs (2016) parāda, ka stingra uzraudzība un ienākumu pārnese nosacītība atkarībā no nodarbinātības apjoma varētu novest pie tādām optimālām nodokļa likmju robežvērtībām, kuras pārsniedz 100%, jo uzraudzība kalpo kā netieši noteikts atbalsts nestrādāt. Pastāvot uzraudzībai un pārnese nosacītībai, darbaspēka ierobežojumi joprojām saglabājas zem 100%.

nodokļa likme ir kopējā līdzdalības nodokļa un bruto ienākumu attiecība: $(T(y) + b)/y$. Jo augstāks ir līdzdalības nodoklis, jo mazāk cilvēku beigs strādāt (neoficiālajā sektorā). *Diamond* (1980) un *Saez* (2002) ir parādījuši, ka varētu būt optimāli atbalstīt līdzdalību darba tirgus apakšējā daļā gadījumos, kad valstij ir pietiekami svarīgi novirzīt pārdali uz nodarbinātajiem ar mazu algu. Kad līdzdalība tiek subsidēta, līdzdalības nodoklis ir negatīvs: $-T(y) > b$. Proti, darbinieki saņem lielākus nodokļu atvieglojumus nekā bezdarbnieki saņem pabalstos. Tādu programmu varētu interpretēt kā nopelnīto ienākumu nodokļa atvieglojumu (EITC). Politikas plānotājiem var būt ne tikai uz labklājību vērsti motīvi, lai sekmētu iedzīvotāju līdzdalību darbaspēkā, kas tiek uzskatīts par kaut ko tādu, kas pats par sevi ir labs, lai veicinātu līdzdalību un sabiedrības sociālo vienlīdzību. Šādas bažas parasti noliec svaru kausus par labu ADINA līdzīgām programmām (*Kanbur et al.* 2006).

Ekstensīvā darbaspēka piedāvājuma robeža (lēmums par līdzdalību) samazina nodokļa likmju robežvērtību, jo īpaši apakšējā daļā. Kā minēts iepriekš, augstāku nodokļa likmju robežvērtību uzdevums pie ienākumu līmeņa y ir pārdalīt ienākumu no iedzīvotājiem, kuru ienākumu līmenis pārsniedz y , iedzīvotājiem, kuru līmenis ir zem y vai valstij. Tas noved pie tā, ka vidējais nodokļu slogs pieaug visiem, kuru ienākumu līmenis pārsniedz y . Kad fiziskā persona pieņem lēmumu par ekstensīvā darbaspēka piedāvājumu, t.i., kad tā izlemj, vai strādāt vai nestrādāt (oficiālajā sektorā), augstāks nodokļu likmju robežvērtību slogs panāk to, ka dažas fiziskās personas izkrīt no darba tirgus aprites, reaģējot uz lielākiem nodokļiem, ar kuriem tiek aplikti viņu ienākumi. Tā kā līdzdalība parasti tiek aplikta ar nodokli neto ienākumu līmenī, zemāki līdzdalības rādītāji samazina augstākas nodokļa likmju robežvērtības radītos sadales ieguvumus (*Jacquet et al.*, 2013). X.3. grafika b) punktā iekšējās līdzdalības izvēle pavirza augstāku nodokļa likmju robežvērtību radīto sadales ieguvumu līkni uz leju. Līdzdalības elastīgums parasti ir augstāks strādājošiem mazturīgajiem un sekundārajiem nodarbinātajiem (ar bērniem un bez bērniem). Attiecīgi augstāku nodokļa likmju robežvērtību radītie sadales ieguvumi samazinās ienākumu sadalījuma apakšējā daļā. Tāpēc nodokļu likmju robežvērtības būtu jāsamazina, jo īpaši zemu ienākumu līmenī. Optimāla nodokļu likmju robežvērtība nenovirzās lejup tik lielā mērā pie augstākiem ienākumu līmeņiem, jo iedzīvotāji ar augstiem ienākumiem parasti nereaģē uz līdzdalības robežu tik elastīgi (*Zoutman et al.*, 2015).

PIELIKUMS B: LATVIJAS IEŅĒMUMU GŪŠANAS POTENCIĀLA APLĒŠANAS METODIKA

Lai noteiktu Latvijas ekonomikas nodokļu ieņēmumu potenciālu, nolēmām izmantot divas pieejas, kas viena otru papildina attiecībā uz iespējām iekasēt vairāk nodokļu. Pirmā pieeja ir t.s. kaimiņvalstu analīze - visierastākā pieeja, kas modelē nodokļu ieņēmumus kā valsts novērojamo ekonomisko un institucionālo pazīmju kopsummu (piemēram, ienākums uz vienu iedzīvotāju, pētot plašu citu mainīgo klāstu literatūrā, sk. 62. tabula analīzei). Attiecīgi papildu nodokļu ieņēmumu «potenciāls» ir atbilstošs atlikums, kas pēc definīcijas ir vienāds ar nulli datu kopā. Otrā pieeja balstās uz stohastisko robežu analīzi, kas salīdzina valsts nodokļu attiecību nevis ar vidējiem rādītājiem, bet gan ar maksimālajiem rādītājiem, kuru sasniegušas valstis ar līdzīgām pazīmēm. Stohastisko robežu analīze turpretī modelē ieņēmumu gūšanas potenciālu nepārprotami, uzskatot, ka ieņēmumi ir maksimālo ieņēmumu, kas atkarīgi no valsts ekonomiskajiem un institucionālajām pazīmēm, un pūliņu, kas ir vismaz zināmā mērā izvēles mainīgais, kas cita starpā ir atkarīgs no plašākām sociālām preferencēm, kopsumma. Vienkāršības labad var teikt, ka kaimiņvalstu analīze atrod vislabāko atbilstību attiecīgajiem novērojumiem, turpretī stohastisko robežu analīzes mērķis ir apzīmēt robežas starp tiem.

Ir jāuzsver, ka ierosināto empīrisko stratēģiju rezultātus jāvērtē piesardzīgi. Lielākās grūtības empīriskajā darbā ir fiksēt «ietekmi uz nodokļiem» jeb vēlmi aplikēt ar nodokļiem vairāk. Pat valstīs ar augstu nodokļu aplikšanas potenciālu varētu būt ļoti iemesli (gan politiskie, gan sociālie) aplikēt ar nodokļiem mazāk nekā iespējams, kas varētu atspoguļoties centienos uzlikt mazus nodokļus. Piemēram, valsts var uzskatīt, ka augsti nodokļi kaitē IKP izaugsmei, vai ka sabiedrība kopumā dod priekšroku efektivitātei, nevis vienlīdzībai.

Mainīgo izvēle mūsu empīriskajam darbam balstās uz esošo empīrisko literatūru. Paskaidrojošie mainīgie cenšas uztvert datus par darbaspēka attīstības līmeni, struktūru un svarīgām pazīmēm, nevienlīdzību, tautsaimniecības struktūru, kā arī iestāžu mainīgos, kas atspoguļo administrēšanas efektivitāti un draudzīgumu uzņēmējdarbībai. Tika izmantoti vairāki datu avoti. Pirmkārt, dati par nodokļu ieņēmumu/IKP rādītājiem tika ņemti no SVF Valsts finanšu statistikas datiem un *Eurostat*. Otrkārt, mēs izmantojām Pasaules Bankas WDI datubāzes dažus vispārīgos rādītājus, piemēram, ar darbaspēka iesaistīšanos, vecumu un pensijas vecumu saistītos rādītājus, iedzīvotāju blīvumu vai pilsētās dzīvojošo iedzīvotāju īpatsvaru, importa un eksporta IKP rādītājus (kas norāda uz ekonomikas atvērtumu), IKP izaugsmes rādītāju, IKP uz vienu iedzīvotāju (PPS), Gini koeficientu, dabas resursu nomas maksu (procentos no IKP), ārējā parāda/IKP rādītāju, ekonomikas struktūru un citus mainīgos (dzīves ilgums, zīdaiņu mirstība, izdevumi izglītībai un augstskolu studentu skaits). Treškārt, Pasaules Bankas *Doing Business* datubāzi, lai atlasītu rādītājus par uzņēmējdarbības veikšanas vieglumu. Mēs pārbaudījām dažus sekundāros rādītājus, jo nodokļu iekasēšanai atsevišķas dimensijas var būt svarīgākās nekā citas. Ceturtkārt, tika izmantota *World Governance Indicators* datubāze, lai novērtētu pārvaldības kvalitāti. Lai gan mēs pārbaudījām atsevišķas neatkarīgu mainīgo, piemēram, logaritmu vai eksportu un importu kopsummas/IKP rādītājus, lai iegūtu atklātuma rādītāju; taču vairumā gadījumu vienkāršie rādītāji izrādījās visefektīvākie. Turklāt mēs nolēmām pievienot divus neīstus mainīgos: vienu Skandināvijas valstīm un otru - Baltijas valstīm. Kopumā mūsu datu kopā tika iekļautas 148 valstis laikposmā no 2000. līdz 2015. gadam.

62. tabula. Atlasītie pētījumi par nodokļu aplikšanas novērtēšanu

Publikācija	Metode	Analizētie makroekonomikas mainīgie	Analizētie institucionālie mainīgie
Torres (2013)	Dažādu valstu regresijas analīze	GNI uz vienu iedzīvotāju, izaugsmes tempu atšķirības, senioru īpatsvars, ikgadējais iedzīvotāju pieaugums, neto naftas un gāzes eksportu apjoms, importu apjoms, iedzīvotāju blīvums, bruto parādsaistību apmērs, bruto gada minimālā alga.	Politiskā līdzdalība (demokrātijas indekss), paredzamais skolas gadu skaits, DB reitings, valstu modeļi.
Fenochietto, Pessino (2013)	Paneļa stohastisko robežu analīze	IKP uz 1 iedz., IKP uz 1 iedz. kvadrātā, tirdzniecība (imports + eksports % no IKP), lauksaimniecības pievienotā vērtība % no IKP, PCI % izmaiņas	Valsts izdevumi par izglītību (% no IKP), Gini koeficients, korupcijas uztveres indekss
Khawaja, Iyer (2014)	Paneļa regresijas analīze	IKP uz 1 iedz., pakalpojumu īpatsvars IKP, preču īpatsvars IKP, tirdzniecības īpatsvars IKP, senioru īpatsvars, modeļi pēc 2008. gada	korupcijas kontrole, UIN, UIN kvadrātā, PVN, PVN kvadrātā
Baunsgaard and Keen (2010),	Paneļa regresijas analīze	IKP uz 1 iedz., atvērtība (importu un eksportu īpatsvars IKP); inflācija; palīdzība procentuāli no bruto valsts ienākuma, lauksaimniecības īpatsvars IKP (AGR)	-
Davodi, Grigorian (2007)	Dažādu valstu regresijas analīze	IKP uz 1 iedz.; patēriņa cenu inflācijas likme; lauksaimniecības īpatsvars IKP; eksportu un importu kopsummas un IKP attiecība; mainīgais degvielas eksportētājiem; pilsētas iedzīvotāju īpatsvars valsts kopējā iedzīvotāju skaitā; ēnu ekonomiskās aktivitātes rādītājs	iestāžu kvalitātes mērītājs;
Castro, Camarillo (2014)	Dažādu valstu regresijas analīze, paneļu regresijas analīze	IKP uz 1 iedz., atvērtība (preču un pakalpojumu importu un eksportu kopsummas % īpatsvars no IKP, ĀTI % no GFCF, nozaru pievienotā vērtība % izteiksmē no IKP, bruto terciāro skolu uzņemto studentu skaits, paredzamais dzīves ilgums, bērnu mirstība.	politiskās tiesības, civilo tiesību rādītājs (<i>Freedom House</i>)
Gupta (2007)	Paneļa regresijas analīze	IKP uz 1 iedz., lauksaimniecības īpatsvars IKP, ražošanas īpatsvars IKP, importu īpatsvars IKP, parādsaistību/atbalsta īpatsvars IKP, tirdzniecības ierobežojumu indekss	Augstākās nodokļu likmju robežvērtības (UIN, IIN), politiskā stabilitāte, ekonomiskā stabilitāte, korupcija, likumu un kārtības ievērošana, valdības stabilitāte.

Abām aplēšu noteikšanai pielietotajām metodēm ir nepieciešamas atšķirīgas analītiskās stratēģijas. Kaimiņvalstu analīzei tika veikta standarta nejauši atlasīta GLS regresijas analīze ar noturīgām standartklūdām, lai izvēlētos neatkarīgos mainīgos un analizētu, cik noturīgas tās ir, izskaidrojot ieņēmumus nodokļu ieņēmumos. Šī regresijas analīze kalpoja kā stohastiskās robežas analīzes (SRA) sākuma punkts. SRA ideja balstās uz koncepciju, ka viena iznākuma iegūšanai tiek pielietoti vairāki ievades

dati. Turpretī uzņēmumu līmeņa analīzei, kur kļūdas termins skaidri uztver “neefektivitāti”, šajā gadījumā acīmredzama «neefektivitāte» var būt apzināta politikas izvēle.

Matemātiski stohastiskās robežas paneļa modeli var uzrakstīt šādi:

$$y_{it} = \alpha + \beta' x_{it} + v_{it} - u_{it}$$

kur

y_{it} – ir konkrētās valsts nodokļu ieņēmumi i laikposmā t ,

x_{it} - neatkarīgo mainīgo matrica, kas ietekmē nodokļu ieņēmumus;

u_{it} – “neefektivitātes” termins, kas uztver/fiksē atšķirības starp faktiski iekasētajiem nodokļiem un maksimāli iespējamajiem nodokļu ieņēmumiem. Tas ir nejauši izvēlēts mainīgais, kas nav negatīvs un kurš ir saistīts ar attiecīgās valsts faktoriem, kuri ietekmē attiecīgo nodokļu iekasēšanu laikposmā t .

v_{it} – ir kļūdas termins, kas atspoguļo mērījumu kļūdu, kas var būt gan pozitīva, gan negatīva.

Tā kā v_{it} un u_{it} termini ir neatkarīgi, un pirmais var būt pozitīvs, ir iespējams, ka valsts, kurā ir ļoti mazs neefektivitātes termins var atrasties virs stohastiskās robežas. Mūsu modeļos esam pielietojusi aplēses noteikšanas metodi, kas ieteikta (Battese & Coelli, 1995)(maksimālās iespējamības nejaušu nepastāvīgu efektivitātes seku modelis).

63. tabula. Regresijas analīzes rezultāti vispārējam modelim (atkarīgais mainīgais: kopējo nodokļu īpatsvars IKP).

<i>Mainīgais</i>	<i>Standarta</i>	<i>Stohastiskās robežas analīze</i>
<i>log(IKP)</i>	3,54** (1,80)	1,7*** (0,34)
<i>Valsts efektivitāte (WGI)</i>	-1,5 (1,42)	1,59*** (0,36)
<i>Lauksaimniecības īpatsvars IKP</i>	-0,27*** -0,08	-
<i>Skandināvijas valstu paraugs</i>	13,3*** (2,80)	8,17*** (1,29)
<i>Senioru īpatsvars</i>	0,55*** (0,12)	1,02*** (0,03)
<i>Prognozētais dzīves ilgums piedzimstot</i>	-0,27** (0,12)	-0,32*** (0,04)
<i>Konstante</i>	5,06 (12,43)	15,38*** (2,92)
<i>R-sq</i>	51%	
<i>Nov. skaits</i>	1660	1660

Iespējamo nodokļu apmēru ietekmē IKP izaugsme, valdības efektivitāte, demogrāfija un ģeogrāfija (kas var atspoguļot kultūras un vēsturiskās vērtības). Regresijas analīzes rezultāti ir atspoguļoti 63. tabulā. Valdības efektivitātes (ko mēra PB valsts efektivitātes rādītājs) pārsteidzošā kārtā nav statistiski nozīmīgs rādītājs kaimiņvalstu modelī, turpretī ir svarīgs stohastiskās robežas analīzē. Tas nozīmē, ka valstīs, kas panāk maksimālu nodokļu ieņēmumu iekasēšanu, ņemot vērā savu ekonomisko bāzi, ir efektīvāks nodokļu iekasēšanas process. Mēs konstatējam, ka gadījumā, kad IKP līmenis (ienākumu līmenis) un iestāžu rādītāji tiek iekļauti kopā, ienākumi zaudē savu nozīmīgumu, jo iestāžu kvalitātes mainīgie jau spēj uztvert ienākumu ietekmi. Lielāks senioru īpatsvars nozīmē, ka būs nepieciešams vairāk pārskaitījumu un pārdalītu ienākumu, kas izvērsas augstākos nodokļos. Skandināvijas modelis ir arī statistiski nozīmīgs (tas var atspoguļot kultūras, vēsturiskās un sabiedrības līdzības), lai gan tajā ietilpst tikai trīs no 148 valstīm. Tikai šie mainīgie vien paskaidro 51% no nodokļu un IKP attiecības mainīguma mūsu piemērā. Attiecīgi tie samērā spēcīgi nosaka nodokļu ieņēmumu apmēru.

Nodokļu ieņēmumu atšķirība Latvijai aprēķināta, pielietojot abus modeļus. Pirmajā modelī tā atspoguļo sagaidāmo, pamatojoties uz pazīmēm, kas tiek kontrolētas, atskaitot faktiskos ieņēmumus (salīdzina Latvijas nodokļu ieņēmumus ar tās kaimiņvalstu ieņēmumiem). Otrais modelis ļauj salīdzināt Latvijas nodokļu likmi ar likmi, kuru ir ieviesušas citas valstis ar līdzīgām pazīmēm.

PIELIKUMS C: MIKROUZŅĒMUMU NODOKĻA EKONOMISKĀ ANALĪZE

Šajā pielikumā aplūkoti divi jautājumi: kādas ir MUN režīma nodokļu priekšrocības salīdzinājumā ar parasto UIN režīmu? Tiek parādīts, ar nosacījumu, ka uzņēmuma pārdsaistību apjoms nav pārāk liels, ka pašreizējais MUN režīms ļauj uzņēmumiem izvairīties gan no UIN, gan VSAOI maksāšanas, esot MUN statusā. Attiecīgi MUN režīms varētu veicināt izvairīšanos no nodokļiem, jo sevišķi tāpēc, ka daudzi uzņēmumi neizmanto aizdevumus, tiem ir maz vidēji daudz izmanto starpposma preces, un tie ļauj galvenokārt uz pašu kapitāla finansējumu. Kad MUN režīms tiks koriģēts, paaugstinot VSAOI un pazeminot likmi, MUN priekšrocības, kas saistītas ar izvairīšanos no VSAOI tiks liegtas, taču MUN režīma priekšrocības izvairīties no UIN tiks stiprinātas. **Kāda ir MUN režīma ietekme uz labklājību? Ir redzams, ka uzņēmumi tiek stimulēti, lai ieguldītu vairāk, palielinātu pieprasījumu pēc darbaspēka, mazāk izmantotu parāda finansējumu un izmantotu mazāk starpposma preču.** Lielāki ieguldījumi un lielāks pieprasījums pēc darbaspēka ir sociāli vēlamī, jo šos rādītājus izkropļo gan UIN, gan VSAOI. Ir vēlams, lai parāda finansējuma apmērs būtu mazāks, ja UIN pārāk atbalsta parāda finansējumu, paredzot parāda aizdevumu procentu atskaitīšanu no apliekamā ienākuma. Tomēr MUN izkropļo starpposma preču izmantošanu ražošanā, kas nav sociāli vēlams.

Lai formalizētu minētās idejas, esam izstrādājusi uzņēmumu uzvedības teorētisko modeli.

Pieņemsim, ka uzņēmuma peļņa ir Π . Uzņēmuma ieņēmumi (apgrozījums) ir Y . Uzņēmuma kopējo aktīvu vērtība ir $K = D + E$, kur D ir parāds, un E ir pašu kapitāls. Parāda izmaksas ir vienādas ar r^d , un pašu kapitāla izmaksas ir vienādas ar r^e . Darbaspēka pieprasījums ir apzīmēts ar L un algas ir w . Pieprasījums pēc starpposma precēm ir vienāds ar X , un starpposma preču cena tiek apzīmēta ar p . Mēs pieņemam, ka kopumā dividendes un procenti tiek aplikti ar nodokļiem tādā pašā veidā kā IIN atbilstoši vispārējai UIN aplikšanas kārtībai un MUN režīmam. Mēs, iespējams, neesam novērtējuši MUN režīma priekšrocības līdz galam, jo ienākums no kapitāla netiek aplikts MUN režīmā, savukārt CIT režīmā - tiek.

Saskaņā ar vispārējo UIN režīmu uzņēmumi maksā UIN pēc likmes τ_{uin} , turklāt tiem ir jāmaksā darba devēja VSAOI pēc likmes τ_{vsaoi} . Aizdevumu izmaksas ir atskaitāmas UIN mērķiem, savukārt pašu kapitāla izmaksas nav atskaitāmas. Saskaņā ar vispārējo UIN kārtību apliekamais ienākums ir vienāds ar:

$$(1) \quad \Pi_n \equiv (1 - \tau_{cit})Y - (1 - \tau_{cit})r^d D - (1 - \tau_{cit})(1 + \tau_{ssc})wL - (1 - \tau_{cit})pX - r^e E.$$

Ja uzņēmums ir MUN maksātājs, uzņēmuma maksātā nodokļa likme ir τ_{me} no ieņēmumiem (apgrozījuma) Y . Tas nemaksā ne UIN ($\tau_{cit} = 0$), ne VSAOI ($\tau_{ssc} = 0$). Attiecīgi ar MUN apliekamais ienākums ir vienāds ar:

$$(2) \quad \Pi_{me} \equiv (1 - \tau_{me})Y - r^d D - wL - pX - r^e E.$$

Tagad pievērsīsimies nodokļu nemaksāšanas iemesliem, salīdzinot saskaņā ar MUN režīmu gūto peļņu no vispārējā UIN kārtībā aprēķināto peļņu (un izdalot ar apgrozījumu Y):

$$(3) \quad \frac{\Pi_{me} - \Pi_n}{Y} = (\tau_{cit} - \tau_{me}) + (\tau_{ssc} - \tau_{cit}(1 + \tau_{ssc})) \frac{wL}{Y} - \tau_{cit} \frac{pX}{Y} - \tau_{cit} \frac{r^d D}{Y}.$$

Atbilstoši atšķirībām peļņas līmenī mēs jau varam izdarīt šādus secinājumus:

- MUN režīms ir pievilcīgāks, ja τ_{uin} ir lielāks attiecībā pret τ_{mun} (pirmais kritērijs (3))
- MUN režīms ir pievilcīgāks, ja τ_{vsaoi} ir lielāks attiecībā pret τ_{uin} (otrais kritērijs (3)).
- MUN režīms ir pievilcīgāks, ja jāizmanto vairāk starpposma preču X (trešais kritērijs (3)).
- MUN režīms ir mazāk pievilcīgs, ja aizdevumu apmērs D ir lielāks (ceturtais kritērijs (3)).

Ir iespējams noteikt, ka Latvijas $\tau_{uin} = 15$ procenti $>$ $\tau_{mun} = 9$ procenti. Turklāt, $\tau_{vsaoi} = 23,6$ procenti $>$ $\tau_{uin}(1 + \tau_{vsaoi}) = 18,54$ procenti. Attiecīgi Latvijā MUN režīms ir pievilcīgs, jo MUN likme ir zemāka nekā UIN likme. Attiecīgi MUN reģistrētiem uzņēmumi var izvairīties no UIN maksāšanas. Turklāt MUN režīms ir pievilcīgs, jo MUN uzņēmumi nemaksā VSAOI. Šī priekšrocība vairāk nekā tikai kompensē algas izmaksu atskaitīšanu UIN mērķiem, ja VSAOI likme ir augstāka nekā UIN likme. Tātad MUN režīmu iespējams izmantot, lai izvairītos no VSAOI maksāšanas. VSAOI nemaksāšanas priekšrocības palielinās gadījumos, kad VSAOI likme ir lielāka nekā UIN likme. Visbeidzot MUN režīma trūkums ir, ka ne starpposma preču izmaksas, ne aizdevumu izmaksas nav atskaitāmas, turpretī vispārējā kārtībā tās ir atskaitāmas. Attiecīgi MUN režīmu neizvēlas uzņēmumi, kuri izmantoto starpposma preču īpatsvars ir būtisks vai aizdevumu apmērs ir liels. Tomēr gadījumos, kad starpposma preču izmaksu nav un visi ieguldījumi tiek finansēti no pašu kapitāla, starpposma preču un aizdevumu izmaksu atskaitīšana nodokļa mērķiem saskaņā ar vispārējo UIN nav priekšrocība, un MUN režīmam tiek dota priekšroka salīdzinājumā ar vispārējo kārtību.

Cik liels ir gūtais labums no mikrouzņēmumu nodokļa režīma? UIN paredz noteikumus par uzņēmumu darbības finansēšanu ar aizdevumiem, un uzņēmumi var izvēlas pārāk lielu parāda finansējumu, jo procenti par aizdevumiem ir atskaitāmi UIN mērķiem. Turklāt samazinās ieguldījumu apmērs. Attiecīgi kapitāla izmantošanas apjoms ir līmenī, kas ir zemāks par sociāli vēlamu, ja visas investīcijas nav iespējams finansēt ar aizdevumiem. VSAOI samazina darbaspēka piedāvājumu līdz līmenim, kas nav sociāli vēlams. Tā kā starpposma preču izmaksas ir atskaitāmas, uzņēmumi efektīvi izmanto starpposma preces. Tātad vispārējā UIN kārtība samazina uzņēmumu ieguldījumu apjomu, paredz dāsnu parāda finansējumu un samazina pieprasījumu pēc darbaspēka. MUN režīms arī samazina ieguldījumu apmēru, jo finansēšanas izmaksas nav atskaitāmas. Tomēr ieguldījumu samazināšanās parasti notiek mazākā mērā, jo UIN likme ir augstāka nekā MUN likme: $\tau_{uin} = 15$ procenti $>$ $\tau_{mun} = 9$ procenti. Šī samazināšanās mazākā mērā ir saistīta ar pirmo kritēriju (4). Turklāt tā kā parāda un kapitāla finansējums ir tāds pats saskaņā ar MUN režīmu vairs nav pārlietu liela stimula aizņemties. Šī samazināšanās ir saistīta ar pēdējo kritēriju (4). MUN samazina pieprasījumu pēc darbaspēka tāpat kā UIN. Tomēr pieprasījuma pēc darbaspēka samazināšanās parasti ir mazāka MUN režīmā, jo faktiskā nodokļu likme ir zemāka: $\tau_{vsaoi} = 23,6$ procenti $>$ $\tau_{mun} = 9$ procenti. Šī samazināšanās ir saistīta ar otro kritēriju (4). MUN samazina starpposma preču patēriņu, jo to izmaksas nav atskaitāmas MUN mērķiem, turpretī tās ir atskaitāmas UIN mērķiem, sk. trešo termiņu (4). MUN

režīms attiecīgi samazina ekonomiskos izkropļojumus ieguldījumos, finansēšanā un pieprasījumā pēc darbaspēka, bet palielina izkropļojumus starpposma preču patēriņā. Neto efekts nav skaidrs, taču varētu sagaidīt, ka MUN režīms samazina kopējos izkropļojumus, kurus rada uzņēmumu nodokļi, samazinot faktiskās nodokļa likmes par uzņēmējdarbību, jo īpaši, ja starpposma preču patēriņš ir neliels.

Pielikums D: AKCĪZES NODOKĻA LIKMES PAŠREIZĒJAIS STATUSS UN IETEIKUMI

Alkoholiskie dzērieni

Produkts	Likmes bāze	ES minimālās likmes	2016. gads	Ieteikumi			
				2017. gads	2018. gads	2019. gads	2020. gads
Alus	EUR par hektolitru par	1,87	4,2	4,5	4,8	5,1	5,4
Vīns	EUR par hektolitru	0	74	78	82	86	90
Spiriti	EUR par hektolitru tīrā	550	1400	1400			

Cigaretēs

Likme	Likmes bāze	ES minimālās likmes	2016. gads	Ieteikumi			
				2017. gads	2018. gads	2019. gads	2020. gads
Īpašais komponents	EUR par 1000 cigaretēm	7,5% līdz 76,5% no kopējā	56,2	75,2	77,9	77,9	77,9
Pievienotās vērtības komponents	Procenti no maksimālās	Procenti no maksimālās	25	15	15	15	15
Minimālais akcīzes nodoklis	EUR par 1000 cigaretēm	90	93,7	98,8	102,65	102,65	102,65
Minimālais akcīzes nodoklis	Procenti no vidēji svērtās	60	61	61	61	61	61

Degviela

Produkts	Likme izteikta kā	ES minimālās likmes	2016. gads	Ieteikumi			
				2017. gads	2018. gads	2019. gads	2020. gads
Svinu saturošs benzīns	EUR par 1000 litriem	421	455,32	455,32	455,32		
Svinu nesaturošs	EUR par 1000 litriem	359	436,00	436,00	411,00		
Gāzeļļa	EUR par 1000 litriem	330	341,00	341,00	381,71		
Gāzeļļa, komerciālā	EUR par 1000 litriem	330	341,00	341,00	330,00		
LPG	EUR par 1000 kg	125	206,00	206,00	230,60		

PIELIKUMS E: SOCIĀLĀS APDROŠINĀŠANAS IEMAKSU SHĒMAS DAŽĀS NO ES28 UN EFTA VALSTĪM
2016. GADĀ

64. tabula. Apdrošinātā un darba devēja iemaksu likmes sadalījumā pa valstīm un programmu veidiem atlasītās EU28 valstīs, % 2014. gadā

	Vecuma, invaliditātes un apgādnieka zaudējuma pensiju apdrošināšana	Slimību un maternitātes apdrošināšan a	Nelaimes gadījumu darbā apdrošināš ana	Apdrošināša na bezdarba gadījumam	Ģimenes pabalsti	Kopā, visas programmas
Igaunija						
Apdrošinātā persona	2	0	0	2	0	4
Darba devējs	20	13	a)	1	0	34
Kopā	22	13	0	3	0	38
Somija						
Apdrošinātā persona	5,55	2,16	0	0,7	0	8,41
Darba devējs	17,75	2,14	0,1	2,2	0	22,19
Kopā	23,30	4,30	0,1	2,9	0	30,60
Francija						
Apdrošinātā persona	10,05	0,75	0	2,4	0	13,2
Darba devējs	14,70	13,10	b)	4,3	5,4	37,5
Kopā	24,75	13,85	0	6,7	5,4	50,7
Vācija						
Apdrošinātā persona	9,45	9225	0	1,5	0	20,175
Darba devējs	9,45	8325	1,3	1,5	0	20,575
Kopā	18,90	17 550	1,3	3,0	0	40 750
Latvija						
Apdrošinātā persona	10,50	a)	0	a)	0	10,50
Darba devējs	23,59	a)	a)	a)	0	23,59
Kopā	34,09	a)	0	a)	0	34,09
Lietuva						
Apdrošinātā persona	3,0	6,0	0	0	0	9,00
Darba devējs	23,3	6,4	0,37	1,1	0	31,17
Kopā	26,3	12,4	0,37	1,1	0	40,17
Polija						
Apdrošinātā persona	11,26	11,45	0	0	0	22,71
Darba devējs	16,26	0	0,67	2,45	0	19,38
Kopā	27,52	11,45	0,67	2,45	0	42,09
Zviedrija						
Apdrošinātā persona	7,00	0	0	0	0	7,00
Darba devējs	15,73	12,48	0,3	2,91	0	31,42
Kopā	22,73	12,48	0,3	2,91	0	38,42
Lielbritānija						
Apdrošinātā persona	9,05	2,05	a)	a)	0	11,1
Darba devējs	11,90	1,90	a)	a)	0	13,8
Kopā	20,95	3,95	a)	a)	0	24,9

a) Visus vai konkrētus pabalstus finansē saskaņā ar citu programmu.

Avots: SSA and ISSA, 2014

65. tabula. SOCIĀLĀS APDROŠINĀŠANAS SHĒMAS DAŽĀS NO ES28 VALSTĪM UN EFTA VALSTĪS 2016. GADĀ

	Valsts, apdrošināšanas veids	Iemaksu apmērs
Minimālais iemaksu apmērs (kas nav minimālā mēnešalga)	Bulgārija, slimības un maternitātes apdrošināšana: naudas pabalsti un pabalsti natūrā	Minimālā iemaksu algas summa mēnesī ir mainīga atkarībā no nodarbošanās veida un nozares - no 420 EUR (215 EUR) un 550 BGN (281 EUR) mēnesī; pašnodarbinātais: 8% no iemaksu algas.
	Igaunija, kopējās iemaksas	Darba devējiem un pašnodarbinātajiem ir pienākums maksāt sociālo nodokli, kas nav mazāks par valstī noteikto apmēru - 390 EUR mēnesī.
	Latvija, kopējās iemaksas	Minimālā summa gadā pašnodarbinātajiem un brīvprātīgi apdrošinātajām personām ir summa 12 minimālo mēnešalgu apmērā - 4440 EUR gadā (12 x 370 EUR)
	Čehijas Republika, slimības un maternitātes pabalsts: pabalsti natūrā	Darba ņēmēji: minimālais iemaksu objekts: minimālā mēnešalga (9900 CZK (366 EUR)). Pašnodarbinātā persona: 13,5% no iemaksu objekta (t.i., 50% no uzņēmējdarbības gada ienākuma un citām neatkarīgām darbībām peļņas gūšanas nolūkā), atskaitot izmaksas, kas radušās, lai gūtu, nodrošinātu un turpinātu gūt šādu ienākumu).
	Slovākija, slimības un maternitātes apdrošināšana: naudas pabalsti un pabalsti natūrā	Minimālā summa (pašnodarbinātajiem): 50% no valstī noteiktās vidējās mēnešalgas.
	Slovēnija, iemaksas vecuma pensijas apdrošināšanai	Minimālās: pašnodarbinātajiem un lauksaimniecībā nodarbinātajiem - minimālās mēnešalgas apmērā; uzņēmumu vadītājiem un sadarbības partneriem - minimālā pensiju noteikšanas objekta apmērā
	Horvātija, iemaksas bezdarbnieka pabalstam	Iemaksu objekts: minimālās iemaksas 2812,95 HRK (368 EUR)
	Serbija, kopējās iemaksas pabalstiem	Minimālais iemaksu objekts: tiek indeksēts ik pēc trīs mēnešiem un ir 35% no valstī noteiktās vidējās bruto algas iepriekšējā ceturksnī. Minimālais iemaksu objekts ir 21 718 RSD (2015).

	Valsts, apdrošināšanas veids	Iemaksu apmērs
Apdrošināšanas iemaksu objekta griesti	Kipra, kopējās iemaksas	Apdrošināšanas iemaksu objekta griesti: 1046 EUR nedēļā jeb 4533 EUR mēnesī.
	Slovākija, slimības, maternitātes un vecuma pensijas apdrošināšanas iemaksas	Maksimālais apmērs - 4290 EUR mēnesī (vienāds ar 5 vidējo mēnešalgu apmēru 2014. gadā).
	Polija, invaliditātes un vecuma pensijas apdrošināšanas iemaksas	Griesti: 30 prognozētās valstī noteiktās vidējās mēnešalgas atbilstoši budžeta likumam; minētie griesti ir piemērojami kopējām darba devēja un apdrošinātās personas iemaksām.
	Rumānija, slimības, maternitātes un vecuma pensijas apdrošināšanas iemaksas	Griesti: pabalstiem natūrā 5 vidējo bruto darba algu apmērā; kopējās bruto darba algas; griesti: 5 vidējās bruto darba algas, t.i., 13,405 RON (2959 EUR); naudas pabalstiem: 12 minimālās mēnešalgas katram darba ņēmējam.
	Austrija, slimības, maternitātes un vecuma pensijas un bezdarba apdrošināšanas iemaksas	Griesti: vispārējā gadījumā 4860 EUR mēnesī; par 13. un 14. algu kopā - 9720 EUR gadā.
	Latvija, kopējās iemaksas	Maksimālais iemaksu objekts ir 48 600 EUR.
	Bulgārija, slimības, maternitātes un vecuma pensijas un bezdarba apdrošināšanas iemaksas	Griesti: 2600 BGN (1329 EUR) mēnesī.
	Spānija, kopējās iemaksas	Griesti: 3642 EUR mēnesī.
	Čehijas Republika, slimības, maternitātes un vecuma pensijas un bezdarba	Griesti: 48 vidējās mēnešalgas (1 296 288 CZK (47 959 EUR)) gadā.

	Valsts, apdrošināšanas veids	Iemaksu apmērs
	apdrošināšanas iemaksas	
	Lietuva, slimības un maternitātes apdrošināšana: naudas pabalsti	Griesti: 48 vidējo apdrošināšanas ienākumu apmērs gadā
	Horvātija, slimības, maternitātes un vecuma pensijas un bezdarba apdrošināšanas iemaksas	Griesti: 48 222 HRK (6314 EUR).
	Polija, invaliditātes un vecuma pensijas apdrošināšanas iemaksas	Griesti: 30 prognozētās valstī noteiktās vidējās mēnešalgas, kas noteiktas budžeta likumā; šie griesti ir piemērojami kopējām darba devēja un apdrošinātās personas iemaksām.
	Slovēnija, vecuma pensijas iemaksas	Maksimālais apmērs: 3,5 vidējās algas
Iemaksu samazināšana	Francija, iemaksas par ģimenes pabalstiem	Darba devēji maksā 5,25% jeb 3,45% par algām, kas ir 1,6 reizes zemākas nekā minimālā mēnešalga
	Vācija, slimības, maternitātes un vecuma pensijas apdrošināšanas iemaksas	Par algotā darba veicējiem ar mazām algām (līdz 450 EUR mēnesī) darba devējs maksā iemaksas 13% apmērā, bet par darbiniekiem, kas nodarbināti privātā māsaimniecībā, - 5 procentus. Minētās kopējās iemaksas jāveic tikai tad, ja darba ņēmējs jau ir pakļauts obligātajai slimības apdrošināšanai.
Obligātais minimālo iemaksu objekts	Bulgārija, slimības un maternitātes apdrošināšana: pabalsti natūrā	Personām, kas nav pakļautas veselības apdrošināšanai uz kāda cita pamata, pašām ir jāveic obligātās iemaksas, kuru apmērs ir vismaz 8% no minimālo iemaksu algas pašnodarbinātajiem (420 BGN (215 EUR) mēnesī).
	Čehijas Republika, slimības un maternitātes pabalsts: pabalsti natūrā	Minimālais iemaksu objekts: minimālā mēnešalga (9900 CZK (366 EUR)) attiecas arī uz personām, kurām nav apliekamā ienākuma.

	Valsts, apdrošināšanas veids	Iemaksu apmērs
	Šveice, slimības, maternitātes, invaliditātes un vecuma pensijas apdrošināšana	<p>Slimības un maternitātes naudas pabalsti: iedzīvotāji, kuri nav algotā darba veicēji, maksā iemaksas no 21 CHF (19 EUR) līdz 1050 CHF (971 EUR) atbilstoši to sociālajiem apstākļiem.</p> <p>Apdrošināšana pret invaliditāti: iedzīvotāji, kuri nav algotā darba veicēji, maksā iemaksas no 65 CHF (60 EUR) līdz 3250 CHF (3005 EUR) atbilstoši to sociālajiem apstākļiem.</p> <p>Vecuma pensiju apdrošināšana: iedzīvotāji, kuri nav algotā darba veicēji, maksā iemaksas no 392 CHF (362 EUR) līdz 19 600 CHF (18 125 EUR) atbilstoši to sociālajiem apstākļiem.</p>
Atbrīvojums no iemaksu veikšanas	Slovākija, slimības un maternitātes apdrošināšana: pabalsti natūrā	No algām līdz 570 EUR mēnesī iemaksas nav jāveic.
	Austrija, apdrošināšana pret bezdarbu	Darba devēja un darba ņēmēja iemaksas nav jāveic par sievietēm un vīriešiem, kuri bija sasnieguši 58 gadu vecumu pirms 2011. gada 1. jūnija. Darba ņēmēja iemaksas nav jāveic vai tās tiek samazinātas darbiniekiem ar maziem ienākumiem. Darba ņēmējam nav jāveic iemaksas par ienākumu līdz 1311 EUR. Par ienākumu virs 1311 EUR līdz 1430 EUR darba ņēmēja iemaksu apjoms ir 1%, bet par ienākumu virs 1430 EUR līdz 1609 EUR iemaksu apmērs ir 2 procenti.
	Slovākija, apdrošināšana pret bezdarbu	Darba ņēmējam un darba devējam nav jāmaksā iemaksas, ja darbinieks saņem vecuma pensiju, pirmstermiņa pensiju vai pilnu invaliditātes pensiju, vai ilgu laiku ir bijis bezdarbnieks ar zemiem ienākumiem.
Iemaksu apmērs mainās atkarībā no ienākumu apmēra	AK, kopējās iemaksas	Darba ņēmēji maksā 12% (10.6%, ja tie piedalās apstiprinātā fondētā pensiju plānā) par nedēļas ienākumiem no 155 GBP (210 EUR) līdz 815 GBP (1104 EUR) un 2% no ienākumiem virs 815 GBP (1104 EUR). Iemaksas nav jāmaksā pēc valstī noteiktā pensijas vecuma sasniegšanas. Darba devējs maksā 13,8% par visiem nedēļas ienākumiem, kuri pārsniedz 156 GBP (211 EUR). Darba devēju

	Valsts, apdrošināšanas veids	Iemaksu apmērs
		iemaksas samazina par 3,4% par darbiniekiem, kas piedalās nodarbinātības plānos.
Par nodarbinātiem jauniešiem, maziem uzņēmumiem un darbiniekiem ar maziem ienākumiem jāmaksā mazākas iemaksas	Šveice, slimības, maternitātes, invaliditātes un vecuma pensijas apdrošināšanas iemaksas	Zemākas iemaksas par apdrošinātām personām, kas nav sasniegušas 18 gadu vecumu (bērniem). Apdrošinātājs var noteikt zemāku prēmiju apdrošinātajām personām, kas nav sasniegušas 25 gadu vecumu (jaunieši).
	Vācija, slimības, maternitātes un vecuma pensijas apdrošināšanas iemaksas	Par algotā darba veicējiem ar mazām algām (līdz 450 EUR mēnesī) darba devējs maksā iemaksas 15% apmērā, bet par darbiniekiem, kas nodarbināti privātā māsaimniecībā, iemaksu likme ir 5 procenti. Ja darba ņēmēju nav iespējams atbrīvot no obligātajām pensiju iemaksām, viņam ir jāmaksā starpība starp vispārējo iemaksu likmi (18,7%) un darba devēja iemaksu likmi (15% vai 5%).
	Francija, slimības, maternitātes un vecuma pensijas apdrošināšanas iemaksas	Par virsstundu darbu: darba devēju iemaksas samazina par fiksētu likmi: 1,50 EUR stundā uzņēmumiem, kuru darbinieku skaits ir mazāks par 20.
Iemaksu likmes apmērs mainās atkarībā no darba apstākļiem	Apdrošināšana pret negadījumi darbā un arodslimībām	Beļģijā, Bulgārijā, Čehijas Republikā (apdrošināšanas iemaksu apmērs mainās atkarībā no riska (no 0,2% līdz 1,2% no bruto ienākumiem); maksā darba devējs); Dānijā, Somijā, Francijā, Vācijā, Itālijā, Lietuvā (likme ir no 0,18% līdz 1.8%); Polijā (likme no 0,67% - 3,86% no bruto ienākumiem), Portugālē, Rumānijā, Spānijā, Šveicē.

Avots: MISSOC, 2016

<http://www.missoc.org/MISSOC/INFORMATIONBASE/COMPARATIVETABLES/MISSOCDATABASE/comparativeTablesSearchResultTree.jsp>

66. tabula. Sociālās aizsardzības pabalstu finansēšanas shēmas ES28 valstīs 2016. gadā

Valsts	Sociālās aizsardzības pabalstu finansēšanas shēmas
Austrija	<p>Līdz 2004. gada 31. decembrim Austrijā reiz darbojās vispārīga īpaša shēma lauksaimniekiem, amatniekiem un mazumtirgotājiem. No 2005. gada 1. janvāra visas pensiju sistēmas tika harmonizētas personām, kuras vēl nebija sasniegušas 50 gadu vecumu 2005. gada 1. janvārī. Lauksaimniecības nozarē invaliditātes, vecuma pensijas un apgādnieka zaudējuma pensiju aizsardzības shēmas gandrīz vienu trešdaļu finansē no iemaksām, bet pārējās - no valsts budžeta līdzekļiem. Iemaksu likme ir 15,5% no zemes īpašuma apdrošināmās vērtības, kas nepārsniedz maksimālo objektu - 5670 EUR. Amatniecības, tirdzniecības un veselības aprūpes nozari finansē galvenokārt no iemaksām. Iemaksu likme ir 9,1% no ieņēmumiem, kurus apliek ar ienākuma nodokli līdz vērtībai, kas nepārsniedz maksimālo objektu - 5670 EUR.</p> <p>Naudas pabalsti slimības gadījumā (brīvprātīgā papildu apdrošināšana): to apmērs ir 4,25% no ieņēmumiem, ko apliek ar ienākuma nodokli līdz vērtībai, kas nepārsniedz maksimālo objektu - 5670 EUR.</p> <p>66,9% no invaliditātes, vecuma pensijas un apgādnieka zaudēšanas pensijas apdrošināšanas finansē no iemaksām, 32,1% - no valsts līdzekļiem, un 1% - no citiem avotiem. Iemaksas ir 17,5% no ieņēmumiem, ko apliek ar ienākuma nodokli līdz vērtībai, kas nepārsniedz maksimālo objektu - 5670 EUR. Pašnodarbinātie, kuriem nav darbinieku vai ir mazāk par 25 darbiniekiem, no 43. darbnespējas dienas saņem slimības pabalstu, kura apmērs dienā ir 29,23 EUR, līdz 20 nedēļām. Slimības gadījumā pašnodarbinātās personas, kas vairāk nekā sešus mēnešus ir maksājušas brīvprātīgās papildu iemaksas, saņem naudas pabalstu no slimības ceturtās dienas līdz 26 nedēļām. Apdrošināšana pret bezdarbu ir brīvprātīga.</p>
Beļģija	<p>Īpaša sistēma attiecas uz visām pašnodarbinātām personām, apdrošinot tās pret visiem parastajiem riskiem, izņemot negadījumiem darbā, arodslimībām un bezdarbu, kā arī paredz valsts apdrošināšanu bankrota gadījumā. Šīs sistēmas darbību finansē: 65,2% no iemaksām, 34,7% no nodokļiem un 0,1% - no citiem avotiem.</p>
Bulgārija	<p>Saskaņā ar Bulgārijas tiesību aktiem pašnodarbinātās personas ir:</p> <p>(i) personas, kas reģistrētas kā pašnodarbināti profesionālā darba veicēji un/vai amatnieki; (ii) individuālie uzņēmēji, uzņēmumu īpašnieki vai līdzīpašnieki; (iii) reģistrētie lauksaimnieki un tabakas audzētāji. Pašnodarbinātajām personām minimālais apdrošināšanas iemaksu objekts vienā mēnesī ir atšķirīgs atkarībā no to 2013. gada apliekamā ienākuma summas:</p> <p>(i) līdz 5400 BGN (2761 EUR): 420 BGN (215 EUR); (ii) no 5401 BGN (2762 EUR) līdz 6500 BGN (3323 EUR): 450 BGN (230 EUR); (ii) no 6501 BGN (3324 EUR) līdz 7500 BGN (3835 EUR): 500 BGN (256 EUR); (iv) virs 7500 BGN (3835 EUR): 550 BGN (281 EUR).</p> <p>Minimālais apdrošināšanas iemaksu objekts pašnodarbinātām personām, kuras neveica saimniecisko darbību 2014. gadā, un pašnodarbinātām personām, kuras ir uzsākušas saimniecisko darbību 2015. un 2016. gadā, ir 420 BGN (215 EUR). Minimālais iemaksu objekta apmērs lauksaimniekiem un tabakas audzētājiem ir 300 BGN (153 EUR). Maksimālais apdrošināšanas iemaksu objekts visām apdrošināto personu kategorijām, tostarp pašnodarbinātajiem, ir 2600 BGN (1329 EUR). Parastajās shēmās nav atšķirību attiecībā uz pabalstiem, tostarp tādiem, kuri nav atkarīgi no iemaksām.</p>
Horvātija	<p>Horvātijā nav atsevišķas sistēmas pašnodarbinātajiem. Tie ir pakļauti vispārējai obligātajai sociālās apdrošināšanas sistēmai.</p>

Valsts	Sociālās aizsardzības pabalstu finansēšanas shēmas
Kipra	Kiprā darbojas Vispārējā sociālās apdrošināšanas sistēma, kurai ir pakļautas visas personas, kas veic darbību peļņas gūšanas nolūkā vai nu kā darba ņēmēji vai pašnodarbinātas personas. Finansēšana: pašnodarbināto iemaksu likme ir 19,2% no attiecīgās personas apdrošināšanas iemaksu objekta, no tās 14,6% maksā pašnodarbinātais un 4,6% - valsts. Iemaksu objekta noteikšanas mērķiem pašnodarbinātās personas tiek iedalītas pēc to nodarbošanās veida, un katrai pašnodarbināto kategorijai ir noteikts minimālais obligāto iemaksu objekts, taču individuālajai pašnodarbinātajai personai ir tiesības izvēlēties lielāku objekta apmēru, kura maksimālais apmērs nepārsniedz 1046 EUR nedēļā. Ja pašnodarbinātā persona pierāda, ka tās faktiskie ienākumi ir mazāki nekā minimālā obligāto iemaksu likme tās nodarbošanās kategorijā, tai ir tiesības lūgt atļauju maksāt iemaksas no tās faktiskā ienākuma.
Čehija	Čehijas sociālās apdrošināšanas sistēma darba ņēmējiem un pašnodarbinātajām personām kopumā neatšķiras. Pamata pensijas apdrošināšana (vecuma pensijas, apgādnieka zaudējuma pensijas un invaliditātes pensijas apdrošināšana) ir obligāta. Pašnodarbinātās personas ir apdrošinātas arī pret bezdarbu. Pašnodarbināto iemaksu likmes ir: 13,5% - veselības aprūpei; 2,3% - slimības naudas pabalstiem (brīvprātīga apdrošināšana); 28% pensijām (invaliditātes, vecuma un apgādnieka zaudējuma pensija) un 1,2% - apdrošināšanai pret bezdarbu (Valsts nodarbinātības politika) no piemērojamā iemaksu objekta. 50% no iemaksu objekta (t.i., 50% no uzņēmējdarbības gada ienākuma un no citām neatkarīgām darbībām peļņas gūšanas nolūkā), atskaitot izmaksas, kas radušās, lai gūtu, nodrošinātu un turpinātu gūt šādu ienākumu). Minimālā iemaksu objekta apmērs ir 50% no 12 vidējām mēnešalgām (no 2016. gada 1. janvāra minimālais iemaksu objekts ir 13 503 CZK (500 EUR), attiecīgi minimālā prēmija ir 1823 CZK (67 EUR) mēnesī. Ja 2016. gadā minētais noteiktais minimālo iemaksu objekts pilna darba laika pašnodarbinātajām ir mazāks nekā 50% no puses no vidējās mēnešalgas, tad minimālā iemaksu objekta apmērs ir 6752 CZK (250 EUR) mēnesī. Minimālais iemaksu objekts nepilna darba laika pašnodarbinātajiem ir 10% no vidējās mēnešalgas (2016. gadā - 2701 CZK (100 EUR) mēnesī). Maksimālais iemaksu objekts ir 48 vidējās mēnešalgas (1 296 288 CZK (47 959 EUR) gadā. Ģimenes pabalstus finansē no nodokļiem.
Dānija	Sociālās apdrošināšanas sistēmas pamatā ir valsts apdrošināšana. Personas, kas pakļautas minētajai sistēmai, netiek šķirotas atkarībā no to sociālā stāvokļa, un vispārējā sistēma nebalstās uz principu, kas paredz atšķirības iemaksu piemērošanā darba ņēmējiem un pašnodarbinātajiem. Attiecīgi pašnodarbinātās personas ir pakļauti vispārējai sociālajai apdrošināšanai. Finansēšana notiek atbilstoši vispārējās sistēmas noteikumiem.
Igaunija	Pašnodarbinātās personas ir pakļautas veselības apdrošināšanai (pabalsti natūrā un naudā slimības un maternitātes gadījumā) un pensiju apdrošināšanai (invaliditātes, vecuma un apgādnieka zaudējuma pensijas) atbilstoši obligātajam iemaksu objektam, taču tās nav apdrošinātas pret bezdarbu (ne saskaņā ar obligāto apdrošināšanu, ne brīvprātīgo apdrošināšanu). Attiecībā uz bezdarbu pašnodarbinātās personas tomēr ir apdrošinātas valsts bezdarba pabalstu shēmai, kas neparedz iemaksu veikšanu. Pašnodarbināto personu maksājamā sociālā nodokļa summa par darbspējīgu apdrošināto personu nevar būt mazāka nekā nodokļa summa, kas aprēķināta atbilstoši valsts budžetā noteiktajam apmēram, un minētā summa nedrīkst pārsniegt nodokļa summu, kas atbilst minētā apmēra reizinājumam ar 15. 2015. gadā valsts budžetā noteiktais apmērs bija 390 EUR. Attiecīgi minimālā pašnodarbināto personu maksājamā sociālā nodokļa summa ir 128,7 EUR (0,33 x 390 EUR) mēnesī, savukārt griesti ir 1930,50 EUR (0,33 x 15 x 390

Valsts	Sociālās aizsardzības pabalstu finansēšanas shēmas
	EUR) mēnesī. Ja persona ir gan darba ņēmējs, gan pašnodarbinātā persona, tad minimālā summa attiecas uz darba ņēmēja ienākumu un pašnodarbinātā ienākumu kopsummu.
Somija	Pašnodarbinātās personas ir pakļautas sociālajai apdrošināšanai, pamatojoties uz dzīvesvietu, tādā pašā kārtībā kā darbinieki un jebkura cita persona, kas pastāvīgi dzīvo Somijā. Pašnodarbinātās personas tiek apdrošinātas pret bezdarbu. Pašnodarbinātajām personām ir iespējas pievienoties brīvprātīgajai apdrošināšanai pret bezdarbu atbilstoši gūto ienākumu apmēram un kā īpašu bezdarba fondu dalībniekiem tās ir tiesīgas saņemt bezdarbnieka pabalstu atbilstoši ienākumu apmēram.
Vācija	No vienas puses uz konkrētām pašnodarbināto personu grupām (it īpaši amatniekiem), kuras pakļautas obligātajai pensiju apdrošināšanai, attiecas īpaši noteikumi, bet no otras puses pastāv neatkarīgas sociālās drošības sistēmas lauksaimniekiem (tostarp tādiem, kuri palīdz ģimenes locekļiem), pašnodarbinātiem māksliniekiem un publicistiem, un speciālas shēmas tādu profesiju pārstāvjiem, kuras ir tiesīgas veidot apvienības. Lauksaimniecība: Pensionāriem vai pensijā aizgājušiem lauksaimniekiem piešķirtos pabalstus finansē no nodokļu ieņēmumiem, gadījumos, kad nepietiek ar to iemaksām un solidaritātes piemaksām, kas ir iekļautas strādājošu lauksaimnieku iemaksās. Strādājošo lauksaimnieku veselības apdrošināšanu gandrīz pilnībā finansē no iemaksām, kuru apmēru nosaka, pamatojoties uz atalgojumu un kas tiek iedalītas 20 iemaksu kategorijās. Amatniecība un komersanti: Invaliditātes, vecuma un apgādnieka zaudējuma pensiju apdrošināšanu finansē no iemaksām un nodokļu ieņēmumiem (federālajā līmenī). Apdrošināšanu pret negadījumiem darbā un ar slimībām finansē no iemaksām, un iemaksu summu nosaka, ņemot vērā risku. Ģimenes pabalstus un galvenos sociālos pabalstus darba meklētājiem finansē no nodokļu ieņēmumiem.
Francija	Pašnodarbināto personu sociālo apdrošināšanu regulē atsevišķi noteikumi. Lauksaimnieki ir pakļauti lauksaimnieku [apdrošināšanas] sistēmai (MSA). Amatnieki, mazumtirgotāji un ražotāji ir pakļauti Pašnodarbināto personu sociālās apdrošināšanas shēmai (RSI), savukārt brīvo profesiju pārstāvji ir pakļauti atsevišķām shēmām (CNAVPL). Lauksaimnieki: Finansēšana: Lauksaimnieka iemaksas aprēķina atbilstoši tā ienākumu apmēram: Piemērotās likmes: AMEXA (slimību, invaliditātes un maternitātes apdrošināšana): 10,84%; fiksēta iemaksu likme apdrošināšanai pret slimībām (naudas pabalsti): 200 EUR; maksimālā vecuma pensijas apdrošināšana lauksaimniekiem (AVA): 11,47%; vecuma pensijas apdrošināšana lauksaimniekiem (AVA) bez iemaksu griestu ierobežojuma: 2,04%; individuālā vecuma pensijas apdrošināšana (AVI): 3,3% no profesionālo ienākumu apmēra, līdz maksimālajam iemaksu objektam; obligātā papildu pensijas apdrošināšana (RCO): no 2,15% līdz 5,25% atkarībā no profesionālo ienākumu apmēra; Ģimenes pabalsti: 5,25% no profesionālo ienākumu apmēra (pakāpeniski samazinās atkarībā no ienākumiem). Sociālās apdrošināšanas iemaksu griesti no 2015. gada 1. janvāra: 3218 EUR mēnesī, 38 616 EUR gadā. Amatniecība, komercija un ražošana; brīvās profesijas

Valsts	Sociālās aizsardzības pabalstu finansēšanas shēmas
	<p>Finansēšana <i>Slimību un maternitātes apdrošināšana:</i> Pabalsti natūrā 6,5% no kopējo profesionālo ienākumu apmēra. Slimības pabalsti natūrā (dienas naudas) amatniekiem, mazumtirgotājiem un ražotājiem: 0,7% ienākumiem līdz 193 080 EUR. <i>Vecuma pensijas apdrošināšana:</i> Amatniecība, komercija un ražošana - pamatprincipi 17,65% no profesionālo ienākumu apmēra gada sociālā apdrošināšanas iemaksu maksimālā objekta apmērā (38 616 EUR) un 0,50% par ienākumu, kas pārsniedz minēto maksimālo ierobežojumu. Obligātā papildu apdrošināšana: 7% no profesionālo ienākumu apmēra līdz 37 546 EUR un 8% ienākumam no 37 546 EUR līdz 154 464 EUR amatniekiem, mazumtirgotājiem un ražotājiem. Vecuma pensijas: izņemot brīvo profesiju pārstāvjiem, kuri ir pakļauti īpašai apdrošināšanas shēmai, amatnieki, mazumtirgotāji un ražotāji ir pakļauti apdrošināšanai pēc tādiem pašiem principiem, kas noteikti vispārējā apdrošināšanā. Amatnieki nav pakļauti apdrošināšanai pret bezdarbu.</p>
Grieķija	<p>Lauksaimniekiem ir paredzēta iemaksu veikšanas sistēma, kuras nosaukums ir Lauksaimniecības apdrošināšanas organizācija. Pašnodarbinātās personas (amatnieki, mazumtirgotāji, profesionālie motobraucēji, viesnīcu īpašnieki un citi) ir apdrošināti saskaņā ar Sociālās apdrošināšanas organizācijas pašnodarbinātajiem noteikumiem. Brīvo profesiju pārstāvji (medicīnas personāls, farmaceiti, inženieri, juristi, notāri u.c.) ir pakļauti Apdrošināšanas fonda neatkarīgiem profesionāliem apdrošināšanai. Sistēmu finansē no apdrošināto personu iemaksām; personām, kas pievienojušās šai sistēmai pēc 1993. gada 1. janvāra - arī valsts. Vecuma pensiju apdrošināšanas noteikumi lauksaimniekiem: jābūt 67 gadus vecam ar apdrošināšanas stāžu 15 gadi vai 62 gadus vecam ar apdrošināšanas stāžu 40 gadi. Lauksaimniekiem nav apdrošināšanas pret slimībām. Taču tiek nodrošināts maternitātes pabalsts fiksētā apmērā (436,98 EUR). Lauksaimniekiem nav apdrošināšanas pret bezdarbu.</p>
Ungārija	<p>Pēc būtības visas pašnodarbinātās personas ir apdrošinātas visiem vispārējās sistēmas sociālās apdrošināšanas veidiem, ietver veselības un slimību apdrošināšanu (t.sk. veselības aprūpes, slimības, maternitātes un īpašas darbnespējas, kas radusies negadījuma darbā dēļ vai arodslimības dēļ, ārstēšanu, sociālā pensiju apdrošināšana (ietver vecuma pensiju un apgādnieka zaudējuma pensiju), apdrošināšana pabalstiem pirms vecuma pensijas vecuma sasniegšanas (sociālie pabalsti), apdrošināšana personām, kuru darbaspēja ir mainījusies, un obligātajai apdrošināšanai pret bezdarbu. Ģimenes atbalsta shēma ir universāla apdrošināšana, kurai pakļauti visi Ungārijas pilsoņi neatkarīgi no to nodarbinātības statusa. Attiecīgi katrs pašnodarbinātais ir pakļauts ģimenes atbalsta apdrošināšanai. Tādi paši principi tiek piemēroti sociālās palīdzības shēmām atbilstoši ienākumu apmēram.</p> <p>Finansēšana Atšķirībā no darba ņēmējiem pašnodarbinātā persona maksā iemaksas pati atbilstoši savam deklarētā pašnodarbinātā ienākumu apmēram, taču vismaz no valstī noteiktās minimālās mēnešalgas (pensiju apdrošināšana - 100% minimālās mēnešalgas apmērā; veselības apdrošināšana un darba tirgus apdrošināšanas iemaksa - 150% no minimālās mēnešalgas; sociālo iemaksu nodoklis - 112,5% no minimālās mēnešalgas). Pašnodarbinātās personas veic iemaksas ik mēnesi. Pašnodarbinātās personas maksā gan darba devēja, gan darba ņēmēja iemaksas veselības, pensijas un bezdarba apdrošināšanai:</p>

Valsts	Sociālās aizsardzības pabalstu finansēšanas shēmas
	<p>(i) kā darba ņēmējs: 4% - pabalstiem natūrā, 3% - naudas pabalstiem, 1,5% kā darba tirgus iemaksu un 10% - pensiju apdrošināšanai;</p> <p>(ii) kā darba devējs: 27% sociālo iemaksu nodokli.</p> <p>Pašnodarbinātās personas, kas veic darbību kā papilddarbību, maksā fiksētas likmes iemaksas 7050 HUF (23 EUR) mēnesī par tiesībām uz apdrošināšanu pret negadījumiem darbā, arodslimībām un veselības pabalstiem natūrā.</p>
Īrija	<p>Pašnodarbinātās personas tiek apdrošinātas vispārējās sistēmas ietvaros, maksājot apdrošināšanas vai sociālās palīdzības maksājumus.</p> <p>Finansēšana</p> <p>Pašnodarbināto personu sociālās apdrošināšanas iemaksas veic apgādnieka zaudējuma pensijas, maternitātes/adoptētāja un aizgādņa un vecuma pensijas apdrošināšanai. Bezdarbam un slimībai (pārejošai darbnespējai) nekādu atsevišķu iemaksu nav. Vecuma pensijas, maternitātes un apgādnieka zaudējuma apdrošināšanai pašnodarbinātā persona veic iemaksas, piemērojot 4% likmi visam ienākumam, ievērojot minimālo maksu - 500 EUR gadā. Gada ienākumu griesti nav noteikti.</p> <p>Ģimenes pabalstus finansē no nodokļiem, un minētie pabalsti ir pieejami visiem.</p>
Itālija	<p>Lauksaimniecība, amatniecība un komercija</p> <p>Pamatprincipi</p> <p>Pašnodarbinātā persona ir apdrošināta veselības un maternitātes aprūpes pabalstiem, kā arī pabalstiem par negadījumiem darbā un arodslimībām atbilstoši konkrētiem kritērijiem, kas noteikti attiecīgajos apdrošināšanas noteikumos. Ir spēkā arī vispārējā sistēma, kurā ir iekļauti speciālie noteikumi attiecībā uz apdrošināšanu naudas pabalstam maternitātes gadījumā.</p> <p>Ir īpaša apdrošināšana pret invaliditāti, kā arī pensiju, apgādnieka zaudējuma pensija un ģimenes pabalstu apdrošināšana, kas ir līdzīga vispārējai sistēmai.</p> <p>Finansēšana</p> <p>Lauksaimnieki maksā procentuāli noteiktas (balstoties uz četrām vērtībām) iemaksas, kuru apmērs ir atkarīgs no apstrādātās zemes veida, viņu vecuma, nostrādāto dienu skaita un bāzes ienākumu apmēra. Ik gadu maijā ar Ministru kabineta lēmumu tiek aktualizēts bāzes dienas ienākumu apmērs (55,05 EUR).</p> <p>Amatnieki maksā 23,10% no uzņēmumu ienākuma līdz 46 123 EUR vai 24,10% no uzņēmumu ienākuma no 46 123 EUR līdz 76 872 EUR.</p> <p>Komersanti maksā 23,19% no uzņēmumu ienākuma līdz 46 123 EUR vai 24,19% no uzņēmumu ienākuma no 46 123 EUR līdz 76 872 EUR. Minimālais pensiju obligāto iemaksu objekts amatniekiem un komersantiem ir 15 548 EUR. Minimālais pensiju obligāto iemaksu objekts amatniekiem un komersantiem, kas reģistrēti pirms 1996. gada 1. janvāra, ir 76 872 EUR un tiem, kuri reģistrēti pēc 1996. gada 1. janvāra - 100 324 EUR.</p>
Latvija	<p>Visas sociāli apdrošinātās pašnodarbinātās personas ir pakļautas sociālās apdrošināšanas sistēmai. Pašnodarbinātās personas tiek uzskatītas par sociāli apdrošinātām personām tikai tad, ja tās ir faktiski veikušas iemaksas.</p> <p>Pašnodarbinātās personas ir pakļautas obligātajai sociālajai apdrošināšanai saskaņā ar likumu «Par valsts sociālo apdrošināšanu». Latvijā minimālo iemaksu objektu nosaka Ministru kabinets. 2016. gadā minimālais iemaksu objekts bija 4440 EUR gadā. Sociālās apdrošināšanas likmes atšķiras atkarībā no pašnodarbināto kategorijas. 2016. gadā tās bija:</p> <p>(i) pašnodarbinātās personas (tostarp personas ar I un II grupas invaliditāti), kas pakļautas vecuma pensijas, slimības, nāves, vecāku atvaļinājuma, maternitātes un invaliditātes apdrošināšanai: 30,58%</p>

Valsts	Sociālās aizsardzības pabalstu finansēšanas shēmas
	<p>(ii) pašnodarbinātās personas, kas sasniegušas pensionēšanās vecumu un personas, kuras saņem vecuma pensiju (tostarp pirmspensionēšanās pensiju) ir pakļautas vecuma pensijas, nāves, bērna kopšanas atvaļinājuma, maternitātes un slimību apdrošināšanai: 28,21%;</p> <p>(iii) fiziskās personas, kas veic nekustamā īpašuma apsaimniekošanu un ir reģistrētas kā nodokļu maksātāji par saimnieciskajā darbībā gūtajiem ienākumiem, ir apdrošināti vecuma pensijai un pret invaliditāti: 26,19%.</p> <p>Pašnodarbinātās personas neveic sociālās apdrošināšanas iemaksas pret negadījumiem darbā un apdrošināšanu pret bezdarbu, jo tās nodarbina sevi pašas un uzņemas atbildību par saviem darba apstākļiem un drošību.</p>
Lietuva	<p>Pašnodarbinātās personas, ja tās deklarē savus ienākumus kā algu, tiek pakļautas pensiju apdrošināšanai. Vispārējā iemaksu likme minētajām personām ir 26,3%:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Individuālo uzņēmumu īpašnieki veic iemaksas no ienākuma, kas deklarēts kā alga, dažos gadījumos, kad tiem nav sociālās apdrošināšanas garantiju, iemaksas no minimālās mēnešalgas; • Lauksaimnieki un viņu partneri veic iemaksas no 12 minimālajām mēnešalgām gadā, tikai tad, ja to ienākums ir vienāds vai pārsniedz 4 ekonomiskā lieluma vienības, un viņi nemaksā ienākuma nodokli.
Luksemburga	<p>Sociālā apdrošināšana pašnodarbinātajiem tiek regulēta saskaņā ar vispārējo sistēmu, taču ņemot vērā konkrētas pazīmes atbilstoši konkrētajam pašnodarbinātā stāvoklim. Sociālā apdrošināšana paredzēta pret visiem riskiem, iekļaujot apdrošināšanu pret bezdarbu tādām pašnodarbinātajām, kurš ir izbeidzis savu nodarbošanās veidu un meklē algotu darbu. Lauksaimniekiem iemaksu apmērs tiek noteikts, balstoties tikai uz lauksaimniecībā saražoto dārzenu un dzīvnieku produkciju gadā pirms iemaksu veikšanas gada.</p>
Nīderlande	<p>Parasti visi Nīderlandes iedzīvotāji ir pakļauti vispārējai apdrošināšanas sistēmai, attiecīgi ir tikai atsevišķi īpaši noteikumi attiecībā uz pašnodarbinātām personām.</p>
Malta	<p>Malta sociālās apdrošināšanas sistēma ir vispārēja sistēma, kurai pakļauti gan darba ņēmēji, gan pašnodarbinātās personas. Pašnodarbināto iemaksas veic personas, kuras veic darbību peļņas gūšanas nolūkā, un kuru neto gada ienākumu apmērs pārsniedz 1005 EUR. Personas, kuras veic darbību peļņas gūšanas nolūkā un kuru gada neto ienākumi pārsniedz 910 EUR, maksā pašnodarbināto iemaksas. Pašnodarbināto iemaksas personai, kas dzimusi līdz 1961. gadam (ieskaitot), ir 28,73 EUR nedēļā, ja gada neto ienākumu apmērs iepriekšējā gadā bijis mazāks nekā 9060 EUR. Personai, kas dzimusi līdz 1961. gadam (ieskaitot) un kuras gada neto ienākumu apmērs pārsniedz 17 933 EUR, maksājamo iemaksu apmērs ir 51,73 EUR nedēļā. Personai, kas dzimusi 1962. gadā vai vēlāk un kuras gada neto ienākumu apmērs pārsniedz 22 139 EUR, maksājamo iemaksu apmērs ir 63,86 EUR nedēļā. Pašnodarbināto iemaksas personai, kas dzimusi līdz 1961. gadam (ieskaitot), ir 24,52 EUR nedēļā, ja gada neto ienākumu apmērs pārsniedz 1005 EUR, taču ir mazāks par 8500 EUR. Ja gada neto ienākumu apmērs pārsniedz 8500 EUR, likmes it tādas pašas kā pašnodarbinātajai personai.</p>
Polija	<p>Sākot ar 1999. gada 1. janvāri pašnodarbinātās personas, kuras veic darbību, izņemot lauksaimniecības darbību, un viņu sadarbības partneri ir pakļauti vispārējās sociālās apdrošināšanas sistēmai. Viņi ir pakļauti obligātajai pensiju apdrošināšanai</p>

Valsts	Sociālās aizsardzības pabalstu finansēšanas shēmas
	<p>(ietverot vecuma pensiju, apgādnieka zaudējuma pensiju un invaliditātes pensiju), negadījumu darbā un arodslimību apdrošināšanai.</p> <p>Minēto personu pievienošanās apdrošināšanai pret slimībām ir brīvprātīga. Pašnodarbinātās personas (izņemot lauksaimniekus) ir pakļautas nodarbinātības un aizsardzības pret bezdarbu apdrošināšanai. Sociālās drošības sistēma pēc būtības neparedz īpašus noteikumus pašnodarbinātajām personām. Pašnodarbinātajām personām ir tiesības uz tādiem pašiem pabalstiem un tādā pašā apmērā kā algotā darba veicējiem.</p>
Portugāle	<p>Visas pašnodarbinātās personas (tostarp, viņu laulātie un lauksaimnieki, kas palīdz darbos) ir pakļauti obligātajai sociālās aizsardzības sistēmai (vispārējā sociālās drošības sistēma pašnodarbinātām personām). Tomēr dalība tajā ir brīvprātīga personām, kuru gada bāzes ienākumi no pašnodarbinātā darbībā ir vienādi vai mazāki par seškārtīgu sociālā atbalsta bāzes lielumu. Iemaksu apmēru aprēķina, piemērojot attiecīgo likmi fiksētai atlīdzībai, atbilstoši faktiskajiem kopējiem ienākumiem (bruto ienākumiem) no pašnodarbinātā darbībā un fiksētas saskaņā ar vienu no 11 līmeņiem, kas piesaistīti sociālās atbalsta bāzes rādītājam (IAS), pirmais atbilst šā bāzes rādītāja reizinājumam ar 1, bet pēdējais - reizinājumam ar 12. Ikgadējais bāzes ienākumu apmēru par pašnodarbinātā darbu ir vienāds vai mazāks nekā IAS, kas reizināts ar 12, iemaksu objektu, ir iespējams samazināt uz laikposmu, kas nepārsniedz 36 mēnešus no darbības sākuma, un ierobežojums ir 50% no minētā bāzes apmēra. Pabalstus piešķir saskaņā ar vispārējās sistēmas darba ņēmējiem noteikumiem. Tomēr ir daži izņēmumi.</p>
Rumānija	<p>Pašnodarbinātie tiek iesaistīti esošajās universālajās vai vispārējās sociālās apdrošināšanas sistēmās. Bezdarbs: Brīvprātīgā apdrošināšana.</p>
Slovākija	<p>Pašnodarbināto personu aizsardzību pabalstu natūrā jomā saslimšanas un maternitātes gadījumā, kā arī pabalsti naudā saslimšanu un maternitātes gadījumā, vecuma pensijas, apgādnieka zaudējuma pensijas, bezdarbnieka un ģimenes pabalsti nodrošina vispārējā sistēma.</p> <p>Finansēšana</p> <p>Ir noteiktas īpašas iemaksu likmes pašnodarbinātajām personām, kas pakļautas vispārējai sistēmai. Iemaksu objekts pašnodarbinātajām personām veselības apdrošināšanai un citiem apdrošināšanas veidiem ir 1/1,486 (apm. 67,3%) no vidējā mēneša apliekamā ienākuma 2014. gadā (paša izvēlēta brīvprātīgās apdrošināšanas summa).</p> <p>Iemaksu objektam ir maksimālais un minimālais apmērs. Maksimālais iemaksu objekta novērtējuma bāzes apmērs ir valstī noteiktā vidējā alga reizināta ar 5. Minimālais mēneša iemaksu objekta apmērs ir 50% no valstī noteiktās vidējās mēnešalgas.</p> <p>Pašnodarbināto personu iemaksu likmes procentuāli no iemaksu objekta:</p> <ul style="list-style-type: none"> • vecuma pensijas un apgādnieka zaudējuma pensijas likme ir 18% (ja atbilstoši, 14% - 1. pensiju līmenim un 4% - 2. pensiju līmenim), • invaliditātes un apgādnieka zaudējuma pensija ir 6% (iemaksas nav jāveic, ja personai ir tiesības uz vecuma pensiju vai priekšlaicīgas pensionēšanās vecuma pensiju), • slimību un maternitātes (veselības aprūpes) apdrošināšanas likme ir 14% (taču tikai 7% personām ar invaliditāti), • slimību un maternitātes (naudas pabalsti) apdrošināšanas likme ir 4,4%, • bezdarba apdrošināšanas likme ir 2% (tikai brīvprātīgā apdrošināšana), • rezerves solidaritātes fonds: 4,75%.

Valsts	Sociālās aizsardzības pabalstu finansēšanas shēmas
Lielbritānija	<p>Vispārējās apdrošināšanas sistēma pamatā iekļauj pašnodarbinātās personas. Ir atsevišķi noteikumi pašnodarbinātajām personām, kas paredz īpašas normas, taču nav papildu atšķirību pašā pašnodarbināto personu grupā.</p> <p>Finansēšana</p> <p>Valsts apdrošināšanas iemaksu līmeņi pašnodarbinātajām personām tiek iedalīti sīkāk (pretstatā darba ņēmēju iemaksām) atbilstoši trīs ienākumu līmeņiem: Pašnodarbinātās personas, kuru gada peļņa ir mazāka par 5965 GBP (8419 EUR), var pieteikties atbrīvojumam no obligāto iemaksu veikšanas. Pašnodarbinātās personas, kuru gada peļņa ir 5 965 EUR (8 419 EUR) un lielāka, maksā fiksētu iemaksu 2,80 GBP (3,95 EUR) nedēļā. Turklāt pašnodarbinātās personas, kuru gada peļņa ir no 8060 GBP (11 376 EUR) līdz 42 385 GBP (59 823 EUR), maksā arī no ienākumu apmēra atkarīgas iemaksas -9% un 2% par ienākumiem virs 42 385 GBP (59 823 EUR).</p>

67. tabula. Nepilna darba laika nodarbinātība procentuālā izteiksmē no kopējās nodarbinātības, piespiedu nepilna darba laika nodarbinātība procentuālā izteiksmē no kopējās nepilna darba laika nodarbinātības un pagaidu darbā nodarbināto skaits procentuālā izteiksmē no kopējā darbinieku skaita 2015. gadā ES 28 valstīs, %

	<u>Nepilna laika nodarbinātība</u>			<u>Piespiedu nepilna laika nodarbinātība</u>			<u>Pagaidu darbaņēmēji</u>		
	Vecums : 15-64	Vecums : 15-24	Vecums : 55-64	Vecums : 15-64	Vecums : 15-24	Vecums : 55-64	Vecums : 15-64	Vecums : 15-24	Vecums : 55-64
ES 28	19,6	32,2	22,1	29,1	28,0	22,3	14,1	43,3	6,5
Beļģija	24,3	27,4	33,6	10,0	23,5	4,4	9,0	36,6	3,3
Bulgārija	2,2	5,7	2,8	60,6	50,8***	55,3	4,4	11,7	3,5
Čehija	5,3	10,8	7,6	16,4	12,5	10,2	10,0	31,0	7,1
Dānija	24,7	67,0	20,0	15,7	8,2	16,4	8,7	22,7	3,2
Vācija	26,8	23,6	30,2	13,8	10,1	15,4	13,2	53,6	3,6
Igaunija	9,5	22,8	9,7	13,3	:	16,1	3,4	11,4	1,6
Īrija	22,2	44,5	25,9	37,8	30,4	34,1	8,7	32,7	5,2
Grieķija	9,4	23,1	8,0	72,6	63,9	54,6	11,9	33,3	9,3
Spānija	15,6	37,9	12,4	63,2	54,3	53,4	25,2	70,4	10,3
Francija	18,4	24,8	22,4	43,7	55,8	37,0	16,0	58,0	8,4
Horvātija	5,9	12,2	8,8	26,7	23,6	8,0	20,3	60,9	8,3
Itālija	18,3	29,5	13,7	65,6	83,7	57,3	14,1	57,1	5,7
Kipra	13,0	25,8	16,9	68,9	69,4	62,8	18,4	29,1	8,3
Latvija	7,2	12,3	9,3	32,7	19,8*	35,1	3,8	10,9	4,2
Lietuva	7,6	11,4	11,1	31,9	:	36,6	2,1	6,5	:
Luksemburga	18,5	29,1	25,7	14,8	13,2	11,9	10,2	47,1	4,7
Ungārija	5,7	6,9	10,3	36,9	45,4	18,0	11,4	24,1	10,8
Malta	14,5	23,0	14,5	15,4	18,6	16,6	7,4	16,8	6,2
Nīderlande	50,0	80,0	49,2	9,9	9,6	8,6	20,0	53,3	6,1
Austrija	27,3	22,7	29,0	12,4	15,5	11,2	9,1	35,8	3,0
Polija	6,8	14,1	10,4	30,5	25,6	16,0	28,0	72,7	16,6
Portugāle	9,8	22,6	16,5	50,1	49,3	31,7	22,0	67,5	10,9
Rumānija	8,8	19,2	15,1	59,0	74,1	26,8	1,4	5,4	:

	<u>Nepilna laika nodarbinātība</u>			<u>Piespiedu nepilna laika nodarbinātība</u>			<u>Pagaidu darbaņēmēji</u>		
Slovēnija	10,1	41,3	13,4	13,0	7,4	5,8*	17,8	75,5	9,0
Slovākija	5,8	11,9	7,3	29,9	28,6	20,3	10,5	29,1	7,5
Somija	14,1	41,7	15,3	31,4	24,9	23,5	15,1	41,8	7,1
Zviedrija	24,3	49,1	24,6	29,4	41,8	19,1	16,6	55,7	7,1
AK	25,2	37,9	31,0	17,9	23,9	12,5	6,1	15,0	4,8

*-2014. gads

** -2013. gads

PIELIKUMS F: LATVIJAS NODOKĻU SISTĒMAS IZMAIŅU VĒSTURE

1. Iedzīvotāju ienākuma nodoklis un sociālās apdrošināšanas iemaksas

		1994. gads	199. g ads 5	1996. gads	1997. gads	1998. gads	1999. gads	2000. gads	2001. gads	2002. gads	200. g ads 3	2004. gads	2005. gads	2006. gads	2007. gads	2008. gads	2009. gads	2010. gads	2011. gads	2012. gads	2013. gads	2014. gads	2015. gads	2016. gads	
Iedzīvotāju ienākuma nodoklis																									
Alga	Nodokļa likme																								
	zemākā likme	25%	25%	25%	25%	25%	25%	25%	25%	25%	25%	25%	25%	25%	25%	25%	23%	26%	25%	25%	24%	24%	23%	23%	
	papildlikme	10%	10%	10%	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
	ienākumu sliekšnis otrajai likmei	5691	5122	85 372	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Pašnodarbinātā persona			25%	25%	25%	25%	25%	25%	25%	25%	25%	25%	25%	25%	15%	15%	26%	25%	25%	24%	24%	23%	23%		
Sociālās apdrošināšanas iemaksas																									
Alga		38.0 %	38.0 %	38.0 %	37.0 %	37.09 %	37.09 %	36.09 %	35.09 %	35.09 %	33.09 %	33.09 %	33.09 %	33.09 %	33.09 %	33.09 %	33.09 %	33.09 %	35.09 %	35.09 %	35.09 %	34.09 %	34.09 %	34.09 %	
	<i>Darba devēja likme</i>	37.0%	37.0%	37.0% 33%	28.0%	28.09 %	28.09 %	27.09 %	26.09 %	26.09 %	24.09 %	24.09 %	24.09 %	24.09 %	24.09 %	24.09 %	24.09 %	24.09 %	24.09 %	24.09 %	24.09 %	23.59 %	23.59 %	23.59 %	

		1994. gads	199. g ads 5	1996. gads	1997. gads	1998. gads	1999. gads	2000. gads	2001. gads	2002. gads	200. g ads 3	2004. gads	2005. gads	2006. gads	2007. gads	2008. gads	2009. gads	2010. gads	2011. gads	2012. gads	2013. gads	2014. gads	2015. gads	2016. gads
	<i>Darba ņēmēja daļa</i>	1,0%	1,0%	1,0%	9,0%	9,0%	9,0%	9,0%	9,0%	9,0%	9,0%	9,0%	9,0%	9,0%	9,0%	9,0%	9,0%	9,0%	11,0%	11,0%	11,0%	10,50 %	10,50 %	10,50 %
	Maks. (maksimālais apmērs)	-	-	-	17 074	17 074	19 920	21 343	22 766	24 616	26 181	28 315	28 315	29 453	33 864	42 117	-	-	-	-	-	46 40 0	48 600	48 600
Pašno darbi nātā perso na						33.90 %	33.82 %	32.59 %	32.10 %	32.27 %	30.27 %	30.27 %	30.50 %	30.20 %	29.95 %	30.44 %	30.48 %	28.17 %	31.52 %	32.46 %	32.17 %	31.06 %	30,58 %	30,58 %
	Minimālais VSAOI iemaksu objekts (mēnesī)					717	768	768	683	683	768	1878	1878	1878	2561	2561	3073	3073	3415	3415	3415	3840	4320	4440
	Minimālās VSAOI (mēnesī)					60	64	64	57	57	64	157	157	157	213	213	256	256	285	285	285	320	360	370

1. Neapliekamais minimums, <i>euro mēnesī</i>	1994. g ads	1995. g ads	1996 . gad s	1997 . gad s	1998 . gad s	1999 . gad s	2000 . gad s	2001 . gad s	2002 . gad s	2003 . gad s	2004 . gad s	2005 . gad s	2006 . gad s	2007 . gad s	2008 . gad s	2009 . gad s	2010 . gad s	2011 . gad s	2012 . gad s	2013 . gad s	2014 . gad s	2015 . gad s	2016 . gad s
1.1. Neapliekamais minimums	36/ 32	32	32/ 36	30	30	30	30	30	30	30	30	37	46	71	114	128/ 50	50	64	64	64	75	75	Min. 75, Mak s. 100
1.2. Neapliekamais minimums pensionāriem	-	-	-	142	142	142	142	142	142	142	142	142	157/ 235	235	235	235	235	235	235	235	235	235	235
2. IIN atvieglojumi, <i>euro mēnesī</i>																							
2.1. Atvieglojumi par apgādājumiem	28/21	21	16/1 8	15	15	15	15	15	15	15	15	26	31	50	80	90	90	100	100	100/ 114	165	165	175
2.2. Nodokļa atvieglojums personām ar invaliditāti																							
<i>I un II grupas inv.</i>	28/21	21	32/ 36	36	36	36	36	36	36	36	36	36	54	85	137	154	154	154	154	154	154	154	154
<i>- III grupas inv.</i>	19/14	14	21/ 24	28	28	28	28	28	28	28	28	28	43	67	107	120	120	120	120	120	120	120	120
2.3. Nodokļa atvieglojums politiski represētajām personām un nacionālās pretošanās kustības dalībniekiem																							
<i>- ja piešķirta pensija</i>	-	-	32/ 36	36	36	36	36	36	36	36	36	36	54	85	137	154	154	154	154	154	154	154	154
<i>- ja pensija nav piešķirta</i>	-	-		65	65	65	65	65	65	65	65	65	65	100	157		250	154	154	154	154	154	154

1. Neapliekamais minimums, <i>euro mēnesī</i>	1994. g ads	1995. g ads	1996. gad s	1997. gad s	1998. gad s	1999. gad s	2000. gad s	2001. gad s	2002. gad s	2003. gad s	2004. gad s	2005. gad s	2006. gad s	2007. gad s	2008. gad s	2009. gad s	2010. gad s	2011. gad s	2012. gad s	2013. gad s	2014. gad s	2015. gad s	2016. gad s
3.1. Attaisnotie izdevumi																							
3.1. Par izglītību, euro gadā	128	128	128	128	128	128	128																
<i>Par medicīnas pakalpojumiem, euro gadā</i>	85	85	85	85	85	85	85	213	213	213	213	213	213	213	213	427	213	213	213	213	213	213	215
3.2. Ziedojumi un dāvanas, % no gada apliekamā ienākuma**	100%	100%	20%	20%	20%	20%	20%	20%	20%	20%	20%	20%	20%	20%	20%	20%	20%	20%	20%	20%	20%	20%	20%
3.3 Veiktās iemaksas, % no gada apliekamā ienākuma																							
<i>- privātajos pensiju fondos</i>	-	-	-	100 %	100 %	100 %	10%	10%	10%	10%	10%	10%	10%	20%	20%	20%	10%	10%	10%	10%	10%	10%	10%
<i>- apdrošināšanas prēmiju maksājumi saskaņā ar apdrošināšanas līgumu (ar līdzekļu uzkrāšanu)</i>	-	-	-	-	-	-	-	-	10%	10%	10%	10%	10%	20%	20%	20%	10%	10%	10%	10%	10%	10%	10%
<i>- ieguldījumu fondu ieguldījumu apliecību iegādes izmaksas, ja minētās apliecības bijušas nodokļu maksātāja īpašumā vismaz 60 mēnešus</i>	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	20%	20%	20%	-	-	-	-	-	-	-

2. Pievienotās vērtības nodoklis

	2002. gads	2003. gads	2004. gads	2005. gads	2006. gads	2007. gads	2008. gads	2009. gads	2010. gads	2011. gads	2012. gads	2013. gads	2014. gads	2015. gads
Pievienotās vērtības nodoklis	18%	18%	18%	18%	18%	18%	18%	21%	21%	22%	22%/21%	21%	21%	21%
Neregistrēto apliekamo personu PVN vērtība (12 mēn.)	14 231	14 231	14 231	14 231	14 231	14 231	14 231	14 231	14 231	49 801	49 801	49 801	50 000	50 000
Samazinātā likme, tostarp:		9%	5%	5%	5%	5%	5%	10%	10%	12%	12%	12%	12%	12%
1) medicīnas un farmācijas preces			5%	5%	5%	5%	5%	10%	10%	12%	12%	12%	12%	12%
2) specializētā pārtika zīdaiņiem		9%	5%	5%	5%	5%	5%	10%	10%	12%	12%	12%	12%	12%
3) mācību un oriģinālliteratūra								10%	10%	12%	12%	12%	12%	12%
4) periodikas izdevumi			5%	5%	5%	5%	5%	10%	10%	12%	12%	12%	12%	12%
5) pasažieru transports				5%	5%	5%	5%	10%	10%	12%	12%	12%	12%	12%
6) apkures pakalpojumi iedzīvotājiem					5%	5%	5%	10%	10%	12%	12%	12%	12%	12%
7) malkas apkure iedzīvotājiem						5%	5%	10%	10%	12%	12%	12%	12%	12%
8) viesnīcu izmitināšanas pakalpojumi		9%	5%	5%	5%	5%	5%		10%	12%	12%	12%	12%	12%
9) grāmatas			5%	5%	5%	5%	5%							

	2002. gads	2003. gads	2004. gads	2005. gads	2006. gads	2007. gads	2008. gads	2009. gads	2010. gads	2011. gads	2012. gads	2013. gads	2014. gads	2015. gads
10) veterinārie pakalpojumi		9%	5%	5%	5%	5%	5%							
11) masu mediju		9%	5%	5%	5%	5%	5%							
12) ūdens, kanalizācijas un notekūdeņu apsaimniekošanas pakalpojumi		9%	5%	5%	5%	5%	5%							
13) apbedīšanas pakalpojumi			5%	5%	5%	5%	5%							
14) kino izrāžu un sporta pasākumu biļetes			5%	5%	5%	5%	5%							
15) dabas gāzes piegāde iedzīvotājiem					5%	5%	5%	10%	10%					
16) elektroenerģijas piegāde iedzīvotājiem					5%	5%	5%	10%	10%					
17) renovācijas pakalpojumi iedzīvotājiem						5%	5%							
18) frizieru pakalpojumi					5%	5%	5%							

3. Elektroenerģijas nodoklis un samazinātais elektrības nodoklis

	2007. gad s	2008. gad s	2009. gad s	2010. gad s	2011. gad s	2012. gad s	2013. gad s	2014. gad s	2015. gad s	2016. gad s
Elektroenerģijas nodoklis, EUR par MWh	0,50	0,64	0,78	1,01	1,01	1,01	1,01	1,01	1,01	1,01
Samazinātais elektroenerģijas nodoklis										
Elektroenerģija, kuras ražošanai izmantoti fosilie resursi	-	-	-	-	-	-	-	15%	15%	15%
Elektroenerģija, kuras ražošanai izmantoti atjaunojamie enerģijas resursi	-	-	-	-	-	-	-	10%	10%	10%
Stacijas, kas nodrošina centralizēto apkures sistēmu, un samazinātā elektroenerģijas nodokļa likme tieši ietekmē gala apkures tarifu lietotājus	-	-	-	-	-	-	-	5%	5%	5%

4. Nekustamā īpašuma nodoklis

	2007. gads	2008. gads	2009. gads	2010. gads	2011. gads	2012. gads	2013. gads	2014. gads	2015. gads	2016. gads
Nekustamā īpašuma nodoklis	1.5%	1,0%	1,0%	1.5%	1.5%	1.5%	0,2-3%	0,2-3%	0,2-3%	0,2-3%
Par zemi un ēkām				1.5%	1.5%	1.5%	1.5%	1.5%	1.5%	1.5%
Nesakopts īpašums							>1,5%	>1,5%	>1,5%	>1,5%
Dzīvojamās mājas, kuru kadastrālā vērtība nepārsniedz 56 915 EUR	-	-	-	0,1%	0,2%	0,2%	0,2%	0,2%	0,2%	0,2%
Dzīvojamās mājas, kuru kadastrālā vērtība ir no 56 915 EUR līdz 106 715 EUR	-	-	-	0,2%	0,4%	0,4%	0,4%	0,4%	0,4%	0,4%
Dzīvojamās mājas, kuru kadastrālā vērtība pārsniedz 106 715 EUR	-	-	-	0,3%	0,6%	0,6%	0,6%	0,6%	0,6%	0,6%

5. Izložu un azartspēļu nodoklis

	2007. gads	2008. gads	2009. gads	2010. gads	2011. gads	2012. gads	2013. gads	2014. gads	2015. gads	2016. gads
Izložu un azartspēļu valsts nodeva										
Rulete, gadā katrā no gadiem	13 660	13 660	13 660	13 660	15 026	17 279	17 279	17 279	17 279	18 000
Kāršu un kauliņu spēles, gadā katrā no gadiem	13 660	13 660	13 660	13 660	15 025	17 279	17 279	17 279	17 279	18 000
Spēļu automāti, gadā par katru automātu	2 390,42 / 3 244,15	3 390,42 / 3 244,15	2 390	2 390	2 732	3 142	3 142	3 142	3 142	3 204
Veiksmes spēles pa tālruni, % no organizācijas ienākuma	10%	10%	15%	15%	15%	15%	15%	15%	15%	15%
Totalizators un derības, % no organizācijas ienākuma	42686,15 +10%	42,686 +10%	15%	15%	15%	15%	15%	15%	15%	15%
Bingo, % no organizācijas ienākuma	17 074,46 – 51 233,39	17 074,46 - 51 223,39	10%	10%	10%	10%	10%	10%	10%	10%
Azartspēles, izmantojot telekomunikācijas, % no organizācijas ienākuma	10%	10%	10%	10%	10%	10%	10%	10%	10%	10%
Loteriju nodoklis par loterijām un momentloterijām, % no bijēju tirdzniecības ieņēmumiem	8%	8%	10%	10%	10%	10%	10%	10%	10%	10%

6. Uzņēmumu vieglo transportlīdzekļu nodoklis un transportlīdzekļu ekspluatācijas nodoklis

	2002. gads	2003. gads	2004. gads	2005. gads	2006. gads	2007. gads	2008. gads	2009. gads	2010. gads	2011. gads	2012. gads	2013. gads	2014. gads	2015. gads	2016. gads
Uzņēmumu vieglo transportlīdzekļu nodoklis															
līdz 2000 cm ³	-	-	-	-	-	-	-	-	-	27,03	27,03	27,03	27,03	27,03	29,0
no 2001 cm ³ līdz 2500 cm ³	-	-	-	-	-	-	-	-	-	42,69	42,69	42,69	42,69	42,69	46,0
virs 2500 cm ³	-	-	-	-	-	-	-	-	-	56,91	56,91	56,91	56,91	56,91	62,0
Elektromobīļi	-	-	-	-	-	-	-	-	-	42,69	42,69	42,69	42,69	42,69	10,0
Citi uzņēmumu transportlīdzekļi	-	-	-	-	-	-	-	-	-	42,69	42,69	42,69	42,69	42,69	46,0
Transportlīdzekļu ekspluatācijas nodoklis (gadā, no bruto masas katru gadu)															
<i>Pasažieru automobīlis, ja automobīlis nav iekļauts 1. tabulā</i>															
līdz 1500 kg	17,07	17,07	17,07	17,07	17,07	17,07	17,07	17,07	34,15	35,57	35,57	35,57	35,57	35,57	35,57
1501-1800 kg	34,15	34,15	34,15	34,15	34,15	34,15	34,15	34,15	68,3	75,41	75,41	75,41	75,41	75,41	75,41
1801-2100 kg	64,03	64,03	64,03	64,03	64,03	64,03	64,03	64,03	106,72	128,06	128,06	128,06	128,06	128,06	128,06
2101-2600 kg	76,84	76,84	76,84	76,84	76,84	76,84	76,84	76,84	135,17	162,21	162,21	162,21	162,21	162,21	162,21
2601-3000 kg	102,45	102,45	102,45	102,45	102,45	102,45	102,45	102,45	163,63	196,36	196,36	196,36	196,36	196,36	196,36
3001-3500 kg	102,45	102,45	102,45	102,45	102,45	102,45	102,45	102,45	163,63	226,24	226,24	226,24	226,24	226,24	226,24
virs 3500 kg	110,98	110,98	110,98	110,98	110,98	110,98	110,98	110,98	213,43	256,12	256,12	256,12	256,12	256,12	256,12
<i>Smago kravu transportlīdzekļiem</i>															

	2002. ga ds	2003. ga ds	2004. ga ds	2005. ga ds	2006. ga ds	2007. ga ds	2008. ga ds	2009. ga ds	2010. ga ds	2011. ga ds	2012. ga ds	2013. ga ds	2014. ga ds	2015. ga ds	2016. ga ds
lidz 1500 kg	17,07	17,07	17,07	17,07	17,07	17,07	17,07	17,07	17,07	17,07	17,07	17,07	17,07	17,07	36
1501-1800 kg	34,15	34,15	34,15	34,15	34,15	34,15	34,15	34,15	34,15	34,15	34,15	34,15	34,15	34,15	72
1801-2100 kg	64,03	64,03	64,03	64,03	64,03	64,03	64,03	64,03	64,03	64,03	64,03	64,03	64,03	64,03	138
2101-2600 kg	76,84	76,84	76,84	76,84	76,84	76,84	76,84	76,84	76,84	76,84	76,84	76,84	76,84	76,84	165
2601-3500 kg	102,45	102,45	102,45	102,45	102,45	102,45	102,45	102,45	102,45	102,45	102,45	102,45	102,45	102,45	219
3501-12 000 kg	110,98	110,98	110,98	110,98	110,98	110,98	110,98	110,98	110,98	145,13	145,13	145,13	145,13	145,13	156

7. Akcīzes nodoklis

1. Enerģijas produkti

Benzīns, EUR par 1000 litriem				Gāzeļļa, EUR par 1000 litriem						Kerosīns un vieglā degviela ⁶ , EUR par 1000 litriem	Smagā degviela ⁷ , EUR par 1000 kg	Sasādinātā naftas gāze (SNG) ⁸ , EUR par 1000 kg	Marķēta degviela ⁹ , EUR par 1000 litriem	
Gads	Svinu nesaturošs			Svinu saturošs benzīns									bez bio	+bio 5 ¹⁰
	bez bio	+bio 5% ¹	+bio 85% ²		bez bio	+bio 5%-30 ³	+bio vismaz 30% ⁴	100% bio ⁵	Lauksaimni ecībā izmantotais					
2004. gads	247,58	234,77	-	362,83	210,59	200,62	147,98	0	-	210,59	12,81	108,14	18,5	-
(no 1. maija)														
2005. gads	273,19	258,96	-	399,83	233,35	220,55	162,21	0	-	233,35	14,23	118,1	19,92	-
2006. gads	273,19	258,96	-	399,83	233,35	220,55	162,21	0	-	233,35	14,23	118,1	19,92	-
2007. gads	297,38	283,15	44,82	418,32	253,27	241,89	177,86	0	-	253,27	15,65	123,79	21,34	-
			No 1. jūl.											
2008. gads	324,41	308,76	16,22- 97,32	422,59	274,61	261,81	193,51	0	-	274,61	15,65	123,79	21,34	-
2009. gads	382,75	364,26	19,14- 114,83	426,86	332,95	317,3	233,35	0	-	332,95	15,65	128,06	21,34	-
(no 1. febr.)														
2010. gads	382,75	364,26	114,83	426,86	332,95	317,3	233,35	0	-	332,95	15,65	128,06	56,91	21,34
													No 1. jūl.	No 1. jūl.
2011. gads	411,21	382,75	123,36	455,32	332,95	332,95	233,35	0	-	332,95	15,65	128,06	56,91	21,34
	No 1. jūn.	411,21	No 1. jūn.	No 1. jūn.										

		No 1. jūn.												
2012. gads	411,21	411,21	123,36	455,32	332,95	332,95	233,35	0	-	332,95	15,65	128,06	56,91	21,34
2013. gads	411,21	411,21	123,36	455,32	332,95	332,95	233,35	0	-	332,95	15,65	128,06	56,91	21,34
2014. gads	411,21	411,21	123,36	455,32	332,95	332,95	233,35	0	-	332,95	15,65	161	56,91	21,34
2015. gads	411,21	411,21	123,36	455,32	332,95	332,95	332,95	0	50	332,95	15,65	161	56,91	21,34
									No 1. jūl.					
2016. gads	436	436	131	455,32	341	341	341	0	50	341	15,65	206	56,91	21,34

2. Alkoholiskie dzērieni

Datums	Vīns	Citi raudzētie dzērieni, alk. sat. >6%		Starpprodukti, līdz 15%	Starpprodukti, no 15% - 22%	Citi alkoholiskie dzērieni	Alus ¹
		Citi raudzētie dzērieni, alk. sat. ≤ 6%					
		EUR par 100 litriem				par hektolitrū	EUR par hl/alkohola sat.
No 2004. gada 1. maija	42,69	42,69		59,76	99,6	782,58	1,742
No 2006. g. 1. janv.	42,69	43,69		59,76	99,6	896,41	1,852
No 2009. g. 1. febr.	56,91	56,91		59,76	99,6	1173,87	2,063
No 2009. gada 1. jūl.	56,91	56,91		59,76	99,6	1266,36	3,1
No 2010. g. 1. febr.	64,03	64,03		64,03	99,6	1266,36	3,1
No 2011. g. 1. jūn.	64,03	64,03		64,03	99,6	1337,5	3,1
No 2014. g. 1. janv.	64,03	64,03		64,03	99,6	1337,5	3,1
No 2015. g. 1. aug.	70	70	64	70	110	1360	3,8
No 2016. g. 1. marta	74	74	64	74	120	1400	4,2
No 2017. g. 1. marta	78	78	64	78	130	1450	4,5
No 2018. g. 1. marta	82	82	64	82	135	1500	4,8

3. Tabaka

Gads	Cigaretes		Cigāri un cigarellas, EUR par 1000 gab.	Sasmalcināta smēķēšanas tabaka, EUR par 1000 gr	
	Speciālā akcīze, EUR par 1000 cigaretēm	Ad valorem akcīze, % no cenas		Sasmalcināta	Cita
2004. gads	9,0	10,0%	15,7	23,6	16,2
				27 (no 1. maija)	18,5 (no 1. maija)
				29,9 (no 1. jūl.)	
2005. gads	9,8	10,5%	15,7	29,9	18,5
2006. gads	10,8	14,8%	15,7	29,9	19,9
2007. gads	12	19,2%	15,7	32,7	19,9
	(no 1. janv.)	(no 1. janv.)			
	14,2	25,0%			
	no 1. jūl.)	no 1. jūl.)			
2008. gads	25,3	32,2%	15,7	32,7	19,9
2009. gads	32	34,5%	15,7	32,7	19,9
				32,7 (no 1. febr.)	
2010. gads	32	34,5%	15,7	32,7	
	bet ne mazāk kā 68,30 EUR par 1000 cigaretēm				
2011. gads	35,6	34%	34,1 (no 1. janv.)	41,3 (no 1. janv.)	
	bet ne mazāk kā 73,99 EUR par 1000 cigaretēm		37 (no 1. jūl.)	48,4 (no 1. jūl.)	
2012. gads	35,6	34%	37	48,4	

Gads	Cigaretes		Cigāri un cigarellas, EUR par 1000 gab.	Sasmalcināta smēķēšanas tabaka, EUR par 1000 gr	
	Speciālā akcīze, EUR par 1000 cigaretēm	Ad valorem akcīze, % no cenas		Sasmalcināta	Cita
2013. gads	35,6	34%	37	48,4	
2014. gads	39,8	33.5%	39,8	55,5	
	bet ne mazāk kā 79,68 EUR par 1000 cigaretēm (no 1. janv.)				
	51,8	25,0%			
	bet ne mazāk kā 85,6 EUR par 1000 cigaretēm (no 1. jūl.)				
2015. gads	54,2	25,0%	39,8	55,5 (ieskaitot tabakas lapas)	
	bet ne mazāk kā 89,80 EUR par 1000 cigaretēm (no 1. jūl.)				
2016. gads	56,2	25,0%	42,7	58 (ieskaitot tabakas lapas)	
	bet ne mazāk kā 93,7 EUR par 1000 cigaretēm (no 1. jūl.)				
2017. gads	58,2	25,0%	42,7	60 (ieskaitot tabakas lapas)	
	bet ne mazāk kā 97 EUR par 1000 cigaretēm (no 1. jūl.)				
2018. gads	60	25,0%	45	62 (ieskaitot tabakas lapas)	
	bet ne mazāk kā 100 EUR par 1000 cigaretēm (no 1. jūl.)				

4. Dabasgāze

Lietošana	No 2010. g. 1. jūl. līdz 2010. g. 31. aug.	No 2010. g. 1. sept līdz 2011. g. 30. jūn.	No 2011. gada 1. jūlija	No 2014. g. 1. janv.
Kā degviela, EUR par 1000 m ³	99,6	-	99,6	99,6
Kā apkures degviela, EUR par 1000 m ³	22,2	-	17,07	17,07
Kā kurināmais rūpnieciskajā ražošanā un lauksaimniecības izejvielu pārstrādes procesos. EUR par 1000 m ³	-	-	-	5,65

5. Kafija un saldinātie dzērieni

Preces	No 2004. gada 1. maija līdz 2009. gada 31. janv.	No 2009. gada 1. febr. līdz 2010. gada 31. dec.	No 2011. gada 1. janv.
Kafija, EUR par 100 kg	71,14	142,29	142,29
Saldinātie bezalkoholiskie dzērieni, EUR par 100 litriem	2,85	5,69	7,4