(Ministru kabineta

2012.gada\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

rīkojums Nr. \_\_)

Koncepcija par pastāvošo augstākās izglītības institūcijām piemēroto tiešo nodokļu tiesisko regulējumu un finansēšanas kārtību

Saturs

[Ievads 3](#_Toc320709448)

[1. Problēmas formulējums un detalizēts izklāsts 3](#_Toc320709449)

[1.1. Pastāvošā augstākās izglītības institūciju finansēšanas kārtība 4](#_Toc320709450)

[1.2. Augstskolām un koledžām piemērojamais tiešo nodokļu tiesiskais regulējums 7](#_Toc320709451)

[1.2.1. Likumā „Par nekustamā īpašuma nodokli” regulētie jautājumi 7](#_Toc320709452)

[1.2.2. Likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” regulētie jautājumi 9](#_Toc320709453)

[1.2.3. Likumā „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” regulētie jautājumi 14](#_Toc320709454)

[2. Tiesību akti, kas ir saistīti ar pastāvošo augstākās izglītības iestādēm piemēroto tiešo nodokļu tiesisko regulējumu un finansēšanas kārtību 20](#_Toc320709455)

[3. Problēmas risinājuma varianti un tiem atbilstoši problēmas risinājuma posmi 21](#_Toc320709456)

[3.2. Par nekustamā īpašuma nodokli 21](#_Toc320709457)

[3.2. Par iedzīvotāju ienākuma nodokli 22](#_Toc320709458)

[3.3. Par uzņēmumu ienākuma nodokli 24](#_Toc320709459)

# Ievads

Ministru kabinets 2008.gada 17.jūnija sēdē ir devis uzdevumu (prot. Nr.42 30.§ 7.punkts) Finanšu ministrijai sadarbībā ar Izglītības un zinātnes ministriju un citām institūcijām izstrādāt un iesniegt izskatīšanai Ministru kabinetā koncepcijas projektu, lai izvērtētu pastāvošo augstākās izglītības institūcijām piemēroto tiešo nodokļu tiesisko regulējumu un finansēšanas kārtību un piedāvātu tādus risinājumus tiešo nodokļu (piemēram, uzņēmumu ienākuma nodokļa un nekustamā īpašuma nodokļa) režīmiem, kas nodrošinātu augstākās izglītības institūciju savstarpēju nediskriminēšanu un augstākās izglītības attīstību.

# 1. Problēmas formulējums un detalizēts izklāsts

**Saskaņā ar Augstskolu likuma 5.panta pirmo daļu viens no augstskolu un koledžu galvenajiem uzdevumiem ir nodrošināt studiju un pētniecības darba nedalāmību, iespēju iegūt zināšanas, akadēmisko izglītību un profesionālo prasmi, akadēmiskos grādus un profesionālo kvalifikāciju sabiedriskās dzīves, tautsaimniecības, kultūras, valsts pārvaldes un citās profesionālās darbības jomās. Tāpat augstskolu un koledžu uzdevums ir izkopt un attīstīt zinātni un mākslu. No minētajām tiesību normām izriet, ka augstskolas un koledžas veic tādus uzdevumus, kuru kvalitatīva un efektīva īstenošana būtiski ietekmē Latvijas ekonomisko attīstību, kultūrvides attīstību un daudzus un dažādus citus procesus Latvijas Republikā.**

**Lai akreditētas augstskolas un koledžas varētu kvalitatīvi un efektīvi īstenot Augstskolu likumā noteiktos uzdevumus, valstij ir jānodrošina atbilstoša vide, kurā augstskolas un koledžas varētu sekmīgi darboties.**

Augstskolu likuma 7.panta trešā daļa nosaka, ka privātpersonu dibinātās augstskolas un koledžas ir komercsabiedrības vai nodibinājumi, kas darbojas saskaņā ar Komerclikumu vai Biedrību un nodibinājumu likumu, ciktāl tas nav pretrunā ar šo likumu.

Atbilstoši normatīvajiem aktiem, augstākās izglītības iegūšanu Latvijā var nodrošināt:

1. valsts dibinātas **augstskolas un koledžas**;
2. privātpersonu dibinātās augstskolas un koledžas.

Valsts dibinātas **augstskolas un koledžas** valsts deleģēto darbību nodrošināšanai saņem finansējumu no valsts.

Privātpersonu dibinātās augstskolas un koledžas, kuru juridiskā forma ir kapitālsabiedrība, sniedz pakalpojumus un saņem tirgus situācijai atbilstošu atlīdzību no pakalpojuma saņēmēja. Savukārt privātpersonu dibinātām augstskolām un koledžām, kuru juridiskā forma ir nodibinājums, darbība ir ierobežota, jo saskaņā ar Biedrību un nodibinājuma likuma 2.panta otro daļu nodibinājums, arī fonds, ir mantas kopums, kurš nodalīts dibinātāja noteiktā mērķa sasniegšanai, kam nav pelņas gūšanas rakstura.

Saskaņā ar Augstskolu likuma 5.panta pirmo daļu augstskolu dibinātāji nosaka augstskolai īstenojamos uzdevumus. Savukārt Augstskolu likuma 77.panta pirmā daļa paredz, ka augstskolas finansē to dibinātāji un augstskolas dibinātājs nodrošina augstskolas nepārtrauktai darbībai, arī dibinātāja noteikto uzdevumu veikšanai, nepieciešamos finanšu līdzekļus. Ņemot vērā pašreizējo Latvijas Republikas ekonomisko situāciju, valsts nespēj pilnībā nodrošināt valsts dibinātās **augstskolas un koledžas** ar visu nepieciešamo finansējumu. Līdz ar to **augstskolām un koledžām** ir nepieciešams iegūt papildu ienākumus, lai attīstītu to konkurētspēju starptautiskā līmenī, kā arī, lai piesaistītu profesionālākos mācībspēkus, uzlabotu studiju kvalitāti.

## ****Pastāvošā augstākās izglītības institūciju finansēšanas kārtība****

Augstskolu finansēšanas principus nosaka Augstskolu likums un Ministru kabineta 2006.gada 12.decembra noteikumi Nr.994 „Kārtība, kādā augstskolas un koledžas tiek finansētas no valsts budžeta līdzekļiem” (turpmāk – noteikumi Nr.994).

Saskaņā ar Augstskolu likuma 77.pantu augstskolas finansē to dibinātāji. Augstskolas dibinātājs nodrošina augstskolas nepārtrauktai darbībai, arī dibinātāja noteikto uzdevumu veikšanai, nepieciešamos finanšu līdzekļus un to izlietošanas kontroli. Valsts augstskolu finanšu resursus veido valsts pamatbudžeta līdzekļi, kā arī citi ieņēmumi, ko augstskolas gūst, veicot darbību savās satversmēs noteikto mērķu realizācijai. Ar šiem ieņēmumiem augstskolas rīkojas, ievērojot noteikumus, kas attiecas uz bezpeļņas organizācijām. Augstskolai ir tiesības saņemt un izmantot personu ziedojumus un dāvinājumus. Augstskolai ir tiesības saņemt un izmantot banku un citu kredītiestāžu kredītus. Augstskolas finanšu resursu struktūru nosaka augstskolas senāts. Par budžeta izpildi rektors sniedz ikgadēju pārskatu senātam, izglītības un zinātnes ministram un attiecīgās nozares ministram vai augstskolas dibinātājam. Finanšu resursus, ko fiziskās un juridiskās personas piešķir atsevišķu mērķprogrammu un pasākumu finansēšanai, augstskola nodod tieši tai struktūrvienībai, fiziskajai vai juridiskajai personai, kas īsteno šo programmu vai pasākumu. Augstskolu atsevišķu struktūrvienību finanšu resursi kā patstāvīga daļa ietilpst augstskolas budžetā. Augstskola atver speciālā budžeta kontu, ja tā ir saņēmusi ziedojumu vai dāvinājumu ar norādītu mērķi vai bez tā.

Atbilstoši Augstskolu likuma 7.pantam valsts dibinātās augstskolas (izņemot Latvijas Nacionālo aizsardzības akadēmiju) ir atvasinātas publiskas personas, līdz ar to augstskolas ir valsts budžeta finansētas institūcijas, kuras daļēji finansē no valsts budžeta un kuru izdevumi valsts budžetā tiek plānoti subsīdijās un dotācijās. Budžeta finansētas institūcijas statuss atļauj neatspoguļot augstskolu ieņēmumus no maksas pakalpojumiem un citiem pašu ieņēmumiem gadskārtējā likumā par valsts budžetu.

Atbilstoši Augstskolu likuma 78.pantam valsts dibinātās augstskolas saņem finansējumu:

* no valsts pamatbudžeta izglītībai – optimālajam studiju programmu sarakstam un studējošo skaitam atbilstošu bāzes finansējumu, kas ietver līdzekļus komunālajiem maksājumiem, nodokļiem, infrastruktūras uzturēšanai, inventāra un iekārtu iegādei, zinātniskās pētniecības vai mākslinieciskās jaunrades darbam un personāla algām;
* no maksas par studijām, kuru sedz valsts vai kura tiek saņemta atmaksājamu vai neatmaksājamu kredītu veidā saskaņā ar Ministru kabineta noteikumiem par studiju kreditēšanu;
* no līdzekļiem, kas paredzēti noteiktu mērķu realizācijai.

Valsts finansiāli un materiāli nodrošina valsts dibinātas augstskolas tādā apjomā, kas garantē augstākās izglītības un zinātnes potenciāla atražošanu tajās un veicina kultūras un izglītības līmeņa celšanos Latvijā. Valsts dibinātās augstskolas var saņemt papildu finansējumu no citiem zinātnes finansēšanas avotiem. Papildus valsts dibinātas augstskolas par maksas studiju vietām var saņemt ieņēmumus no studējošo maksājumiem.

Izglītības un zinātnes ministrija, citas ministrijas un valsts iestādes var slēgt līgumus ar valsts akreditētām citu juridisko un fizisko personu dibinātajām augstskolām par noteiktu speciālistu sagatavošanu vai pētījumu veikšanu, piešķirot attiecīgu valsts finansējumu. Jebkura valsts iestāde un privātstruktūra var patstāvīgi slēgt līgumus ar augstskolām, par noteiktu speciālistu sagatavošanu vai pētījumu veikšanu, maksājot no to rīcībā esošajiem līdzekļiem, ja tas nav pretrunā ar spēkā esošajiem likumdošanas aktiem.

Atbilstoši noteikumiem Nr.994 studiju finansējumu no valsts budžeta līdzekļiem piešķir pilna laika studijām.

Studiju finansējuma apmēru nosaka, pamatojoties uz attiecīgajai augstskolai vai koledžai valsts noteikto studiju vietu skaitu, studiju vietas bāzes izmaksām un izglītības tematisko jomu studiju izmaksu koeficientiem.  Saskaņā ar minētajiem Ministru kabineta noteikumiem studiju vietām valsts dibinātajās augstskolās un koledžās piešķirtajam finansējumam vajadzētu būt tik lielam, lai varētu nodrošināt finansējumu valsts dibinātajām augstskolām un koledžām Augstskolu likuma 78.pantā noteiktajā apmērā, tomēr, ņemot vērā pašreizējo ekonomisko situāciju, tas nav iespējams. Minētā panta septītā daļa nosaka, ka ar 2013.gada 1.jūniju Ministru kabinets, iesniedzot Saeimai gadskārtējo valsts budžeta projektu, tajā paredz ikgadēju finansējuma pieaugumu studijām valsts dibinātās augstskolās ne mazāku par 0,25 procentiem no iekšzemes kopprodukta, līdz valsts piešķirtais finansējums studijām valsts dibinātās augstskolās sasniedz vismaz divus procentus no iekšzemes kopprodukta.

Izglītības tematisko jomu studiju izmaksu koeficienti ir rādītāji, kas nosaka studiju vietas izmaksu apmēru attiecīgajā izglītības tematiskajā jomā attiecībā pret studiju vietas bāzes izmaksām.

Studiju finansējuma apmēru, ko augstskolai vai koledžai piešķir no valsts budžeta līdzekļiem bakalaura, profesionālo un maģistra studiju programmu īstenošanai, aprēķina pēc šādas formulas:

Fs = Tb x [S(ki x ni) + 1,5 x S(ki x mi)] + Sb x S(ni + mi), kur

Fs – studiju finansējuma apmērs;

Tb – studiju vietas bāzes izmaksas;

ki – attiecīgās izglītības tematiskās jomas studiju izmaksu koeficients;

ni – augstskolai vai koledžai noteiktais studiju vietu skaits bakalaura un profesionālajās studiju programmās attiecīgajā izglītības tematiskajā jomā;

mi – studiju vietu skaits attiecīgās izglītības tematiskās jomas maģistra studiju programmās;

Sb – studiju vietas sociālā nodrošinājuma izmaksas bakalaura, profesionālajās un maģistra studiju programmās.

Ministru kabineta 2003.gada 16.septembra noteikumi Nr.528 „Izglītības un zinātnes ministrijas nolikums” nosaka, ka Izglītības un zinātnes ministrija ir vadošā valsts pārvaldes iestāde izglītības nozarē un tās funkcijās ietilpst organizēt un koordinēt izglītības politikas īstenošanu, sagatavot pieprasījumu ikgadējo valsts budžeta līdzekļu piešķiršanai **augstskolu un koledžu** darbības nodrošināšanai, t.sk., lemt par augstskolām un koledžām piešķirto valsts budžeta līdzekļu izlietojumu atbilstoši nozares prioritātēm.

Saskaņā ar Likuma par budžetu un finanšu vadību 19.panta otro daļu finanšu ministrs izstrādā gadskārtējo valsts budžeta likuma projektu, pamatojoties uz vidēja termiņa makroekonomiskās attīstības un fiskālās politikas ietvaru un nozaru ministriju, tostarp Izglītības un zinātnes ministrijas, budžeta pieprasījumiem.

Ministru kabineta 2007.gada 20.marta noteikumos Nr.198 „Noteikumi par maksimāli pieļaujamā valsts budžeta izdevumu kopapjoma un maksimāli pieļaujamā valsts budžeta izdevumu kopējā apjoma katrai ministrijai un citām centrālajām valsts iestādēm noteikšanas metodiku vidējam termiņam” (turpmāk – noteikumi Nr.198) ir noteikta metodika, pēc kādas aprēķina maksimāli pieļaujamo valsts budžeta izdevumu kopapjomu vidējam termiņam un maksimāli pieļaujamo valsts budžeta izdevumu kopējo apjomu katrai ministrijai un citām centrālajām valsts iestādēm vidējam termiņam.

Saskaņā ar noteikumiem Nr.198 maksimāli pieļaujamo izdevumu kopapjomu valsts budžeta vidēja termiņa plānošanas periodam aprēķina, pamatojoties uz prognozēm par makroekonomiskās attīstības un fiskālās politikas attīstības perspektīvām, valsts budžeta ieņēmumu prognozēm un Latvijas Konverģences programmā noteiktajiem kritērijiem. Tālāk valsts budžeta veidošanas procesā tiek noteikta valsts budžeta bāze, kas ietver budžeta izdevumu samazināšanas daļu un budžeta attīstības daļu, kuru nosaka saskaņā ar Ministru kabineta lēmumu par atbalstāmajām vidēja termiņa prioritātēm, kas izriet no ministriju darbības stratēģijās izvirzītajām jaunajām politikas iniciatīvām.

Saskaņā ar Ministru kabineta 2009.gada 3.oktobra noteikumiem Nr.1127 „Noteikumi par budžeta pieprasījumu izstrādāšanas un iesniegšanas pamatprincipiem” ministrijas, t.sk., Izglītības un zinātnes ministrija, izstrādājot valsts budžeta pieprasījumu vidējam termiņam, ievēro tām noteikto maksimāli pieļaujamo izdevumu apjomu vidējam termiņam.

## ****Augstskolām un koledžām piemērojamais tiešo nodokļu tiesiskais regulējums****

**Uz augstskolām un koledžām Latvijā attiecas šādi tiešie nodokļi:**

* **Nekustamā īpašuma nodoklis;**
* **Iedzīvotāju ienākuma nodoklis;**
* **Uzņēmumu ienākuma nodoklis.**

### ****Likumā „Par nekustamā īpašuma nodokli” regulētie jautājumi****

**Pastāvošā nekustamā īpašuma nodokļa režīma analīzes uzdevums ir noskaidrot:**

1. **vai nekustamā īpašuma nodokļa režīms ir diskriminējošs pret privātajām augstskolām un koledžām salīdzinājumā ar valsts dibinātām augstākās izglītības iestādēm;**

**2) vai labvēlīgāka nekustamā īpašuma nodokļa politika**, saskaņā ar kuru ar nodokli neapliktu **augstskolu un koledžu dienesta viesnīcu ēkas, zemi zem šīm dienesta viesnīcām un zemi, kuru izmanto studējošo apmācībai, varētu veicināt** augstākās izglītības attīstību**.**

**Likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 1.panta pirmā daļa nosaka, ka ar nekustamā īpašuma nodokli apliek ķermeniskas lietas, kuras atrodas Latvijas Republikas teritorijā un kuras nevar pārvietot no vienas vietas uz otru, tās ārēji nebojājot, t.i., zemi, ēkas un inženierbūves. Šā panta otrā daļa nosaka atbrīvojumus noteiktiem nekustamā īpašuma objektiem no aplikšanas ar nekustamā īpašuma nodokli un neparedz, ka nekustamā īpašuma nodoklis nav jāmaksā par tādu nekustamo īpašumu, kas tiek izmantots studējošo, akadēmiskā personāla un zinātniskā personāla dienesta viesnīcu vajadzībām, kā arī par zemi zem šīm ēkām.**

**Likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 1.panta otrās daļas 16.punkts nosaka, ka ar nekustamā īpašuma nodokli neapliek ēkas vai to daļas (telpu grupas), kuras izmanto izglītības vajadzībām (neatkarīgi no ēkas piederības valstij, pašvaldībai, juridiskai vai fiziskai personai). Savukārt Ministru kabineta 2006.gada 20.jūnija noteikumu Nr.495 „Likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” normu piemērošanas kārtība” 18.punktā dots skaidrojums, ka par izglītības vajadzībām izmantotām ēkām uzskatāmas ēkas vai to daļas, kuras izmanto pirmsskolas, pamatizglītības, vidējās un augstākās izglītības iestādes izglītības funkciju nodrošināšanai.**

**Minētā likuma 5.panta trešā daļa nosaka, ka** pašvaldības var izdot saistošus noteikumus, kuros paredzēti atvieglojumi atsevišķām nekustamā īpašuma nodokļa maksātāju kategorijām līdz pat 90 procentiem no aprēķinātā nodokļa. Šādi saistoši noteikumi stājas spēkā likumā „Par pašvaldībām” noteiktajā kārtībā.

Tādējādi, salīdzinot **nekustamā īpašuma nodokļa režīmu privātajām augstskolām un koledžām salīdzinājumā ar valsts dibinātām augstākās izglītības iestādēm secinām, ka minētais nodokļa režīms nav diskriminējošs, jo tā uzlikšana minētajām augstskolām un koledžām ir vienāda.**

**Daļa studējošo, augstskolu un koledžu akadēmiskā un zinātniskā personāla dzīvo lielā attālumā no attiecīgās augstskolas vai koledžas. Lai šī studējošo, akadēmiskā personāla un zinātniskā personāla daļa varētu sekmīgi un pilnvērtīgi studēt, nodarboties ar akadēmisko darbu vai zinātnisko darbību attiecīgajā augstskolā vai koledžā, augstskolai vai koledžai ir nepieciešams šīs personas nodrošināt ar dzīves vietu, kas atrodas salīdzinoši tuvu attiecīgajai augstskolai vai koledžai, proti, nodrošinot šīm personām iespēju apmesties dienesta viesnīcās.**

**Izvērtējot iespēju neaplikt ar nekustamā īpašuma nodokli dienesta viesnīcas, kuras izmanto augstskolu un koledžu studenti un augstskolu un koledžu akadēmiskais un zinātniskais personāls, secinām, ka, tā kā dienesta viesnīcu apsaimniekošana nav augstskolu un koledžu pamatdarbība, bet ir papildus saimnieciskā darbība, savukārt nodokļu politika šobrīd ir vērsta uz paplašinātu ēku (arī dzīvojamo) un būvju aplikšanu ar nekustamā īpašuma nodokli, tad pašreizējā situācijā nav pamata atbrīvot no nekustamā īpašuma nodokļa augstskolu un koledžu dienesta viesnīcas.**

**Ņemot vērā, ka, analizējot** Ministru kabineta 2009.gada 22.decembra noteikumos Nr.1620 **„**Noteikumi par būvju klasifikāciju” noteikto ēku klasifikāciju grupās, klasēs un tipu grupās, jāsecina, ka šobrīd nepastāv klasifikācijas pazīmes, lai no kadastra informācijas sistēmām viennozīmīgi varētu identificēt augstskolu un koledžu studentu un dienesta vajadzībām izmantotās dienesta viesnīcu ēkas, jo minētajā klasifikatorā no ēku tipu grupas „Viesnīcu ēkas” (121101) ir izdalīts ēku tips „Dienesta viesnīcas” (12110102), kurā uzrāda gan izglītojamo, gan strādnieku dienesta viesnīcas. Dienesta viesnīcu klasifikācija nodokļa mērķiem, izmantojot īpašnieka identifikāciju, nebūtu atbalstāma, jo dienesta viesnīcu var arī iznomāt. Priekšlikums noteikt likumā „Par nekustamā īpašuma nodokli”, ka a**ugstskolu un koledžu dienesta viesnīcas ir ar nodokli neapliekami objekti, būs problemātiski tieši nodokļu objektu neviennozīmīgā tehniskā sadalījuma dēļ. Saskaņā ar Valsts zemes dienesta rīcībā esošajiem datiem 2010.gadā augstskolām un koledžām piederēja 50 dienesta viesnīcas vai tām pielīdzināmas ēkas ar kadastrālo vērtību 24 miljoni latu.**

**Ja pašvaldības vēlas atbalstīt augstskolas vai koledžas, samazinot nekustamā īpašuma nodokļa slogu augstskolu vai koledžu dienesta viesnīcām, un uzskata, ka šādi pasākumi veicinās augstākās izglītības attīstību, tās var izdot saistošos noteikumus un paredzēt nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu.**

**Komercsabiedrībām, kuras nodarbojas ar augstskolas un koledžas darbību, kā arī valsts dibinātajām augstskolām, kuras ir atvasinātas publiskas personas, pieder zeme, kura var tikt izmantota izglītības vajadzībām, piemēram, dažādu praktisku uzdevumu veikšanai ar lauksaimniecību saistītu augstākās izglītības programmu īstenošanas ietvaros. Tāpat zinātniskā darbība ir lielā mērā saistīta ar izglītības procesu, kas izriet no normatīvajos aktos noteiktajiem augstskolu un koledžu uzdevumiem, piemēram, uzdevumiem nodrošināt studiju un pētniecības darba nedalāmību, attīstīt zinātni (Augstskolu likuma 5.panta pirmā daļa, likumprojekta „Augstākās izglītības likums” 28.panta otrā un trešā daļa), veikt zinātnisko darbību un izdot zinātnisko rakstu krājumus un žurnālus (Zinātniskās darbības likuma 19.panta pirmā daļa). Likums „Par nekustamā īpašuma nodokli” paredz šādas zemes vienības aplikt ar nekustamā īpašuma nodokli.**

**Attiecībā uz zemi likumā „Par nekustamā īpašuma nodokli” ir noteikti tikai daži izņēmumi – zeme īpaši aizsargājamās dabas teritorijās, kurās ar likumu aizliegta saimnieciskā darbība, kapsētu zeme, reliģisko organizāciju zeme, kuru neizmanto saimnieciskajā darbībā, jaunaudžu aizņemtā zeme un zeme zem koplietošanas satiksmes ceļiem kopā ar pašu ceļu kā inženierbūvi.**

**Ja pašvaldības vēlas atbalstīt augstskolas vai koledžas, samazinot nekustamā īpašuma nodokļa slogu par zemi, kas tiek izmantota augstskolu un koledžu mācību procesā, tās līdzīgi kā iepriekš piedāvātājā variantā par dienesta viesnīcām var izdot saistošos noteikumus un paredzēt atbilstošu nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu. Saskaņā ar Valsts zemes dienesta rīcībā esošajiem datiem 2010.gadā augstskolām un koledžām piederēja 153 zemes vienības, kuru kadastrālā vērtība bija aptuveni 21,8 miljoni latu.**

Ar Ministru prezidenta 2011.gada 17.februāra rīkojumu Nr.53 „Par darba grupu” tika izveidota darba grupa, lai sagatavotu priekšlikumus par nekustamā īpašuma nodokļa piemērošanu 2012.gadā, tai skaitā izvērtējot iespējas piešķirt lielākas tiesības pašvaldībām. Minētā darba grupa no 2011.gada 24.februāra līdz 2011.gada 8.jūnijam piecās darba grupas sanāksmēs diskutēja par iespējamām izmaiņām attiecībā uz nodokļa objektiem (nodokļu objektu loku paplašināšanu) un lielāku tiesību piešķiršanu pašvaldībām noteikt nodokļa apmēru. Galvenie darba grupas secinājumi, kas ir apkopoti informatīvā ziņojuma projektā, paredz pakāpeniski dot lielākas tiesības pašvaldībām noteikt nodokļa slogu nodokļa maksātājam. **Līdz ar to uzskatām, ka šobrīd pastāvošā sistēma attiecībā uz atvieglojumu noteikšanu augstskolām un koledžām par zemi (pašvaldībām ir tiesības piešķirt nodokļa atvieglojumus) atbilst iepriekš minētajiem uzstādījumiem.**

### ****Likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” regulētie jautājumi****

**Iedzīvotāju ienākuma nodokļa režīma analīzes uzdevums ir noskaidrot, vai iedzīvotāju ienākuma nodokļa režīms ir diskriminējošs pret privātajām augstskolām salīdzinājumā ar valsts dibinātām augstākās izglītības iestādēm un izskatīt iespējas stimulēt augstākās izglītības iegūšanu, palielinot attaisnoto izdevumu limitu par izglītību un ārstniecības pakalpojumiem, jo šobrīd attaisnoto izdevumu apmērs ir zems, salīdzinot ar studiju maksas lielumu. Nepieciešams izskatīt arī iespēju ar iedzīvotāju ienākuma nodokli neaplikt darba devēju segto mācību maksu un izmaksātās stipendijas, kā arī no augstskolu un koledžu līdzekļiem (kas nav budžeta līdzekļi) izmaksātās stipendijas sekmīgi studējošajiem.**

Izglītības jomas attīstībai pašreiz spēkā esošais iedzīvotāju ienākuma nodokļa režīms ietver samērā daudzus atvieglojuma elementus.

Likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” ir paredzēts, ka visus personificējamos darba devēja izdevumus apliek ar iedzīvotāju ienākuma nodokli. Studiju maksa, ko darba devējs sedz darba ņēmēja labā, ir personificējama un uz to ir attiecināts vispārējais princips.

Attiecībā uz darbinieku apmācības izdevumiem saskaņā ar Ministru kabineta 1998.gada 31.marta noteikumu Nr.112 „Noteikumi par ienākumiem, par kuriem jāmaksā algas nodoklis” 4.4.1.apakšpunktu ar iedzīvotāju ienākuma nodokli netiek aplikti darba devēja segtie izdevumi par darbinieka apmācību, lai iegūtu, uzlabotu vai paplašinātu darbā, profesijā, amatā vai arodā nepieciešamās iemaņas un zināšanas (izņemot vispārējās izglītības iegūšanu un augstākās izglītības iegūšanu), par darbinieka profesionālās sagatavotības paaugstināšanu kursos un semināros.

Savukārt darba devēja **segtā studiju maksa, vai atmaksātā studiju kredīta pamatsumma, ja aizdevējs veicis studiju apmaksu augstskolai vai koledžai, par darbinieku, kas studē augstākās izglītības programmās, ir apliekama ar iedzīvotāju ienākuma nodokli.**

Ņemot vērā, ka ekonomiskās izaugsmes rezultātā 2004.gadā Latvijā palielinājās pieprasījums pēc darba spēka inženierzinātņu, ražošanas un būvniecības specialitātēs, bet tika konstatēts, ka studējošo īpatsvars inženierzinātnēs, ražošanā un būvniecībā, salīdzinot ar 90- to gadu beigām, ir būtiski samazinājies (piemēram, 1997./98.mācību gadā bija 20,5%, bet 2004./2005.mācību gadā 9,2%), un darba spēka pieprasījumu nevarēja apmierināt piedāvājums, 2004.gadā tika nolemts radīt iedzīvotāju ienākuma nodokļa stimulu, kas ļautu neaplikt ar iedzīvotāju ienākuma nodokli darba devēja darbinieka vietā veiktos maksājumus par augstākās izglītības iegūšanu tematiskajās grupās „Dabas zinātnes, matemātika un informācijas tehnoloģijas” vai „Inženierzinātnes, ražošana un būvniecība”. Līdz ar to Ministru kabineta 1998.gada 31.marta noteikumos Nr.112 „Noteikumi par ienākumiem, par kuriem jāmaksā algas nodoklis” tika iekļautas normas, kas paredzēja iespēju darba devējiem par laika periodā no 2004./2005. - 2008./2009.mācību gadam veiktajām vai kompensētajām mācību maksām minētajās tematiskajās studiju grupās piemērot iedzīvotāju ienākuma nodokļa atvieglojumu.

2011.gadā tika vērtēta minētā nodokļa atvieglojuma efektivitāte un konstatēts, ka atvieglojums nav devis cerēto efektu. Vērtējot Izglītības un zinātnes ministrijas interneta mājas lapā atrodamo statistisko informāciju par maksas studentu īpatsvaru minētajās tematiskajās grupās laika periodā no 2001./2002.mācību gada līdz 2009./2010.mācību gadam, ir jākonstatē, ka nav vērojams studentu īpatsvara (no kopējā maksas studentu skaita) pieaugums šajās tematiskajās grupās, tieši pretēji, laika periodā, kad bija iespējams piemērot nodokļa atlaidi, maksas studentu īpatsvars minētajās tematiskajās grupās ir krities, savukārt 2009/2010. mācību gadā, kad nodokļa atlaidi nav iespējams piemērot, minētais īpatsvars pieaudzis par 1% un sasniedz 9,57% no kopējā maksas studentu skaita. Vēl negatīvāka tendence ir vērojama tematiskajā grupā „Dabas zinātnes, matemātika un informācijas tehnoloģijas”, jo laika periodā no 2001./2002.mācību gada līdz 2008./2009.mācību gadam šīs tematiskās grupas īpatsvars ir krities no 3,96% līdz 2,23%. Šīs tematiskās grupas maksas studentu īpatsvara krituma tendence ir saglabājusies arī laika periodā, kad bija iespējams piemērot nodokļa atlaidi. Līdz ar to var secināt, ka nodokļa atlaide, kas ļauj darba devējiem, kompensējot mācību izdevumus, nepiemērot iedzīvotāju ienākuma nodokli un valsts sociālās apdrošināšanas maksājumus mācību maksai, nav sasniegusi mērķi un ar šādu nodokļu instrumentu nevar veicināt personu izvēli studēt darba tirgus vajadzībām atbilstošajā virzienā.

Juridisko personu dibinātajās augstskolās un koledžās 80% no studējošajiem studē vienā izglītības tematiskajā grupā – sociālās zinātnes, un šī attiecība pēdējo 6-8 gadu laikā praktiski nav mainījusies.

Tādēļ, nav pamata papildus vēl stimulēt ar nodokļu atvieglojumu palīdzību visu studiju programmu apgūšanu.

Pastāv divas būtiskas problēmas, kas skar iedzīvotāju ienākuma nodokļa regulējumu attiecībā uz augstākās izglītības jomu**:**

**1) atšķirīga nodokļu režīma piemērošana no budžeta izmaksātajām stipendijām un komersantu izmaksātajām stipendijām;**

**2) zems attaisnoto izdevumu limits par izglītību un ārstniecības pakalpojumiem, salīdzinot ar studiju maksas lielumu.**

**Attiecībā uz stipendijām pašlaik spēkā esošais normatīvais regulējums darbojas šādi. Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9.pants nosaka ienākumu veidus, kuri netiek aplikti ar iedzīvotāju ienākuma nodokli. Minētā panta pirmās daļas 8.punkts nosaka, ka ar iedzīvotāju ienākuma nodokli neapliek stipendijas, kas izmaksātas no budžeta, Ministru kabineta apstiprinātas biedrības vai nodibinājuma līdzekļiem vai no starptautisko izglītības vai sadarbības programmu līdzekļiem, kurās līdzdalību ir apstiprinājis Ministru kabinets.**

**Komersanti var segt studējošā studiju maksu studiju vietās, kas netiek finansētas no valsts budžeta līdzekļiem.** Pašlaik stipendijas, ko izmaksā komersanti (neatkarīgi no tā, vai tās ir privātās augstskolas vai koledžas, vai arī citi komersanti), ir apliekamas ar iedzīvotāju ienākuma nodokli.

Augstskolu likuma 52.panta pirmā un trešā daļa nosaka, ka stipendijas no budžeta līdzekļiem tiek piešķirtas studējošajiem, kas studē augstskolās un koledžās, kas tiek finansētas no valsts budžeta līdzekļiem Ministru kabineta noteiktajā kārtībā. Ministru kabineta 2006.gada 12.decembra noteikumu Nr.994 „Kārtība, kādā augstskolas un koledžas tiek finansētas no valsts budžeta līdzekļiem” stipendiju aprēķins ir ietverts II. sadaļā „Sociālā nodrošinājuma izmaksu aprēķins” un tiek izmaksātas pilna laika studiju programmai. Tādējādi šādu stipendiju izmaksas mērķis ir atbalstīt studentu finansiāli, pieņemot, ka tam nav iztikas līdzekļi studēšanas laikā (piemēram, 2004.gada 24.augusta Noteikumu Nr.740 „Noteikumi par stipendijām” 2.1punkts nosaka, ka stipendijas netiek piešķirtas Iekšlietu ministrijas sistēmas iestāžu un Ieslodzījuma vietu pārvaldes amatpersonai ar speciālo dienesta pakāpi, kuras izglītības ieguvi finansē no valsts budžeta līdzekļiem un kura izglītības ieguves laikā saņem normatīvajos aktos paredzēto dienesta atalgojumu un uzturdevas kompensāciju). Stipendijas pamatā tiek izmaksātas atkarībā no studenta sekmēm, ko var izvērtēt tikai pati augstskola vai koledža, salīdzinot studējošo sekmes. Vērtējot darba devēju mērķi izmaksāt stipendijas, tad, ja mērķis ir stimulēt darbinieka materiālo stāvokli studiju laikā, var secināt, ka pamatā iztikas līdzekļi darba ņēmējam varētu nebūt mācību atvaļinājuma laikā. Saskaņā ar Darba likuma 157.panta pirmo daļu darbiniekam, kurš, nepārtraucot darbu, mācās jebkura veida izglītības iestādē, saskaņā ar darba koplīgumu vai darba līgumu piešķir mācību atvaļinājumu ar darba algas saglabāšanu vai bez tās. Ja darbiniekam noteikta akorda alga, mācību atvaļinājumu piešķir, izmaksājot vidējo izpeļņu vai neizmaksājot to. Tātad, ja darba devējs izmaksā darba ņēmējam stipendiju mācību atvaļinājuma laikā, tā pēc ekonomiskās būtības ir uzskatāma par mācību atvaļinājuma pabalstu, un nav ekonomiska pamata darba devēja izmaksātās stipendijas darba ņēmējam neaplikt ar iedzīvotāju ienākuma nodokli. Arī gadījumā, ja stipendiju izmaksa tiek vērtēta no sekmju rezultātiem, var izdarīt secinājumu, ka tā kā pats darba devējs nevar salīdzināt sekmju rādītājus studējošo grupas ietvaros, tad pamatā darba devēja ekonomiskais izdevīgums maksāt darbiniekam stipendiju ir novirzīt darba ienākumus darbiniekam, neapliekot tos ar iedzīvotāju ienākuma nodokli.

Ja likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” tiktu noteikts, ka ar nodokli neapliek visu komersantu izmaksātās stipendijas studējošiem darba ņēmējiem, tad pastāvētu vairāki riski:

1) būtiski nodokļu optimizēšanas riski, darba algu transformējot stipendijā;

2) nodokļu atbalsta pasākums varētu nesasniegt mērķi, jo tas nav tieši saistīts ar izglītības iegūšanu rezultātu (palielinātos studentu skaits, bet būtiski nepalielinātos atestātu ieguvušo skaits);

3) nepastāvētu tieša saikne starp uzņēmuma izmaksām un ieguvumu no studenta, jo nav noteikts kritērijs par nepieciešamību uzturēt darba attiecībām ar uzņēmumu.

Vienlaicīgi ar visiem iepriekšminētajiem riskiem pastāv priekšlikums radīt darba devēja motivāciju atbalstīt darbiniekus, kuri mācās darba devējam nepieciešamu specialitāti, un radītu lielāku augstākās izglītības pieejamību atsevišķām iedzīvotāju kategorijām.

Lai izstrādātu sistēmu, ka darba devējs var stimulēt darbinieku, kurš sekmīgi mācās augstākās izglītības institūcijās, izmaksājot tam noteikta apmēra stipendiju, kuru nebūtu jāapliek ar iedzīvotāju ienākuma nodokli un valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām, tad ir jāizstrādā kārtība, kurā būtu noteikti kritēriji un ierobežojumi, lai darba devējs šo sistēmu nevarētu negodprātīgi izmantot, optimizējot darbaspēka nodokļu slogu. Jānorāda arī, ka šāda kārtība radīs jaunas administratīvās prasības darba devējam, kurš vēlēsies izmantot šo nodokļa atvieglojumu, lai stimulētu darbinieku mācīties. Tādēļ, ja darba devēji vēlas izmaksāt stipendijas, tad stipendijām, kuras neapliktu ar iedzīvotāju ienākuma nodokli, ir jābūt izmaksātām saskaņā ar Ministru kabineta noteikumiem, kuros tiktu noteikta minētā kārtība un kritēriji.

Ja ar nodokli netiks apliktas Latvijas augstskolās un koledžās studējošo personu saņemtās stipendijas, kuras atbilstu noteiktiem kritērijiem, tad no nodokļa ir jāatbrīvo arī tās stipendijas, kuras Latvijas darba devējs izmaksās darbiniekam par studijām citu Eiropas Savienības (turpmāk – ES) dalībvalstu augstskolās un koledžās.

Šobrīd Latvijā veiksmīgi darbojas Ministru kabineta apstiprināti fondi, kuri ar savu starpniecību piesaista komersantu līdzekļus un uz izcilības konkursu pamata izvēlas pretendentus stipendijām. No aplikšanas ar nodokli atbrīvo stipendijas, kas izmaksātas saskaņā ar attiecīgā fonda izstrādātu nolikumu, kurš reģistrēts Valsts ieņēmumu dienestā, kā arī stipendijas, kas izmaksātas no to programmu līdzekļiem, kuras iekļautas ar Ministru kabineta rīkojumu apstiprinātā sarakstā. Tādējādi ir noteikta stipendiju izmaksas kārtība, kura arī tiek kontrolēta.

Tā kā augstskolām un koledžām nav noteiktas sankcijas, ja līdzekļi tiek izmantoti citiem mērķiem, piemēram, līdzekļi tiek ziedoti, tad, atbrīvojot augstskolu un koledžu izmaksātās stipendijas studentiem, veidojas tāda pati situācija kā gadījumā, ja stipendijas izmaksā darba devējs. Līdz ar to, lai izstrādātu sistēmu, ka augstskolas un koledžas var izmaksāt (no citiem līdzekļiem) stipendiju, kuras nebūtu jāapliek ar iedzīvotāju ienākuma nodokli un valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām, tad ir jāizstrādā kārtība, kurā būtu noteikti kritēriji un ierobežojumi, lai šo sistēmu nevarētu negodprātīgi izmantot

Izmaksājot sekmīgākajiem studentiem stipendijas, tiks stimulēta studējošo zināšanu kvalitāte nevis studējošo kvantitāte.

Attiecībā uz attaisnoto izdevumu limitu par izglītības izdevumiem, iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķināšanai, normatīvais regulējums pašreiz darbojas šādi.

Lai veicinātu augstākās izglītības iegūšanu augstskolās un koledžās, fiziskajām personām saskaņā ar Ministru kabineta 2001.gada 31.jūlija noteikumiem Nr.336 „Noteikumi par attaisnotajiem izdevumiem par izglītību un ārstnieciskajiem pakalpojumiem” attaisnotajos izdevumos ir tiesības iekļaut maksājumus par izglītības iegūšanu, t.sk., par izglītības iegūšanu citās ES valstīs. Ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamo ienākumu var samazināt par veiktajiem ārstnieciskajiem un izglītības pakalpojumiem 150 latu apmērā gadā. Salīdzinot ar faktiskajiem maksājumiem par izglītību, šī summa ir visai neliela. Tomēr, palielinot minēto summu par desmit latiem, valsts budžets zaudē 0,43 miljonus latus gadā.

Šobrīd ir uzsāktas diskusijas par iedzīvotāju ienākuma nodokļa attaisnoto izdevumu administrēšanas izmaksu optimizēšanu. Ņemot vērā, ka attaisnotos izdevumus apliecina ar izdevumus attaisnojošiem dokumentiem, kurus pievieno iedzīvotāju gada ienākumu deklarācijai un šo deklarāciju un pievienoto dokumentu pārbaude ir laikietilpīga, tiek vērtētas iespējas informāciju par fizisko personu pašu samaksātājām mācību maksām iegūt elektroniski. Šāda priekšlikuma īstenošana būtiski samazinātu nodokļu administrācijas izmaksas saistībā ar to iedzīvotāju gada ienākumu deklarāciju apstrādi un tas varētu būt priekšnoteikums attaisnoto izdevumu apmēra izmaiņām nākotnē.

Ņemot vērā ekonomisko situāciju valstī un valsts budžeta iespējas, minēto attaisnoto izdevumu apmēru nebūs iespējams palielināt īstermiņā, bet diskusija par attaisnoto izdevumu izglītībai palielināšanu varētu tikt atsākta tuvākajā nākotnē.

### ****1.2.3.** **Likumā „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” regulētie jautājumi****

**Pastāvošā uzņēmumu ienākuma nodokļa režīma analīzes uzdevums ir noskaidrot:**

1. **vai uzņēmumu ienākuma nodokļa režīms ir diskriminējošs pret privātajām augstskolām un koledžām salīdzinājumā ar valsts dibinātām augstākās izglītības iestādēm (apstiprinošas atbildes gadījumā – arī kādos aspektos);**
2. **vai labvēlīgāka uzņēmumu ienākuma nodokļa politika**, ja ar nodokli neapliktu **augstskolu un koledžu ienākumus, varētu veicināt** augstākās izglītības attīstību**;**
3. **vai pastāv iespēja ieviest atšķirīgu, tikai augstskolām un koledžām piemērojamu uzņēmumu ienākuma nodokļa režīmu;**
4. **vai augstskolu un koledžu darbība, sniedzot maksas izglītības pakalpojumus, ir saimnieciskā darbība ar mērķi gūt peļņu.**

**Salīdzinot uzņēmumu ienākuma nodokļa režīmu, kas tiek piemērots privātajām augstskolām un koledžām un valsts dibinātajām augstskolām un koledžām, jāvērtē vairāku likumu – likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli”, Augstskolu likuma,** Likuma par budžetu un finanšu vadību un Komerclikuma **- normas to kopsakarā**.

**Augstskolu likuma 78.panta piektā daļa nosaka, ka** augstskolas un koledžas kā nodokļu maksātājas ir pielīdzināmas nodibinājumiem, un tām ir tiesības saņemt nodokļu atvieglojumus saskaņā ar spēkā esošajiem normatīvajiem aktiem. **Savukārt likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 2.panta otrās daļas 6.punkts nosaka, ka uzņēmumu ienākuma nodokli biedrības un nodibinājumi nemaksā, ja biedrības vai nodibinājuma slēpts vai atklāts mērķis nav peļņas gūšana. Atbilstoši Komerclikumam kapitālsabiedrību dibina ar pelņas gūšanas mērķi. Tādējādi kapitālsabiedrības, kuru mērķis ir pelņas gūšana, nodokļu uzlikšanas mērķiem nevar pielīdzināt nodibinājumiem, un tām nevar piemērot Augstskolu likuma 78.panta piekto daļu.**

**Likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 2.panta pirmās daļas 1.punkta „a” apakšpunkts nosaka, ka uzņēmumu ienākuma nodokli maksā iekšzemes uzņēmumi, tādējādi visiem Latvijā reģistrētiem komersantiem ir jābūt uzņēmumu ienākuma nodokļa maksātājiem.**

**Likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 2.panta otrās daļas 3.punkts nosaka, ka uzņēmumu ienākuma nodokli nemaksā no valsts budžeta finansētas institūcijas, kuru ienākumi no saimnieciskās darbības paredzēti valsts budžetā.**

Saskaņā ar Likumu par budžetu un finanšu vadību valsts dibinātas augstākās izglītības iestādes, kuras ir atvasinātas publiskas personas,ir no budžeta finansētas institūcijas, kuras nav budžeta iestādes, t.i., tās ir atvasinātas publiskas personas, kuras daļēji tiek finansētas no valsts budžeta. Savukārt minētā likuma Pārejas noteikumu 33.punkts nosaka, ka valsts dibinātās augstākās izglītības institūcijas, kuras ir atvasinātas publiskas personas, attiecībā uz zinātniskās darbības finansējumu šā likuma izpratnē no 2009.gada 1.janvāra tiek uzskatītas par no budžeta finansētām institūcijām, kuras nav budžeta iestādes.

**Attiecībā uz studiju maksu Izglītības un zinātnes ministrija norāda, ka Eiropas parlamenta un padomes 2006.gada 12.decembra direktīvas 2006/123/EK par pakalpojumiem iekšējā tirgū preambulas 34.paragrāfs, nosaka, ka studentu maksāta mācību vai reģistrācijas maksa, lai zināmā mērā segtu sistēmas darbības izdevumus, pats par sevi nav atlīdzība, un nav uzskatāma par saimniecisku darbību. Tomēr minētās direktīvas 2.panta trešā daļa atrunā, ka šo direktīvu nepiemēro nodokļu jomai**.

**Konkurences likuma 1.pants nosaka, ka konkurence ir pastāvoša vai potenciāla ekonomiskā (saimnieciskā) sacensība starp diviem vai vairākiem tirgus dalībniekiem konkrētajā tirgū (konkrētās preces tirgus, kas izvērtēts saistībā ar konkrēto ģeogrāfisko tirgu).**

**Kultūras ministrija norāda, ka Latvijas Valsts dibināto augstskolu un koledžu pastāvēšanas mērķis nav konkurēt ar izglītības pakalpojumiem Latvijas un Starptautiskajos tirgos, bet gan īstenot Valsts noteiktās izglītības politikas realizāciju valsts dotētā finansējuma ietvaros, papildus piesaistot studentus par maksu, kas nodrošina kopēju valsts augstskolu un koledžu racionālu funkcionēšanu izmantojot apjoma priekšrocības.**

**Saskaņā ar Līguma par ES darbību 107.panta pirmo daļu valsts atbalsts, kas rada vai draud radīt konkurences izkropļojumus iekšējā tirgū, ir aizliegts. Izvērtējot, vai labvēlīgākas nodokļu uzlikšanas kārtības piemērošana noteiktām pētniecības organizācijām ir uzskatāma par valsts atbalstu minētā līguma izpratnē, ir nepieciešams noskaidrot, vai attiecīgā organizācija ir uzskatāma par uzņēmumu, kas veic saimniecisko darbību attiecīgajā tirgū.**

**Šajā sakarā Eiropas** Komisijas pamatnostādņu „Kopienas nostādnes **par valsts atbalstu pētniecībai, attīstībai, un inovācijai”** (ES Oficiālais Vēstnesis, 30.12.2006., C 323, **2006/C 323/01) 3.1.1.punktā tiek skaidrots, ka: „Komisija uzskata, ka pētniecības iestāžu pamatdarbībai parasti nav saimniecisks raksturs, jo īpaši:**

**- izglītībai nolūkā panākt personāla daudzuma un kvalifikācijas pieaugumu;**

**- neatkarīgu pētījumu un attīstības (P&A) veikšanai, lai gūtu vairāk zināšanu un labāku sapratni, ieskaitot kopīgus P&A;**

**- pētījumu rezultātu izplatīšanai.**

**Bez tam Komisija uzskata, ka tehnoloģiju pārneses darbībām (licencēšana, uzlabojumi vai pētniecības organizācijas radīto zināšanu citi pārvaldības veidi) nepiemīt saimniecisks raksturs, ja tās iekšējas darbības un visus ienākumus no šīm darbībām atkārtoti iegulda pētniecības organizāciju pamatdarbībā”. Ņemot vērā minēto, šādu iestāžu pamatdarbība Līguma par ES darbību 107.panta pirmās daļas piemērošanas vajadzībām netiek uzskatīta par saimniecisko darbību.**

**Vienlaikus atzīmējam, ka saskaņā ar ES Tiesas praksi tiešo nodokļu joma ir dalībvalstu kompetencē, taču šī kompetence ir jāīsteno atbilstoši ES tiesībām** (ES Tiesas prejudiciālais nolēmums lietā C‑446/03 *Marks & Spencer* [2005] ECR I‑10837, 29.paragrāfs). Ņemot vērā, ka ES līmenī pašlaik nav harmonizēti uzņēmumu ienākuma nodokļa noteikumi (izņemot par ieturējuma nodokļu piemērošanu un sabiedrību reorganizāciju),  jautājumi par saimnieciskās darbības definīciju nodokļu uzlikšanas vajadzībām un nodokļa uzlikšanas kārtību augstskolām un koledžām ir dalībvalstu kompetencē.

Likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 1.panta devītā daļa nosaka, ka saimnieciskā darbība ir darbība, kas vērsta uz preču ražošanu, darbu izpildi, tirdzniecību, pakalpojumu sniegšanu un cita veida darbību par atlīdzību. Minētā likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” normu redakcija un mērķis konceptuāli atbilst Komerclikuma normām par komercdarbību. Tādējādi, arī sistēmiski interpretējot minētās normas, nav vērojama pretruna.

**Likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 2.panta pirmās daļas 1.punkta „b” apakšpunkts nosaka, ka uzņēmumu ienākuma nodokļa maksātāji ir no valsts budžeta finansētas institūcijas (izņemot gadījumu, ja to ienākumi no saimnieciskās darbības paredzēti valsts budžetā).**

Tādējādi likumdevējs ir paredzējis atbilstoši likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” redakcijai iespēju valsts iestādēm, saņemot maksu par sniegtajiem pakalpojumiem un uzrādot to valsts budžetā, nemaksāt uzņēmumu ienākuma nodokli. Tomēr, tā kā Izglītības un zinātnes ministrija pārstāvot augstskolu un koledžu intereses uzstāja uz regulējumu, saskaņā ar kuru augstskolu maksas pakalpojumi vairs netiek plānoti valsts budžetā, tad likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” izpratnē arī valsts augstskolu un koledžu sniegtie maksas pakalpojumi ir uzskatāmi par ieņēmumiem no saimnieciskās darbības.

**Līdz ar to valsts dibinātas augstskolas un koledžas ir tādas atvasinātas publiskas personas, kuras neatbilst likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 2.panta otrās daļas 3.punktam, tad saskaņā ar likumu „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” tām jābūt** uzņēmumu ienākuma nodokļa maksātājām.

Tomēr 2008.gada nogalē, veicot grozījumus likumā **„Par uzņēmumu ienākuma nodokli”, izskatot Ministru kabineta priekšlikumus 2.lasījumam, Kultūras ministrija un Izglītības un zinātnes ministrija ierosināja noteikt pārejas periodu valsts dibinātām augstskolām un koledžām, kuras** īsteno ES struktūrfondu finansēto projektu, **attiecībā uz uzņēmumu ienākuma nodokļa piemērošanas uzsākšanu un paredzēt, ka tas notiek ar 2013.gadu.**

**Saeima atbalstīja likuma pārejas noteikumu, kas paredz, ka v**alsts dibināta augstākās izglītības iestāde, valsts zinātniskais institūts un valsts augstskolas zinātniskais institūts, kurš līdz 2013.gadam saņem ES struktūrfondu finansējumu, piemērojot likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 2.panta otro daļu, nemaksā uzņēmumu ienākuma nodokli par saimnieciskās darbības ienākumiem līdz tā taksācijas perioda beigām, kurā beidz īstenot attiecīgo ES struktūrfondu finansēto projektu, bet ne ilgāk kā līdz 2015.gada 31.decembrim.

Minētās normas likumā tika iekļautas, jo 2009.gadā budžeta iespēju dēļ valsts dibinātām **augstskolām un koledžām** nebija iespējams nodrošināt atbilstošu valsts līdzfinansējumu ES struktūrfondu apguvei, bet šo fondu apguve ir būtiska augstākās izglītības attīstībai. 2010.gadā ES struktūrfondu līdzekļus saņēma 5 privātās augstskolas un 16 valsts augstskolas, kopā saņemot 12,7 miljonus latu.

Komerclikums paredz, ka kapitālsabiedrības ir dibinātas ar peļņas gūšanas mērķi. Savukārt likumā „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” ietverts pamatprincips - par peļņu ir jāmaksā uzņēmumu ienākuma nodoklis. Tādējādi jebkurai kapitālsabiedrībai ir jābūt uzņēmumu ienākuma nodokļa maksātājai.

Likums „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” nedala kapitālsabiedrības atkarībā no sniegto pakalpojumu veida, jo līdz ar likuma „Par bezpeļņas organizācijām” darbības izbeigšanu 2006.gada 19.maijā jebkura komercsabiedrība likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” izpratnē ir uzņēmumu ienākuma nodokļa maksātāja.

**2009.gadā valsts dibināto augstskolu un koledžu ieņēmumu struktūrā vidēji 60 procenti veidoja valsts budžeta līdzekļi, bet no studiju mācību maksas gūtie ieņēmumi bija robežās no 3 līdz 32 procentiem. Citi ieņēmumi, neskaitot mācību maksu un budžeta dotācijas, bija no 2 līdz 33 procentu robežās no kopējiem ieņēmumiem. Tikai viena augstskola 2009.gadā saņēma valsts budžeta finansējumu 6 procentu apmērā no kopējiem ieņēmumiem, bet 80 procentus guva kā mācību maksu. Valsts augstskolas un koledžas gūst arī citus ieņēmumus papildus budžeta finansējumam un mācību maksai, tomēr lielāko daļu ieņēmumu tām rada minētie divi ieņēmumu avoti.**

**Ilgtermiņā, tā kā valstī jāpastāv vienādiem konkurences apstākļiem ne tikai starp nozarēm, bet tirgū vispār, nevar kapitālsabiedrībām, kuras nodarbojas ar augstākās izglītības pakalpojumu sniegšanu, bet, kurām nav noteikti ierobežojumi nodarboties ar cita veida darbību, radīt atšķirīgu nodokļa režīmu, tās atbrīvojot no uzņēmumu ienākuma nodokļa. Lai atbalstītu kādu nozari, tā var tikt stimulēta, paredzot uzņēmumu ienākuma nodokļa atlaides vai atvieglojumus kādu mērķu īstenošanai. Nevar izslēgt risku, ka** kapitālsabiedrības izvairīsies no uzņēmumu ienākuma nodokļa nomaksas, izmantojot no nodokļa atbrīvoto kapitālsabiedrību starpniecību, jo augstskolas un koledžas komercdarbības ietvaros var papildus veikt citu – ar izglītības pakalpojumu sniegšanu nesaistītu - saimniecisku darbību.

**Attiecībā uz atšķirīgu, tikai augstskolām un koledžām piemērojamu uzņēmumu ienākuma nodokļa režīmu, kas balstās uz uzņēmumu ienākuma nodokļa uzlikšanu tikai sadalītajai peļņai, jānorāda, ka divu atšķirīgu uzņēmumu ienākuma nodokļa principu paralēla pastāvēšana vienas valsts ietvaros ir problemātiska pati par sevi.**

Nodokļa aprēķināšanas vajadzībām vienlaikus nevar pastāvēt gan uzkrāšanas princips, gan kases vai naudas plūsmas princips - reinvestētās peļņas neaplikšana ar nodokli, jo minētie principi ir savstarpēji pretrunīgi pēc būtības. Reinvestētās peļņas neaplikšana ar nodokli nozīmētu kases principa piemērošanu, tas nozīmē, ka nodokli aprēķina, pamatojoties uz naudas plūsmu, kas ļoti reti tiek praktizēts lielu investīciju gadījumā, jo rada ievērojamas naudas plūsmas svārstības, kas tieši nav saistītas ar ekonomiskās aktivitātes peļņu.

Latvijā tāpat kā lielākajā daļā Eiropas valstu gan grāmatvedības uzskaite, gan arī uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķins tiek veikts pēc uzkrāšanas principa, tas nozīmē, ka saimnieciskās darbības izdevumus attiecina uz to taksācijas periodu vai periodiem, kad gūst ar šiem izdevumiem saistītu ienākumu. Tādējādi nodokļa aprēķināšanas mērķiem izdevumi un ienākumi ir sabalansēti un tiek nodrošināts, ka ar nodokli apliekamais ienākums nav atkarīgs tikai no izmaksu veikšanas, bet ir piesaistīts arī konkrētā perioda ieņēmumiem. Uzkrāšanas principu uzņēmumu ienākuma nodokļa vajadzībām piemēro arī uzņēmumu veiktajām investīcijām, t.i., veiktās investīcijas atzīst kā saimnieciskās darbības izdevumus tad, kad tās rada faktisku labumu. Parasti tas notiek pakāpeniski, atzīstot pamatlīdzekļu nolietojumu pamatlīdzekļa darbības laikā. Tādējādi pakāpeniski atzītie izdevumi tiek segti ar saimnieciskās darbības peļņu.

Tas nozīmē, ka pēc būtības saimnieciskajā darbībā ieguldīti līdzekļi (reinvestēta peļņa) jau šobrīd tiek atzīti par saimnieciskās darbības izdevumiem (tikai to atzīšana notiek ar laika nobīdi atbilstoši ekonomiskajai darbībai un uzkrāšanas principam) un tie samazina ar nodokli apliekamo ienākumu. Tādēļ attiecībā uz jaunu uzņēmumu ienākuma nodokļa atvieglojumu radīšanu ieguldījumiem augstskolu un koledžu darbībā jānorāda, ka tieši pašreizējais uzņēmumu ienākuma nodokļa bāzes aprēķināšanas modelis (paātrinātā pamatlīdzekļu nolietojuma norakstīšanas kārtība) un zemā nodokļa likme paredz ļoti labvēlīgus noteikumus ieguldījumiem.

Minētā kārtība sākotnēji tika radīta kā īpašs investīciju stimuls, jo tā pamatlīdzekļu nolietojuma izmaksas nodokļa aprēķināšanas vajadzībām atzīst daudz ātrāk nekā pamatlīdzeklis faktiski nolietojas.

Bez tam likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 6.panta septiņpadsmitā daļa nosaka nodokļa atvieglojumu, ja peļņa dividenžu veidā netiek izņemta no komercsabiedrības, t.i., nesadalītajai peļņai šis atvieglojums tiek piemērots par domājamo kredītprocentu apmēru par dividendēs nesadalīto peļņas daļu. Domājamo kredītprocentu apmērs tiek rēķināts kā taksācijas periodā iekšzemes nefinanšu uzņēmumiem latos izsniegto kredītu gada vidējās svērtās procentu likmes un pirms­taksācijas periodu nesadalītās peļņas reizinājums. Tādējādi visām Latvijas komercsabiedrībām jau ir noteikts atvieglojums par dividendēs nesadalīto peļņu. Šī norma ir spēkā no 2009.gada un to var sākt piemērot, aprēķinot apliekamo ienākumu par 2010.gadu un turpmākajiem gadiem, ja peļņa, kas gūta, sākot ar 2009.gadu, netiek sadalīta.

**Tādējādi nav pamata ieviest atšķirīgu, tikai augstskolām un koledžām piemērojamu uzņēmumu ienākuma nodokļa režīmu, kas balstās uz uzņēmumu ienākuma nodokļa uzlikšanu tikai sadalītajai peļņai. Pašreiz spēkā esošā uzņēmumu ienākuma nodokļa atvieglojumu sistēma ar dažādiem un daudzveidīgiem nodokļa atvieglojumiem ir investīcijas stimulējoša. Reinvestētās peļņas neaplikšanu ar uzņēmumu ienākuma nodokli nevar atbalstīt arī tādēļ, ka n**o nodokļu teorijas viedokļa nodokļa atvieglojumam jābūt vērstam uz noteiktu mērķi, tas nedrīkst būt diskriminējošs un tā netiešajām izmaksām ir jābūt ievērojami mazākām par sniegto labumu. Tomēr, izvērtējot vispārēja reinvestīciju stimula ieviešanas iespējas un ar to saistīto administratīvo slogu gan komercsabiedrību, gan nodokļu administrācijas līmenī, jāsecina, ka iespējamais reinvestētās peļņas atvieglojums var nebūt efektīvs. Uzņēmumu ienākuma nodokļu atvieglojums vislielāko efektivitāti nodrošina tur, kur vispārējais nodokļa slogs ir augsts. Latvijas situācijā, kad uzņēmumu ienākuma nodokļa slogs ir salīdzinoši zems, jauns nodokļa atvieglojums konkrētai komercsabiedrībai radīs tikai nelielas nodokļa apmēra izmaiņas, bet atvieglojuma efektivitāte, ņemot vērā administratīvā sloga pieaugumu, būs zema.

Ja likumā „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” tiktu paredzēts, ka visas **augstskolas un koledžas** nemaksā nodokli no peļņas, tad pastāvētu vairāki riski:

* 1. būtisks nodokļu optimizēšanas risks - izmantot augstākās izglītības statusu, lai nemaksātu uzņēmumu ienākuma nodokli no visas saimnieciskās darbības peļņas (ar **augstskolas un koledžas** statusa iegūšanu persona var piemērot atbrīvojumu no nodokļa);
  2. komercdarbības vides kropļošana, jo būs komersanti, kas dibināti ar pelņas gūšanas mērķi, bet uzņēmumu ienākuma nodokli nemaksās;
  3. pasākums būs vērtējams kā valsts atbalsta pasākums (summējot arī valsta atbalstu, kas saņemts izmantojot citus valsts atbalsta instrumentus);
  4. nodokļu atbalsta pasākums varētu nesasniegt mērķi, jo tas nav tieši saistīts ar izglītības iegūšanas rezultātu vai kvalitāti.

Tomēr, ņemot vērā, ka koncepcijas mērķis ir rast augstāko izglītību stimulējošu modeli, ja valsts vēlas atbalstīt augstskolu un koledžu darbību, tad var tikt izskatīta iespēja ar uzņēmumu ienākuma nodokli neaplikt ienākumus, kas gūti no mācību maksas, mākslinieciskās jaunrades darbiem mācību procesa ietvaros un pētniecības darbiem, tādējādi apliekot ar uzņēmumu ienākuma nodokli citus ienākumus, kurus gūst augstskolas un koledžas. Pieņemot šādu nodokļa aplikšanas kārtību jāievēro arī valsts atbalsta ierobežojošie nosacījumi. Līdz ar to attiecībā uz pētniecības darbiem, kuru ienākumi netiek aplikti ar uzņēmumu ienākuma nodokli jābūt noteiktiem papildus kritērijiem:

1.pētījumu rezultāti tiek izplatīti mācību, publikāciju vai tehnoloģiju nodošanas veidā;

2. peļņa, kura tiek gūta no pētniecības tiek atkārtoti investēta šajā darbībā, tās rezultātu izplatīšanā vai mācībās;

3. privāto augstskolu un koledžu kapitāldaļu turētājiem, nedrīkst būt piekļuves priekšrocību attiecībā uz pētījumu kapacitāti vai tās radītajiem pētniecības rezultātiem.

Augstskolu un koledžu ienākumu, kas gūti no mācību maksas, mākslinieciskās jaunrades darbiem mācību procesa ietvaros un pētniecības darbiem, atbrīvošana no uzņēmumu ienākuma nodokļa veicinās studiju maksas saglabāšanu pašreizējā līmenī, kas tādējādi ļaus studentiem justies drošiem par savu nākotnes maksājumu apmēru un nodrošinās augstskolu un koledžu pieejamību arī turpmāk. Savukārt zinātnisko institūciju, kā arī augstskolu un koledžu ienākumu no veiktajiem pētniecības darbiem atbrīvošana no uzņēmumu ienākuma nodokļa veicinās zinātnes attīstību, kas tādējādi sekmēs visas Latvijas ekonomisko attīstību, kā arī eksportu.

# 2. Tiesību akti, kas ir saistīti ar pastāvošo augstākās izglītības iestādēm piemēroto tiešo nodokļu tiesisko regulējumu un finansēšanas kārtību

Ar koncepcijas 1.nodaļā izklāstīto problēmu risināšanu ir saistīti šādi normatīvie akti:

1. Augstskolu likums;
2. Likums par budžetu un finanšu vadību;
3. Likums „Par pašvaldībām”;
4. Likums „Par nekustamā īpašuma nodokli”;
5. Likums „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli”;
6. Likums „Par uzņēmumu ienākuma nodokli”;
7. Ministru kabineta 2006.gada 12.decembra noteikumiem Nr.994 „Kārtība, kādā augstskolas un koledžas tiek finansētas no valsts budžeta līdzekļiem”;
8. Ministru kabineta 2003.gada 3.oktobra noteikumi Nr.1127 „Noteikumi par budžeta pieprasījumu izstrādāšanas un iesniegšanas pamatprincipiem”;
9. Ministru kabineta 2003.gada 16.septembra noteikumi Nr.528 „Izglītības un zinātnes ministrijas nolikums”;
10. Ministru kabineta 2007.gada 20.marta noteikumi Nr.198 „Noteikumi par maksimāli pieļaujamā valsts budžeta izdevumu kopapjoma un maksimāli pieļaujamā valsts budžeta izdevumu kopējā apjoma katrai ministrijai un citām centrālajām valsts iestādēm noteikšanas metodiku vidējam termiņam”;
11. Ministru kabineta 2001.gada 31.jūlija noteikumi Nr.336 "Noteikumi par attaisnotajiem izdevumiem par izglītību un ārstnieciskajiem pakalpojumiem”;
12. Ministru kabineta 1998.gada 31.marta Noteikumu Nr.112 „Noteikumi par ienākumiem, par kuriem jāmaksā algas nodoklis”.

# 3. Problēmas risinājuma varianti un tiem atbilstoši problēmas risinājuma posmi

Problēmas risinājuma varianti izstrādāti, pamatojoties uz esošo **augstākās izglītības iestāžu finansēšanas kārtību un tiešo nodokļu tiesisko regulējumu**.

Koncepcijā tiek piedāvāti vairāki risinājuma varianti katram koncepcijā vērtētajiem tiešajam nodoklim.

## 3.2. Par nekustamā īpašuma nodokli

A variants. *Nemainīt spēkā esošo regulējumu* ***likumā „Par nekustamā īpašuma nodokli”.***

**Ņemot vērā to, ka pastāvošā nekustamā īpašuma nodokļa kārtība nav diskriminējoša pret privātajām augstskolām un koledžām salīdzinājumā ar valsts dibinātām augstākās izglītības iestādēm, savukārt pašvaldībām ir tiesības izdot saistošos noteikumus nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu piemērošanai, nekustamā īpašuma nodokļa piemērošana netiek mainīta.**

**B variants. *Paredzēt likumā*** *„Par nekustamā īpašuma nodokli”, ka nekustamā īpašuma nodokli nav jāmaksā par ēkām, kas tiek izmantotas studējošo, akadēmiskā personāla un zinātniskā personāla dienesta viesnīcu vajadzībām.*

*Noteikt, ka minētie grozījumi stājas spēkā ar 2014.gadu.*

**Atceļot nekustamā īpašuma nodokli ēkām, kas tiek izmantotas studējošo, akadēmiskā personāla un zinātniskā personāla dienesta viesnīcu vajadzībām, tiks radīta nevienlīdzīga situācija, salīdzinot ar profesionālās izglītības mācību iestādēm, kurām ir dienesta viesnīcas, kā arī ar fiziskajām personām, kurām nekustamā īpašuma nodoklis ir jāmaksā par dzīvojamajām ēkām.**

Realizējot šo variantu, pašvaldību budžeta ieņēmumu samazinājums varētu būt 144,7 tūkst.latu gadā.

**C variants. *Paredzēt likumā*** *„Par nekustamā īpašuma nodokli”, ka nekustamā īpašuma nodokli nav jāmaksā par ēkām, kuras tiek izmantotas zinātniskās darbības vajadzībām.*

*Noteikt, ka minētie grozījumi stājas spēkā ar 2014.gadu.*

**Atceļot nekustamā īpašuma nodokli ēkām, kas tiek izmantotas** zinātniskās darbības vajadzībām **tiks radīta nevienlīdzīga situācija attiecībā uz ēkām, kuras tiek izmantotas zinātniskās darbības vajadzībām, salīdzinot ar fiziskajām personām, kurām nekustamā īpašuma nodoklis ir jāmaksā par dzīvojamajām ēkām.**

Realizējot šo variantu, pašvaldību budžeta ieņēmumu samazinājums varētu būt 19,3 tūkst.latu gadā.

**D variants. *Paredzēt likumā*** *„Par nekustamā īpašuma nodokli”, ka nekustamā īpašuma nodokli nav jāmaksā par zemi, uz kuras atrodas ēkas, kas tiek izmantotas augstākās izglītības, zinātniskās darbības un dienesta viesnīcu vajadzībām.*

*Noteikt, ka minētie grozījumi stājas spēkā ar 2014.gadu.*

**Atceļot nekustamā īpašuma nodokli zemei,** uz kuras atrodas ēkas, kas tiek izmantotas augstākās izglītības, zinātniskās darbības un dienesta viesnīcu vajadzībām**, tiks radīta nevienlīdzīga situācija, salīdzinot ar fiziskajām personām, kurām nekustamā īpašuma nodoklis ir jāmaksā gan par dzīvojamajām ēkām, gan zemi.**

Realizējot šo variantu, pašvaldību budžeta ieņēmumu samazinājums varētu būt 335,9 tūkst.latu gadā.

## 3.2. Par iedzīvotāju ienākuma nodokli

A variants*. Nemainīt spēkā esošo regulējumu* ***likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli”.***

**Ņemot vērā to, ka pastāvošā iedzīvotāju ienākuma nodokļa kārtība nav diskriminējoša pret privātajām augstskolām un koledžām salīdzinājumā ar valsts dibinātām augstākās izglītības iestādēm, iedzīvotāju ienākuma nodokļa piemērošana netiek mainīta.**

**B variants. *Veikt grozījumus likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli”, paredzot atbrīvot no iedzīvotāju ienākuma nodokļa darba devēju segto studiju maksu vai atmaksāto studiju kredīta pamatsummu,* *ja aizdevējs veicis studiju apmaksu augstskolai vai koledžai*,  *par darbinieku, kas studē augstākās izglītības programmās.***

*Noteikt, ka minētie grozījumi stājas spēkā ar 2014.gadu*.

Ņemot vērā pastāvošo augsto bezdarba līmeni, kad bez darba ir personas ar augstāko izglītību, kā arī izvērtēto jau iepriekš pastāvošo nodokļa atvieglojumu, kas nedeva vēlamo ekonomisko efektu, nav ekonomiska pamata atbrīvot no iedzīvotāju ienākuma nodokļa darba devēju **segto studiju maksu vai atmaksāto studiju kredīta pamatsummu, ja aizdevējs veicis studiju apmaksu augstskolai vai koledžai,par darbiniekiem, kas studē augstākās izglītības programmā. Jāņem vērā, ka šajā gadījumā veidojas diskriminācija attiecībā pret personām, kuras pašas apmaksā studiju maksu un vēlas iegūt izglītību atbilstoša darba iegūšanai, jo attaisnotajos izdevumos var iekļaut tikai Ls 150,- gadā attiecībā pret personām, kurām jau ir darbs un kuras var vienoties ar darba devēju, ka daļa algas tiks noformēta studiju maksas segšanai, neapliekot ar iedzīvotāju ienākuma nodokli.**

Realizējot šādu variantu budžeta ieņēmumu samazinājums varētu būt 9,9 milj.latu gadā.

**C variants. *Veikt grozījumus likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli”, paredzot atbrīvot no iedzīvotāju ienākuma nodokļa darba devēju, augstskolās un koledžās sekmīgi studējošajiem darbiniekiem, izmaksātās stipendijas, kā arī augstskolu un koledžu izmaksātās stipendijas sekmīgi studējošajiem. Minēto stipendiju izmaksa tiks veikta saskaņā ar Ministru kabineta noteikumiem.***

*Noteikt, ka minētie grozījumi stājas spēkā ar 2014.gada 1.janvāri.*

Atbrīvojot darba devēju, augstskolu vai koledžu studējošajiem izmaksātās stipendijas no iedzīvotāju ienākuma nodokļa ir nepieciešams izstrādāt Ministru kabineta noteikumus, kas noteiktu kritērijus un nosacījumus maksājumiem, lai tos varētu klasificēt par stipendijām, tādējādi nodrošinot stipendijas piešķiršanas procesa caurskatāmību. Papildus tam nepieciešams noteikt arī šādu stipendiju maksimālo apmēru. Minētā kārtība nepieciešama, lai atlīdzība par veikto darbu vai arī mācību atvaļinājuma nauda, kā arī citi ar studijām nesaistīti maksājumi netiktu transformēta par stipendiju un šī stipendija nebūtu kā kompensācija par mācību maksu, jo darba ņēmējs maksājumus par mācībām ir tiesīgs iekļaut attaisnotajos izdevumos. Izmaksājot sekmīgākajiem studentiem stipendijas, tiks stimulēta studējošo zināšanu kvalitāte nevis studējošo kvantitāte.

Realizējot šādu variantu, budžeta ieņēmumu samazinājums varētu būt 3,1 milj.latu gadā, pieņemot, ka izmaksātās stipendijas nepārsniegs 700 latu gadā vienam studējošajam.

**D variants. *Veikt grozījumus likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli”, paredzot atbrīvot no iedzīvotāju ienākuma nodokļa augstskolu un koledžu izmaksātās stipendijas,*** *kas izmaksātas saskaņā ar augstskolas un koledžas izstrādātu nolikumu, kurš reģistrēts Valsts ieņēmumu dienestā.*

*Noteikt, ka minētie grozījumi stājas spēkā ar 2014.gadu.*

Atbrīvojot augstskolu vai koledžu izmaksātās stipendijas no iedzīvotāju ienākuma nodokļa augstskolām un koledžām ir nepieciešams izstrādāt attiecīgu nolikumu, kas noteiktu kritērijus un nosacījumus maksājumiem, lai tos varētu klasificēt par stipendijām. Papildus tam nosakot arī šādu stipendiju maksimālo apmēru. Minētā kārtība nepieciešama, lai atlīdzība par veikto darbu netiktu transformēta par stipendiju.

Realizējot šādu variantu, budžeta ieņēmumu samazinājums varētu būt 96,7 tūkst.latu gadā.

**E variants. *Veikt grozījumus Ministru kabineta 2001.gada 31.jūlija noteikumos Nr.336 „****Noteikumi par attaisnotajiem izdevumiem par izglītību un ārstnieciskajiem pakalpojumiem”,*  ***palielinot attaisnoto izdevumu normu no Ls 150 uz Ls 300 izglītības un veselības izdevumiem.***

*Noteikt, ka minētie grozījumi stājas spēkā ar 2014.gadu.*

**Attaisnoto izdevumu norma – Ls 150, salīdzinot ar faktiskajām mācību maksām, ir ievērojami zemāka, līdz ar to minētās summas palielināšana ir pamatota. Tomēr attaisnoto izdevumu norma ir attiecināma ne tikai uz izglītības izdevumiem, bet arī uz medicīnas izdevumiem, un, palielinot šo normu, tiks radīts būtisks budžeta ieņēmumu samazinājums, t.i., 1,8 miljoni latu gadā.**

## 3.3. Par uzņēmumu ienākuma nodokli

A variants. *Nemainīt spēkā esošo regulējumu* ***likumā „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” uz likumā noteikto pāreja periodu līdz 2013.gadam.***

**Sākot ar 2009.gadu, pastāvošais uzņēmumu ienākuma nodokļa režīms īslaicīgi (līdz 2013.gadam) tikai uz pārejas periodu paredz atšķirīgu pieeju valsts dibinātām augstākās izglītības iestādēm, kuras** īsteno ES struktūrfondu finansēto projektu**. Pēc 2013.gada, beidzot darboties pārejas noteikumu normai, minētā neatbilstība tiks novērsta.. Tā kā budžeta finansējums tiek piešķirts noteiktu izdevumu segšanai, tad valsts augstskolas un koledžas, sākot ar 2013.gadu, uzņēmumu ienākuma nodokli maksās no pašu gūtajiem ienākumiem.**

B variants. *Veikt grozījumus likumā „Par uzņēmumu ienākuma nodokli”, paredzot, ka privātpersonu dibinātās augstskolas un koledžas uzņēmumu ienākuma nodokli maksā tikai par izdevumiem, kas nav veikti augstskolas un koledžas darbības nodrošināšanai, kā arī par peļņas daļu, kas tiek sadalīta dividendēs.*

*Noteikt, ka minētie grozījumi stājas spēkā ar 2014.gadu.*

**Ilgtermiņā, tā kā valstī jāpastāv vienādiem konkurences apstākļiem ne tikai starp nozarēm, bet tirgū vispār, nevar kapitālsabiedrībām, kuras nodarbojas ar augstākās izglītības pakalpojumu sniegšanu, bet kurām nav noteikti ierobežojumi nodarboties ar cita veida darbību, radīt atšķirīgu nodokļa režīmu, tās atbrīvojot no uzņēmumu ienākuma nodokļa. Šāds atšķirīgs nodokļa režīms var radīt precedentu arī citās darbības nozarēs strādājošajiem komersantiem prasīt atšķirīgu nodokļa režīmu, piemēram, komersantiem, kas sniedz medicīnas pakalpojumus, vai kultūras jomai. Nevar izslēgt risku, ka** kapitālsabiedrības izvairīsies no uzņēmumu ienākuma nodokļa nomaksas, izmantojot no nodokļa atbrīvoto kapitālsabiedrību starpniecību, jo augstskolām un koledžām nav ierobežojumu attiecībā uz līdzekļu izlietošanu un iespēju līdzekļus izlietot ar saimniecisko darbību nesaistītiem mērķiem. Papildus tam augstskolas un koledžas komercdarbības ietvaros var papildus veikt citu ar izglītības pakalpojumu sniegšanu nesaistītu saimniecisku darbību, kas rada izkropļotas konkurences draudus.

Realizējot šādu variantu, budžeta ieņēmumu samazinājums varētu būt 1,1 milj.latu gadā.

C variants. *Veikt grozījumus likumā „Par uzņēmumu ienākuma nodokli”, paredzot, ka ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamajā ienākumā netiek iekļauti augstskolu un koledžu ieņēmumi, kas gūti kā samaksa par jebkāda veida apmācību un par veiktajiem pētniecības darbiem, ieskaitot minētajiem mērķiem piešķirtos valsts budžeta līdzekļus (tai skaitā valsts budžeta transfertus). Savukārt papildus minētajam ar nodokli apliekamajā ienākumā netiek ietverti ieņēmumi, ko gūst augstskolas publiski izpildīto un izstādīto (izstādes, koncerti utml.) darbu veidā, kas organizēti studiju procesā mākslinieciskās jaunrades darbības ietvaros. Vienlaikus veikt likumā „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” grozījumus, paredzot, ka augstskolu un koledžu ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamais ienākums tiek palielināts par izdevumiem, kas ir saistīti ar minēto ienākumu gūšanu, tādējādi izslēdzot no apliekamā ienākuma gan ieņēmumus, gan izdevumus, kas saistīti ar augstskolu un koledžu veiktajiem jebkāda veida apmācības un pētniecības darbiem. Lai ievērotu vienlīdzību starp augstākās izglītības iestādēm un zinātniskajām institūcijām, ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamajā ienākumā netiek iekļauti arī zinātnisko institūciju ienākumi, kas gūti kā samaksa par veiktajiem pētniecības darbiem.*

*Noteikt, ka minētie grozījumi stājas spēkā ar 2014.gadu.*

Veicot šādus grozījumus, augstskolām un koledžām būs nepieciešams nodalīt ieņēmumus, kas gūti no mācību maksas, jaunrades darbības un pētniecības darbiem, kā arī ar šiem ieņēmumiem saistītos izdevumus no ieņēmumiem, kas gūti no citas darbības. Tomēr, ņemot vērā, ka šāda uzskaites nodalīšana ir nepieciešama arī gadījumos, kad augstskolas un koledžas saņem ES struktūrfondu līdzekļus, tad minētā prasība šīm augstskolām neradīs papildus slogu.

Attiecībā uz pētniecības darbiem, kuru ienākumi netiek aplikti ar uzņēmumu ienākuma nodokli jābūt noteiktiem papildus kritērijiem:

1.pētījumu rezultāti tiek izplatīti mācību, publikāciju vai tehnoloģiju nodošanas veidā;

2. peļņa, kura tiek gūta no pētniecības tiek atkārtoti investēta šajā darbībā, tās rezultātu izplatīšanā vai mācībās;

3. privāto augstskolu un koledžu kapitāldaļu turētājiem, nedrīkst būt piekļuves priekšrocību attiecībā uz pētījumu kapacitāti vai tās radītajiem pētniecības rezultātiem.

Realizējot šādu variantu budžeta ieņēmumu samazinājums varētu būt 4 milj.latu gadā.

**Ievērojot minēto,** attiecībā uz **augstskolām un koledžām** piemēroto tiešo nodokļu tiesisko regulējumu un finansēšanas kārtību, **p**iemērotākie izmaiņu risinājumi ir sekojoši:

1. nekustamā īpašuma nodokļa risinājuma A variants;
2. iedzīvotāju ienākuma nodokļa risinājuma C variants;
3. uzņēmumu ienākuma nodokļa risinājuma C variants.

Ministrs A.Vilks

20.03.2012.

8248

S.Mačivka67095630, [sandra.macivka@fm.gov.lv](mailto:igors.belovs@fm.gov.lv)