(Ministru kabineta

2011.gada\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

rīkojums Nr. \_\_)

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

Saturs

[Ievads 3](#_Toc287009522)

[1. Problēmas formulējums un detalizēts izklāsts 3](#_Toc287009523)

[1.1. Pastāvošā augstākās izglītības institūciju finansēšanas kārtība 4](#_Toc287009524)

[1.2. Pastāvošo augstākās izglītības institūciju tiešo nodokļu tiesiskais regulējums 7](#_Toc287009525)

[1.2.1. Likumā „Par nekustamā īpašuma nodokli” regulētie jautājumi 7](#_Toc287009526)

[1.2.2. Likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” regulētie jautājumi 9](#_Toc287009527)

[1.2.3. Likumā „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” regulētie jautājumi 10](#_Toc287009528)

[2. Tiesību akti, kas ir saistīti ar pastāvošo augstākās izglītības institūcijām piemēroto tiešo nodokļu tiesisko regulējumu un finansēšanas kārtību 15](#_Toc287009529)

[3. Problēmas risinājuma varianti un tiem atbilstoši problēmas risinājuma posmi 15](#_Toc287009530)

# 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, kas 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

**Kopš 1995.gada 1.decembra spēkā ir Augstskolu likums, bet Saeimā 2008.gada 16.oktobrī 1.lasījumā ir atbalstīts likumprojekts „Augstākās izglītības likums”.**

 **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. Līdzīgu uzdevumu augstākās izglītības institūcijām nosaka arī likumprojekts „Augstākās izglītības likums”, kura saskaņā ar 28.panta otro daļu augstākās izglītības institūcijas nodrošina studiju un pētniecības darba nedalāmību, attīsta zinātni, veido kultūrvidi, kā arī sekmē studējošo personības harmonisku attīstību.**

**No minētajām tiesību normām izriet, ka augstskolas 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 (turpmāk – augstākās izglītības institūcijas) varētu kvalitatīvi un efektīvi īstenot Augstskolu likumā noteiktos uzdevumus, valstij ir jānodrošina atbilstoša vide, kurā augstākās izglītības institūcijas 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 augstākās izglītības institūcijas;
2. privāto tiesību subjekti – komercsabiedrības, vai nodibinājumi.

Valsts dibinātas augstākās izglītības institūcijas valsts deleģēto darbību nodrošināšanai saņem finansējumu no valsts.

Privāto tiesību subjekti – kapitālsabiedrības sniedz pakalpojumus un saņem tirgus situācijai atbilstošu atlīdzību no pakalpojuma saņēmēja. Savukārt attiecībā uz nodibinājumiem, tā kā Biedrību un nodibinājuma likuma 2.panta pirmo daļu biedrība ir brīvprātīga personu apvienība, kas nodibināta, lai sasniegtu statūtos noteikto mērķi, kam nav pelņas gūšanas rakstura, tad privāto augstskolu darbība nodibinājuma veidā ir ierobežota.

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. Augstākās izglītības institūciju, kuras ir atvasinātas publiskas personas, dibinātājs ir valsts. Ņemot vērā pašreizējo Latvijas Republikas ekonomisko situāciju, valsts nespēj pilnībā nodrošināt valsts dibinātās augstākās izglītības institūcijas ar visu nepieciešamo finansējumu. Līdz ar to augstākās izglītības institūcijām ir nepieciešams iegūt papildu ienākumus, lai attīstītu to konkurētspēju starptautiskā līmenī, kā arī, lai piesaistītu profesionālākos mācībspēkus, uzlabotu studiju kvalitāti. Galvenais papildu ienākums, kas tiek ieskaitīts augstākās izglītības institūcijas budžetā, ir studiju maksas.

## ****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, bet tās budžeta izpildi kontrolē revīzijas komisija. 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. Augstskolas 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 augstskolām neatspoguļot 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 tad valsts dibinātas augstskolas par maksas studiju programmām var saņemt ieņēmumus no studējošo maksājumiem.

Izglītības un zinātnes ministrija, citas ministrijas un valsts institūcijas 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 institūcija 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.

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 augstākās izglītības institūciju darbības nodrošināšanai, t.sk. lemt par augstskolām piešķirto valsts budžeta līdzekļu izlietojumu atbilstoši nozares prioritātēm.

Saskaņā ar Likumu 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) 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.

## ****Pastāvošo augstākās izglītības institūciju tiešo nodokļu tiesiskais regulējums****

**Uz Latvijas augstākās izglītības institūcijām 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 salīdzinājuma ar valsts dibinātām augstākās izglītības iestādēm;**

**2) vai pastāv iespēja ieviest atšķirīgu, tikai augstskolām piemērojamu nekustamā īpašuma nodokļa režīmu par zemi, kuru izmanto studējošo apmācībai un ēkām, kuras izmanto dienesta viesnīcām.**

**Daļa studējošo, augstākās izglītības institūciju akadēmiskā un zinātniskā personāla dzīvo lielā attālumā no attiecīgās augstākās izglītības institūcijas. Lai šī studējošo, akadēmiskā personāla un zinātniskā personāla daļa varētu sekmīgi un pilnvērtīgi studēt, nodarboties ar akadēmisko darbu vai zinātnisko darbību attiecīgajā augstākās izglītības institūcijā, augstākās izglītības institūcijai ir nepieciešams šīs personas nodrošināt ar dzīves vietu, kas atrodas salīdzinoši tuvu attiecīgajai augstākās izglītības institūcijai, proti, nodrošinot šīm personām iespēju apmesties dienesta viesnīcās.**

**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.**

**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.

**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.**

**Izvērtējot iespēju neaplikt ar nekustamā īpašuma nodokli dienesta viesnīcas, kuras izmanto augstskolu studenti secinām, ka, tā kā dienesta viesnīcu apsaimniekošana nav augstskolu pamatdarbība, bet ir papildus saimnieciskā darbība, savukārt fiskālā politika ir vērsta uz ēku (arī dzīvojamo) un būvju aplikšanu ar nekustamā īpašuma nodokli, tad nav pamata atbrīvot dienesta viesnīcas augstskolu vajadzībām no nekustamā īpašuma nodokļa. Ja pašvaldības vēlas atbalstīt augstskolas, samazinot nekustamā īpašuma nodokļa slogu augstskolu dienesta viesnīcām, tās var izdot saistošos noteikumus un paredzēt nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu.**

**Komercsabiedrībām, kuras nodarbojas ar augstskolas darbību, pieder zeme, kura var tikt izmantota izglītības vajadzībām, piemēram, dažādu praktisku uzdevumu veikšanai dažādu ar lauksaimniecību saistītu augstākās izglītības programmu īstenošanas ietvaros. Tāpat zinātniskā darbība ir lielā mērā saistīta ar izglītības procesu, kas izriet no normatīvajos aktos noteiktajiem augstākās izglītības institūciju 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). Likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” neparedz šādas zemes vienības neaplikt ar nekustamā īpašuma nodokli. Jāņem vērā, ka lauksaimniecības zemes kadastra vērtība ir ievērojami zemāka par apbūves zemi. Līdz ar to par lauksaimniecības zemi tiek maksāts zemāks nekustamā īpašuma nodoklis.**

**Attiecībā uz zemi minētajā likumā 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, samazinot nekustamā īpašuma nodokļa slogu par zemi, kas tiek izmantota augstskolu mācību procesā, tās līdzīgi kā iepriekš piedāvātājā variantā par dienesta viesnīcām var izdot saistošos noteikumus un paredzēt atbilstošu nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu.**

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

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.

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

1. **atšķirīga nodokļu režīma piemērošana no valsts 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.**

**Komersantiem nav aizliegts segt studējošā studiju maksu studiju vietās, kas netiek finansētas no valsts budžeta līdzekļiem, bez tam likumprojekta „Augstākās izglītības likums” 92.panta otrā daļa nosaka, ka augstākās izglītības institūcijām un komersantiem ir tiesības izmaksāt stipendijas no līdzekļiem, kas nav valsts budžeta līdzekļi.** Tomēr pašlaik stipendijas, ko izmaksā komersanti (neatkarīgi no tā, vai tās ir privātās augstskolas vai citi komersanti) ir apliekamas ar nodokli.

Likumprojektā „Augstākās izglītības likums”, kas šobrīd Saeimā ir izskatīts 1.lasījumā, ir paredzēts izstrādāt Ministru kabineta noteikumus, kas noteiks kritērijus, kādos gadījumos ar iedzīvotāju ienākuma nodokli netiks apliktas arī komersantu izmaksātas stipendijas. Līdz ar to minētais jautājums šajā koncepcijā izskatīts netiks. Tomēr, ņemot vērā šobrīd augsto bezdarba līmeni, un to, ka bez darba ir ievērojams skaits personu ar augstāko izglītību, uzskatām, ka valstij nav pamata samazināt valsts budžeta ieņēmumus, veicot pasākumus, lai atbrīvotu no iedzīvotāju ienākuma nodokļa ieturēšanas visus darba devēja veiktos mācību maksājumus par darbinieka mācībām augstākajā izglītības iestādē.

Attiecībā uz limitu izglītības izdevumu iekļaušanai attaisnotajos izdevumos normatīvais regulējums pašreiz darbojas šādi.

Lai veicinātu augstākās izglītības iegūšanu fiziskajām personām izglītošanos augstskolās 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 Eiropas Savienības (turpmāk – 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.

Ņemot vērā ekonomisko situāciju valstī un valsts budžeta iespējas, minēto attaisnoto izdevumu apmēru nebūs iespējams palielināt īstermiņā, bet diskusija par attaisnoto izdevumu apmēru 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 salīdzinājuma ar valsts dibinātām augstākās izglītības iestādēm (apstiprinošas atbildes gadījumā – arī kādos aspektos);**
2. **vai pastāv iespēja ieviest atšķirīgu, tikai augstskolām piemērojamu uzņēmumu ienākuma nodokļa režīmu.**

**Salīdzinot uzņēmumu ienākuma nodokļa režīmu, kas tiek piemērots privātajām augstskolām un valsts dibinātajām augstskolām, 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 likumdošanas 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 institūcijas, 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.

**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 tās ienākumi no saimnieciskās darbības paredzēti valsts budžetā).**

**Tā kā valsts dibinātas augstākās izglītības institūcijas ir tādas atvasinātas publiskas personas, kuras neatbilst likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 2.panta otrās daļas 3.punktam, saskaņā ar likuma „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 augstākās izglītības institūcijām, 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 institūcija, 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 augstākās izglītības institūcijām 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 augstākās izglītības institūciju ieņēmumu struktūrā vidēji 60 procenti veidoja valsts budžeta līdzekļi, bet no studiju mācību maksas gūtie ieņēmumiem 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 gūst arī citus ieņēmumus papildus budžeta finansējumam un mācību maksai, tomēr lielāko daļu ieņēmumu tām rada minētie divi ieņēmumu avoti.**

**Tādējādi izvērtējot, vai uzņēmumu ienākuma nodokļa režīms ir diskriminējošs pret privātajām augstskolām salīdzinājuma ar valsts dibinātām augstākās izglītības iestādēm, var nonākt pie šādiem secinājumiem.**

1. **Likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 2.panta normas neparedz valsts dibinātām augstākās izglītības institūcijām labvēlīgāku uzņēmumu ienākuma nodokļa režīmu attiecībā uz ieņēmumiem no saimnieciskās darbības (t.sk. ieņēmumiem no maksas studijām), jo paredz, ka arī valsts dibinātas augstskolas, kuras nesaņem** ES struktūrfondu finansējumu**, ir uzņēmumu ienākuma nodokļa maksātājas. 2010.gadā visas valsts augstskolas ir saņēmušas** ES struktūrfondu finansējumu.
2. **Ņemot vērā, ka pēc 2013.gada arī tās valsts augstskolas, kuras saņem** ES struktūrfondu finansējumu**, beidzot darboties likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” pārejas noteikumu 80.punkta normai, būs uzņēmumu ienākuma nodokļa maksātājas, (atvieglotais nodokļa režīms ir terminēts),** kopumā uzņēmumu ienākuma nodokļa režīms nav uzskatāms par diskriminējošu un nav iemesla, lai atbrīvotu no uzņēmumu ienākuma nodokļa nomaksas visas šajā nozarē darbojošās juridiskās personas.**Savukārt minēto normu priekšlaicīga atcelšanu varētu radīt tiesiskās paļāvības principa pārkāpšanu.**
3. Lai pārejas periodā līdz 2013.gadam veidotos vienādi konkurences apstākļi, varētu tikt izskatīta iespēja arī privātajām augstskolām, kuras saņem ES struktūrfondu finansējumu, iespēju piemērot uzņēmumu ienākuma nodokļa atlaidi attiecībā uz pašu finansējuma daļu, kas nepieciešams, lai realizētu ES struktūrfondu finansēto projektu.
4. **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 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 izvairīties no uzņēmumu ienākuma nodokļa nomaksas, izmantojot no nodokļa atbrīvoto kapitālsabiedrību starpniecību, jo augstskolas komercdarbības ietvaros var papildus veikt citu – ar izglītības pakalpojumu sniegšanu nesaistītu - saimniecisku darbību.

**Attiecībā uz atšķirīgu, tikai augstskolām piemērojamu uzņēmumu ienākuma nodokļa režīmu, kas balstās uz uzņēmumu ienākuma nodokļa uzlikšanu tikai sadalītajai peļņai (t.s. „Igaunijas modelis”, kas ar nodokli neapliek nesadalīto peļņu), jānorāda, ka divu atšķirīgu uzņēmumu ienākuma nodokļa principu paralēla pastāvēšana vienas valsts ietvaros ir problemātiska pati par sevi.**

Nodokļa aprēķinam vienlaikus nevar pastāvēt gan uzkrāšanas princips, gan kases vai naudas plūsmas princips - reinvestētās peļņas neaplikšana ar nodokli, jo minētie principi ir savstarpēji pretrunīgi. 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 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 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.

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

Koncepcijā tiek piedāvāti vairāki risinājuma varianti.

**I. 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 salīdzinājuma 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 nodoklis nav jāmaksā par ēkām, kas tiek izmantotas studējošo, akadēmiskā personāla un zinātniskā personāla dienesta viesnīcu vajadzībām.***

**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 un koledžām, kurām ir dienesta viesnīcas, kā arī ar fiziskajām personām, kurām nekustamā īpašuma nodoklis ir jāmaksā par dzīvojamajām ēkām.**

**C variants. *Paredzēt likumā „Par nekustamā īpašuma nodokli”, ka nekustamā īpašuma nodoklis nav jāmaksā par tādu zemi, kas tiek izmantota dažādu praktisku uzdevumu veikšanai dažādu ar lauksaimniecību saistītu augstākās izglītības programmu īstenošanas ietvaros.***

**Ņemot vērā, ka lauksaimniecības zemei tiek noteikta ievērojami zemāka kadastrālā vērtība, salīdzinot ar zemi, uz kuras atrodas augstskolu ēkas, tad jau šobrīd aprēķinātais nekustamā īpašuma nodoklis ir salīdzinoši zemāks. Savukārt, ja no nekustamā īpašuma nodokļa par zemi, kas tiek izmantota dažādu praktisku uzdevumu veikšanai dažādu ar lauksaimniecību saistītu augstākās izglītības programmu īstenošanas ietvaros tiks atbrīvotas augstskolas, tad tiks diskriminētas citas mācību iestādes, kas savā mācību procesā izmanto lauksaimniecības zemi.**

**II. 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 salīdzinājuma ar valsts dibinātām augstākās izglītības iestādēm, iedzīvotāju ienākuma nodokļa piemērošana netiek mainīta.**

**B variants*. 2014.gadā izskatīt jautājumu par veicamajiem grozījumiem palielināt attaisnoto izdevumu normas izglītības un veselības izdevumiem.***

 **Ņemot vērā, ka attaisnoto izdevumu norma - Ls150, salīdzinot ar faktiskajām mācību maksām, ir ievērojami zemāka, un to, ka attaisnoto izdevumu summas palielināšana rada būtisku budžeta ieņēmumu samazināšanos, 2014.gadā izskatīt iespēju palielināt attaisnoto izdevumu normu izglītībai un ārstnieciskajiem pakalpojumiem.**

1. **Par uzņēmumu ienākuma nodokli**

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

**Likums „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” neparedz valsts dibinātām augstākās izglītības institūcijām labvēlīgāku uzņēmumu ienākuma nodokļa režīmu attiecībā uz ieņēmumiem no maksas studijām, jo paredz, ka arī valsts dibinātas augstskolas, ja tās nepiemēro pārejas noteikumus, ir uzņēmumu ienākuma nodokļa maksātājas. Sākot ar 2009.gadu, pastāvošais uzņēmumu ienākuma nodokļa režīms īslaicīgi (līdz 2013.gadam) tikai uz pārejas periodu paredz atšķirīgu pieeju valsts dibinātām augstākās izglītības institūcijām, kuras** īsteno ES struktūrfondu finansēto projektu**. Pēc 2013.gada, beidzot darboties pārejas noteikumu normai, minētā neatbilstība tiks novērsta, līdz ar to kopumā uzņēmumu ienākuma nodokļa režīms nav uzskatāms par diskriminējošu. Tā kā budžeta finansējums tiek piešķirts noteiktu izdevumu segšanai, tad valsts augstskolas, sākot ar 2013.gadu, uzņēmumu ienākuma nodokli maksās no pašu gūtajiem ienākumiem.**

B variants*. Veikt grozījumus likumā „Par uzņēmumu ienākuma nodokli”, paredzot, ka ar 2012.gadu tās privātās augstskolas,* ***kuras*** *īsteno ES struktūrfondu finansēto projektu,* piemēro *uzņēmumu ienākuma nodokļa atlaidi 85% apmērā no pašu finansējuma daļas, kas nepieciešama, lai realizētu ES struktūrfondu finansēto projektu.*

Radīt privātajām augstskolām pietuvināti līdzvērtīgu uzņēmumu ienākuma nodokļa stimulu. Privātām augstskolām, **kuras uz pārejas periodu (līdz 2013.gadam)** īsteno ES struktūrfondu finansēto projektu, piemērot uzņēmumu ienākuma nodokļa atlaidi 85% apmērā no pašu finansējuma daļas, kas nepieciešams, lai realizētu ES struktūrfondu finansēto projektu. Šāds risinājums nodrošinās privātajām augstskolām līdzvērtīgu situāciju ar valsts augstskolām, vienlaicīgi nepārkāpjot tiesiskās paļāvības principu, attiecībā uz likumā noteikto pārejas periodu, kuru valsts augstskolām nebūtu pareizi samazināt. Realizējot šādu variantu budžeta ieņēmumu samazinājums varētu būt 2012.gadā – 35 tūkst.latu un 2013.gadā – 35 tūkst.latu.

C variants*. Veikt grozījumus likumā „Par uzņēmumu ienākuma nodokli”, attiecinot uz privāto tiesību subjektiem – komercsabiedrībām* ***tādus pašus nosacījumus kā uz valsts dibinātām augstākās izglītības institūcijām****, kuras saņems ES struktūrfondu finansējumu****. Tādējādi*** *privātās augstākās izglītības institūcijas, kuras līdz 2013.gadam saņems ES struktūrfondu finansējumu, maksā uzņēmumu ienākuma nodokli tikai no ienākumiem, kas nav saistīti ar izglītības pakalpojumu sniegšanu un izdevumiem, kas nav saistīti ar saimniecisko darbību. Savukārt no aprēķinātajām dividendēm to saņēmēji attiecīgi maksā uzņēmumu ienākuma nodokli vai iedzīvotāju ienākuma nodokli.*

Veikt grozījumus likumā „Par uzņēmumu ienākuma nodokli”, paredzot, ka privāto tiesību subjekti – komercsabiedrības, kuras līdz 2013.gadam saņem ES struktūrfondu finansējumu, nemaksā uzņēmumu ienākuma nodokli par saimnieciskās darbības ienākumiem, kas saistīti ar izglītības pakalpojumu sniegšanu, un, ja tiek veikta peļņas sadale (aprēķinātās dividendes), tad dividenžu saņēmējs maksā attiecīgi uzņēmumu ienākuma nodokli vai iedzīvotāju ienākuma nodokli. Ja privātā augstskola veiks ar saimniecisko darbību nesaistītus izdevumus, ar uzņēmumu ienākuma nodokli aplikt šos izdevumus.

Savukārt attiecībā uz valsts **dibinātām augstākās izglītības institūcijām atstāt nemainīgu likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” pārejas noteikumu normu, kas paredz**, ka valsts dibinātas augstākās izglītības institūcijas, kuras saņem ES struktūrfondu finansējumu, nav uzņēmumu ienākuma nodokļa maksātājas pārejas periodā līdz tā taksācijas perioda beigām, kurā beidz īstenot attiecīgo ES struktūrfondu finansēto projektu, bet ne ilgāk kā līdz 2015.gada 31.decembrim.

2009.gadā darbojās 14 privātās augstskolas, kas dibinātas kā kapitālsabiedrības, un 2 augstskolas, kas dibinātas kā nodibinājumi. No privātajām augstskolām, kas ir kapitālsabiedrības, piecas augstskolas saņem ES struktūrfondu finansējumu. Privāto augstskolu - kapitālsabiedrību, ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamais ienākums 2008.gadā bija 4 miljoni latu un 2009.gadā - 4,3 miljoni latu. Savukārt privāto augstskolu - kapitālsabiedrību piesaistītais ES struktūrfondu finansējums kopā 2009.gadā bija 129,8 tūkst.latu, 2010.gadā – 245,6 tūkst.latu.

Īstenojot C risinājumu budžeta ieņēmumu samazinājums varētu būt 0,6 miljoni latu gadā. Jāņem vērā, ka ES struktūrfondu finansējums, kuru saņem privātās augstskolas, vidēji ir 2 līdz 6 % (izņemot vienu augstskolu) no attiecīgās augstskolas ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamā ienākuma. Tātad privātajās augstskolās ES struktūrfondu finansējums ir niecīga daļa no pamatdarbības ieņēmumiem.

D variants. *Veikt grozījumus likumā „Par uzņēmumu ienākuma nodokli”, paredzot, ka arī tās valsts dibinātas augstākās izglītības institūcijas,* ***kuras*** *īsteno Eiropas Savienības struktūrfondu finansēto projektu,* *sākot jau ar 2012.gadu maksā uzņēmumu ienākuma nodokli par to ienākumu daļu, kas saņemta par augstskolas sniegtajiem maksas pakalpojumiem.*

2009. un 2010.gadā 16 valsts dibinātas augstākās izglītības institūcijas ir saņēmušas ES struktūrfondu finansējumu, par kopējo summu 2009.gadā – 3,6 milj. latu. un 2010.gadā – 12,4 milj.latu. ES struktūrfondu finansējumu 2010.gadā ir saņēmušas tikai 5 privātās augstskolas, par kopējo summu 245,6 tūkst. latu. Mainot uzņēmumu ienākuma nodokļa režīmu un apliekot ar nodokli to ienākumu daļu, kas saņemta par augstskolas sniegtajiem maksas pakalpojumiem, valsts dibinātām augstskolām varētu tikt radīts risks ES struktūrfondu finansējuma sekmīgai apgūšanai. Papildus tam, tā kā uzņēmumu ienākuma nodokļa īpaša kārtība attiecībā uz valsts augstskolām ir tikai uz pārejas periodu, tad, saīsinot šo periodu, tiktu pārkāpts tiesiskās paļāvības princips.

 **Lai novērstu uzņēmumu ienākuma nodokļa diskrimināciju, p**iemērotākie risinājumi attiecībā uz pastāvošo augstākās izglītības institūcijām piemērotā tiešo nodokļu tiesiskā regulējuma un finansēšanas kārtības izmaiņām ir sekojoši:

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

Tomēr, ņemot vērā 2009.gada 13.janvāra Ministru kabineta sēdē (protokollēmums Nr.3 47.§ 4.punkts) pieņemto lēmumu par to, ka turpmāk jaunas iniciatīvas var plānot pēc principa, ka jaunu politiku ieviešana tiek īstenota tikai, ja vienlaicīgi ir paredzēts atteikties no kādas iepriekšējās aktivitātes un tiek pārdalīts finansējums, uzņēmumu ienākuma nodokļa risinājuma B variantu nevar atbalstīt, jo tam ir fiskālā ietekme, bet pārdale no citiem budžetiem nav iespējama.

**Tādējādi p**iemērotākie risinājumi attiecībā uz pastāvošo augstākās izglītības institūcijām piemērotā tiešo nodokļu tiesiskā regulējuma un finansēšanas kārtības izmaiņām ir sekojoši:

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

Finanšu ministrs A.Vilks

2011.09.03. 9:05

5701

S.Mačivka67095493, sandra.macivka@fm.gov.lv