

Autoratlīdzība un tās aplikšana ar nodokļiem

No Latvijas nodokļu politikas vienkārša pašreiz autoratlīdzības ir optimālākais fizisko personu ienākuma veids. Līdz ar to vērojama masveida tendence maksāt un saņemt autoru atlīdzības, un nereti autoratlīdzību līgumi tiek noslēgti par tādiem darbiem, kuri pēc ekonomiskās būtības nav uzskatāmi par autortiesību objektu. Kas ir autoratlīdzība un par ko to drīkst izmaksāt?

Autora un autora darba jēdzienu būtību noteic Autortiesību likums. Atbilstoši 1. pantam autors ir fiziska persona, kuras radošās darbības rezultātā radīts konkrēts darbs literatūras, zinātnes vai mākslas jomā neatkarīgi no radītā darba izpausmes veida, formas un vērtības. Savukārt 4. pants noteic, ka autortiesību objekti var būt šādi autoru darbi:

- 1) literārie darbi (grāmatas, brošūras, runas, datorprogrammas, lekcijas, aicinājumi, ziņojumi, sprediķi un citi līdzīgu veidu darbi);
- 2) dramatiskie un muzikāli dramatiskie darbi, scenāriji, audiovizuālu darbu literārie projekti;
- 3) horeogrāfiskie darbi un pantomīmas;
- 4) muzikālie darbi ar tekstu vai bez tā;
- 5) audiovizuālie darbi;
- 6) zīmējumi, glezniecības, tēlniecības un grafikas darbi un citi mākslas darbi;
- 7) lietišķās mākslas darbi, dekorācijas un scenogrāfijas darbi;
- 8) dizaina darbi;
- 9) fotogrāfiskie darbi un darbi, kas izpildīti fotogrāfijai līdzīgā veidā;
- 10) celtnu, būvju, arhitektūras darbu skices, meti, projekti un celtnu un būvju risinājumi, citi arhitektūras darinājumi, pilsētībūvniecības darbi un dārzu un parku projekti un risinājumi, kā arī pilnīgi vai daļēji uzceltas būves un realizētie pilsētībūvniecības vai ainavu objekti;
- 11) ģeogrāfiskās kartes, plāni, skices, plastiskie darbi, kas attiecas uz ģeogrāfiju, topogrāfiju un citām zinātnēm;
- 12) citi autoru darbi.

Pirms noslēdzam autoratlīdzības līgumu, jāpārlicinās, vai līguma objekts atbilst Autortiesību likumā definētajiem autoru darbu jēdzieniem.



IEVA LIEPIŅA,
SIA Ievas Liepiņas birojs valdes locekle, zvērināta revidente, sertificēta nodokļu konsultante

Autortiesību likuma 5. pants noteic, ka, neaizskarot oriģināldarbu, autoru tiesības autoratlīdzības objekti var būt arī atvasinātie autoru darbi, t.i., 1) tulkojumi un apdares, pārstrādāti darbi, anotācijas, referāti, kopsavil-

kumi, apskati, muzikāli aranžējumi, ekranizācijas un dramatisējumi un tamlīdzīgi darbi;

- 2) darbu krājumi (enciklopēdijas, antoloģijas, atlanti un tamlīdzīgi darbu krājumi), kā arī datu bāzes un citi salikti darbi, kas materiālu atlases vai izkārtējuma ziņā ir jaunrades rezultāts.

No tā varam secināt, ka, pirms noslēdzam autoratlīdzības līgumu, jāpārlicinās, vai līguma objekts atbilst Autortiesību likumā definētajiem autoru darbu jēdzieniem. Piemēram, sabiedrība noslēdz autoratlīdzības līgumu, kurā paredzēts, ka fiziska persona nokrāsos sabiedrībai piederošas ēkas fasādi vai sporta sacensībās veiks tiesneša pienākumus. Pēc ekonomiskās būtības šādi līgumi uzskatāmi par uzņēmuma līgumiem, jo veicamais darbs nav autortiesību objekts. Attiecīgi izmaksājamā summa ir aplikama gan ar iedzīvotāju ienākuma nodokli, gan ar valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām.

Autoratlīdzību aplikšanu ar nodokļiem noteic:

- likums «Par valsts sociālo apdrošināšanu»;
- likums «Par iedzīvotāju ienākuma nodokli»;
- LR Ministru kabineta 2006. gada 26. septembra noteikumi Nr. 793 «Likuma «Par iedzīvotāju ienākuma nodokli» normu piemērošanas kārtība»;
- LR Ministru kabineta 2008. gada 2. decembra noteikumi Nr. 992 «Noteikumi par valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu objekta minimālo apmēru un tā noteikšanas kārtību pašnodarbinātajam».

Atbilstoši likuma «Par valsts sociālo apdrošināšanu» 6. panta 13. daļai fiziska persona autoratlīdzības saņēmēja (izņemot autortiesību mantinieku un citu autortiesību pārņēmēju), kuras pastāvīgā dzīvesvieta ir Latvijas Republika un kura ir sasniegusi vecumu, kas dod tiesības saņemt valsts vecuma pensiju, vai ir I vai II grupas invalīds, nav obligāti sociāli apdrošināmā persona.

PIEMĒRS

Juris Zīle nekur nestrādā un 2009. gada 3. janvārī sasniegta pensionēšanās vecumu, bet nolēma no Latvijas valsts pensiju nepieprasīt. 2009. gada aprīlī Juris ar SIA Skaļais kalns noslēdz autoratlīdzības līgumu par fotografēšanas reklāmas plakātam. Tā kā Juris ir sasniegjis pensijas vecumu, aprēķinātā autoratlīdzība nav aplikama ar valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām.

Savukārt likuma «Par valsts sociālo apdrošināšanu» 6. panta 14 daļa noteic,



LATVIJAS REPUBLIKAS FINANŠU MINISTRIJA

SMILŠU IELĀ 1, RĪGĀ, LV-1919, TĀLRUNIS (371) 7095405. FAKSS (371) 7095503
E-pasts: pasts@fm.gov.lv; www.fm.gov.lv

RĪGĀ

28.02.2008. Nr. 5-1-05/73P

Uz 14.02.2008. Nr.b/n

Par informācijas sniegšanu

Finanšu ministrija ir izskatījusi Jūsu e-pasta vēstuli un sniedz viedokli par Jūsu vēstulē uzdoto jautājumu. Vēršam Jūsu uzmanību uz to, ka Finanšu ministrijas atbilde ir vērtējama tikai kā viedoklis par Jūsu e-pasta vēstulē uzdotajiem jautājumiem.

Pamatojoties uz likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” (turpmāk – likums) 8.panta trešās daļas 8.punktu, pie pārējiem fiziskās personas ienākumiem, par kuriem ir jāmaksā iedzīvotāju ienākuma nodokli, tiek pieskaitīti ienākumi no intelektuālā īpašuma un tiesībām uz to (autoratlīdzība, izpildītājatlīdzība; zinātnes, literatūras un mākslas darbu, atklājumu, izgudrojumu un rūpniecisko paraugu autoru un viņu mantinieku honorāri), kā arī no tiesībām izmantot tiesības uz intelektuālo īpašumu.

Likuma 17.panta desmitās daļas 1.punkts paredz, ka ienākuma izmaksātājs ietur nodokli ienākuma izmaksas vietā no ienākuma par autoratlīdzību (honorāru), arī atlīdzību par autora pārdotajiem lietišķās un dekoratīvās mākslas darbiem un tautas daiļamatniecības izstrādājumiem.

Saskaņā ar Ministru kabineta 2006.gada 26.septembra noteikumu Nr.793 „Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” normu piemērošanas kārtība” 75.punktu fiziskā persona, kurai no izmaksātās autoratlīdzības (honorāra) summas taksācijas gada laikā nodoklis aprēķināts un ieturēts atbilstoši šo noteikumu 74.punktam, var iesniegt gada ienākumu deklarāciju, ja tās faktiskie ar zinātnes, literatūras un mākslas darbu, atklājumu, izgudrojumu un rūpniecisko paraugu radīšanu, izdošanu, izpildīšanu vai citādu izmantošanu saistītie izdevumi, kas apliecināti ar attaisnojuma dokumentiem, pārsniedz šo noteikumu 73.punktā minētās izdevumu normas. Papildus tam, minēto noteikumu 160.punkts nosaka, ka likuma 20.panta ceturta daļa, kas nosaka, ka saimnieciskās darbības veicējam ir jāiesniedz gada ienākumu deklarācija, neattiecas uz fizisko personu, no kuras profesionālās darbības ienākuma – autoratlīdzības (honorāra) – taksācijas gada laikā nodoklis ienākuma izmaksas vietā ir ieturēts pilnā apmērā.

Ņemot vērā minēto, ja persona, ārpus darba tiesiskajām attiecībām, saņem autoratlīdzību, tad ir uzskatāms, ka persona veic saimniecisku darbību. Savukārt, ņemot vērā, ka ienākumi, kas gūti no šīs darbības tiek aplikti ar iedzīvotāju

ka personai, kura ir darbaņēmējs un vienlaikus saņem arī autoratlīdzību (autortiesību un blakustiesību atlīdzību), ir tiesības izvēlēties:

- vai nu no autoratlīdzības (autortiesību un blakustiesību atlīdzības) ienākuma neveikt sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas,
- vai no autoratlīdzības (autortiesību un blakustiesību atlīdzības) ienākuma veikt sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas atbilstoši pašnodarbinātajiem noteiktajai likmei un kārtībai.

Un šādu izvēli persona var veikt tikai vienu reizi ceturksnī līdz termiņam, kas pašnodarbinātajam noteikts valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu veikšanai.

PIEMĒRS

Gatis Siliņš nekur nestrādā un 2009. gada 5. februārī ir noslēdzis autoratlīdzības līgumu ar SIA Lācis par datorprogrammas radīšanu, summa Ls 500. Šādā gadījumā Gatis uzskatāms par obligāti sociāli apdrošināmu personu un viņam pastāvīgi jāveic obligātās iemaksas atbilstoši pašnodarbinātajiem noteiktajai likmei, t.i., 2009. gadā 30,48% par to pārskata ceturksnī, kurā vismaz vienu mēnesi autoratlīdzību ienākumi sasnieguši vienu divpadsmito daļu no Ministru kabineta noteiktā obligāto iemaksu objekta minimālā apmēra pašnodarbinātajam (2009. gada Ls 180), kā arī jāiesniedz ziņojums par pašnodarbinātā valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām pārskata ceturksnī atbilstoši LR Ministru kabineta 2000. gada 14. novembra noteikumu Nr. 397 «Noteikumi par valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu veicēju reģistrāciju un ziņojumiem par valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām un iedzīvotāju ienākuma nodokli» 5. pielikumam. SIA Lācis aprēķina Gatim izmaksājāmās summas apmēru: $500 - [(500 - \text{attaisnoto izdevumu norma } 15\% \text{ no Ls } 500) \times 15\%] = 500 - 63,75 = \text{Ls } 436,25$

Gatim Valsts ieņēmumu dienestā jāiesniedz ziņojums par pašnodarbinātā valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām 2009. gada 1. ceturksnī un jāveic sociālās apdrošināšanas obligātais maksājums 30,48% apmērā vismaz no Ls 180. Un jāņem vērā, ka turpmāk 2009. gadā no tā mēneša, kad pašnodarbinātā gada ienākumi sasniedz Ministru kabineta noteikto obligāto iemaksu objekta gada minimālo apmēru, t.i., Ls 2160 obligātās iemaksas jāveic par visiem turpmākajiem mēnešiem, vismaz no Ls 180, līdz 2009. gada beigām vai līdz darba līguma noslēgšanas brīdim ar tiem mēnešiem, kuros autoratlīdzību ienākumi netiks gūti vai kuros tie būs mazāki par Ls 180.

2009. gada maijā Gatis Siliņš noslēdz darba līgumu ar SIA Zaķis un saņem autoratlīdzību no SIA Lācis. Līdz ar darba līguma noslēgšanu Gatis kļūst par darbaņēmēju un turpmāk drīkst izvēlēties no autoratlīdzības ienākuma valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas neveikt.

2

ienākuma nodokli izmaksas brīdī atskaitot izdevumus, kas saistīti ar šī darba radīšanu pēc noteikumu 73.punktā noteiktajām normām, uzskatām, ka autoratlīdzības saņēmējs var neregistrēt savu darbību Valsts ieņēmumu dienesta teritoriālajā iestādē. Tādējādi, no izmaksājāmās autoratlīdzības, pamatojoties uz likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 17.panta desmitās daļas 1.punktu, nodoklis jāietur izmaksas brīdī, piemērojot iedzīvotāju ienākuma nodokļa likmi 15% apmērā, kura piemērojama ar 2008.gada 1.janvāri.

Valsts sekretāres vietā –
valsts sekretāres vietnieks

Stājoties spēkā izmaiņām likuma «Par iedzīvotāju ienākuma nodokli» 15. pantā ieviesta jauna 2.¹ daļa un, sākot ar taksācijas gadu, kas sākas 2008. gada 1. janvārī, no izmaksājamās autoratlīdzības jāietur iedzīvotāju ienākuma nodoklis 15% apmērā (līdz 2007. gada 31. decembrim 25%).

17. panta 10. daļa noteic, ka autoratlīdzība (honorārs), arī atlīdzība par autora pārdotajiem lietišķās un dekoratīvās mākslas darbiem un tautas daiļamatniecības izstrādājumiem ir viens no fizisko personu ienākumu veidiem, kuriem ienākuma izmaksātājs ietur nodokli ienākuma izmaksas vietā un iemaksā to budžetā ne vēlāk kā ienākuma izmaksas mēnesim sekojošā mēneša piektajā datumā.

PIEMĒRS

2009. gada 3. februārī Veltai Skujai tiek izmaksāta autoratlīdzība avansā, t.i., pirms pasūtītā autora darba pabeigšanas un nodošanas pasūtītājam. Iedzīvotāju ienākuma nodoklis jāietur izmaksas brīdī un jāiemaksā budžetā ne vēlāk kā līdz 2009. gada 5. martam.

Likuma «Par iedzīvotāju ienākuma nodokli» 10. panta 1. daļas 4. punkts noteic, ka, aprēķinot no autoratlīdzības ieturamo iedzīvotāju ienākuma nodokli, drīkst piemērot attaisnoto izdevumu normas atbilstoši LR Ministru kabineta 2006. gada 26. septembra noteikumu Nr. 793 «Likuma «Par iedzīvotāju ienākuma nodokli» normu piemērošanas kārtība» 73. punktā norādītajām likmēm, kuras nav jāpamato ar attaisnojuma dokumentiem, t.i.,

40% apmērā no autoratlīdzības (honorāra) summas:

1. par mūzikas darbu (operas, baleti, operetes, mūzika citiem skatuves darbiem, kamerdarbi, simfoniskie, vokāli simfoniskie un kora darbi, darbi pūtēju orķestrim) radīšanu un publicēšanu;
2. par skulptūru, monumentāli dekoratīvās glezniecības, dekoratīvi lietišķās un noformētās mākslas, stāzglezniecības, teātra dekorāciju mākslas un dažādas tehnikas grafikas darbu radīšanu;

30% apmērā no autoratlīdzības (honorāra) summas:

1. par māksliniecisku grafiku un foto darbu radīšanu iespiešanai un izstādēm, kā arī datorgrafiku un video darbu radīšanu;

2. par atklājumu, izgudrojumu un rūpniecības paraugu radīšanu (no honorāra par to izmantošanu pirmajos divos gados);

25% apmērā no autoratlīdzības (honorāra) summas – par citiem mūzikas darbiem;

20% apmērā no autoratlīdzības (honorāra) summas:

1. par arhitektūras projektu radīšanu;
2. par dizaina projektu radīšanu;

15% apmērā no autoratlīdzības (honorāra) summas par citu – šajā punktā neminētu – darbu radīšanu.

Sk. iepriekš Gatim Siliņam izmaksājamās autoratlīdzības summas aprēķinu.

Ja tomēr autora faktiskie ar darbu radīšanu saistītie izdevumi pārsniedz 73. punktā noteiktās normas un tie ir apliecināti ar attaisnojuma dokumentiem, persona drīkst iesniegt gada ienākumu deklarāciju un veikt no autoratlīdzību summas avansā ieturētā ienākumu nodokļa pārrēķinu.

Tomēr vēl os vērst uzmanību uz to, ka iepriekš aprakstītās autoru attaisnoto izdevumu normas atbilstoši LR Ministru kabineta 2006. gada 26. septembra noteikumu Nr. 793 «Likuma «Par iedzīvotāju ienākuma nodokli» normu piemērošanas kārtība» 76. punktam piemēro, ja darbs, par kuru saņemta autoratlīdzība (honorārs), nav radīts, izdots, izpildīts vai citādi izmantots darba attiecību ietvaros, kas izriet no darba līguma, vai darba devējs autoratlīdzības (honorāra) saņēmējam nav

Aprēķinot no autoratlīdzības ieturamo iedzīvotāju ienākuma nodokli, drīkst piemērot attaisnotos izdevumus.

atbildzinājis kādu no likuma 10. panta pirmās daļas 4. punktā minētajiem maksātāja izdevumiem.

PIEMĒRS

Līga Rozīte ir SIA Vējiņš biroja administratore. SIA Vējiņš ar Līgu noslēdzis autoratlīdzības līgumu par sabiedrības reklāmas bukleta tulkošanu angļu valodā. Tā kā Līga ir uzņēmuma darbiniece, iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķināšanas vajadzībām autoru attaisnoto izdevumu normas nav piemērojamas un iedzīvotāju ienākuma nodoklis jāaprēķina no visas autoratlīdzības līguma summas.

Plānojot slēgt autoratlīdzību līgumus, būtu jāpārdomā vēl divi būtiski jautājumi:

vai autoratlīdzības saņēmēju varētu uzskatīt par atkarīgu no ienākuma izmaksātāja?

Kopš 2008. gada 1. janvāra ir stājies spēkā likuma «Par iedzīvotāju ienākuma nodokli» 8. panta 2.² daļa, kas noteic:

«Uzskata, ka fiziskā persona (maksātājs) gūst ienākumu, par kuru jāmaksā algas nodoklis, ja tiek konstatēta vismaz viena no šādām pazīmēm:

- 1) maksātāja ekonomiskā atkarība no personas, kurai tas sniedz pakalpojumus;
- 2) finansiālā riska neuzņemšanās peļņu nenesoša darba izpildes vai zaudētu debitoru parādu gadījumā;
- 3) maksātāja integrācija uzņēmumā, kuram viņš sniedz savus pakalpojumus. Integrācija uzņēmumā šā panta izpratnē ir darba vai atpūtas vietas esamība, pienākums ievērot uzņēmuma iekšējās kārtības noteikumus un citas līdzīgas pazīmes;
- 4) maksātāja faktisko brīvdienu un atvaļinājumu esamība un to ņemšanas kārtības saistība ar uzņēmuma iekšējo darba kārtību vai citu uzņēmumā nodarbināto fizisko personu darba grafiku;
- 5) maksātāja darbība notiek citas personas vadībā vai kontrolē, maksātājam nav iespējas piesaistīt darbu izpildē savu personālu vai izmantot apakšuzņēmējus;
- 6) maksātājs nav pamatlīdzekļu, materiālu un citu saimnieciskajā darbībā izmantoto aktīvu īpašnieks (šis kritērijs neattiecas uz personīgo autotransportu vai atsevišķiem personīgajiem instrumentiem, kas izmantoti darba uzdevumu izpildei).»

Ja šāda atkarība tiek konstatēta, autoratlīdzības veidā saņemtais ienākums apliekams ar algas nodokli 23% apmērā un valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām.

Jāatzīst, ka šis 8. panta papildinājums praktiski ir sarežģīti piemērojams un jēdzieni plaši un nepārprotami skaidrojami.

vai, izmaksājot autoratlīdzību darbiniekiem, tā varētu tikt pielīdzināta algotajā darbā gūtajam ienākumam?

PIEMĒRS

Sabiedrība savam grāmatvedim izmaksā autoratlīdzību par grāmatvedības politikas izstrādi. Šajā gadījumā autoratlīdzība aprēķināta par darbu, kas ietilpst grāmatveža tiešajos darba pienākumos. Līdz ar to grāmatveža autoratlīdzība apliekama ar algas nodokli 23% apmērā un valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām. ■