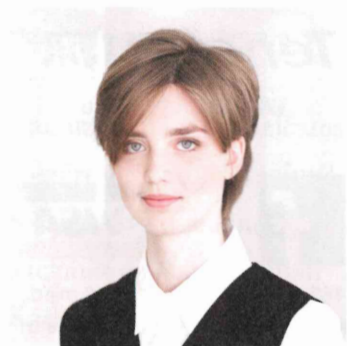


KĀDS LĪGUMS JĀSLĒDZ AR VALDES LOCEKLI?



TOMS ŠULMANIS,
ZAB "COBALT" partneris,
zvērīnāts advokāts



GABRIELA ŠANTARE,
ZAB "COBALT" jurista palīdzē

Kādu līgumu slēgt ar valdes locekli? Kādus nodokļus maksāt no viņa ienākumiem? Un kā vispār "apieties" ar valdes locekli?

Praksē nereti rodas jautājums par tiesisko attiecību starp komercsabiedrību un tās valdes locekli noformēšanu, kā arī citas neskaidrības saistībā ar personas iecelšanu un nodarbināšanu SIA vai AS valdes locekļa vai valdes priekšsēdētāja amatā (tostarp arī par izmaksājamo atlīdzību un piemērojamiem nodokļiem). Šie jautājumi regulēti vairāku likumu kopumā – Komerclikumā (KL), Civillikumā (CL) un nodokļu likumos.

Praksē ar valdes locekļiem slēdz dažādus līgumus: uzņēmuma, vadības, pakalpojuma, darba, pilnvarojuma līgumu utt. Taču ne visi līgumi, noformējot attiecības ar valdes locekli, ir vienlīdz ieteicami.

VAI DARBA LĪGUMS IR PIEMĒROTĀKAIS VARIANTS?

Tā kā tiesisko attiecību noformēšana ar valdes locekli ir specifisks komercietisību jautājums, likumdevējs izvēlējās to regulēt tikai KL ietvaros. Darba likumā (DL) šobrīd nav norāžu par valdes locekļiem.

Tomēr DL nav aizliegts slēgt darba līgumu ar valdes locekli. Izvēloties slēgt darba līgumu, jāievēro KL normas (221.-224.pants par SIA valdi un 301.-311.pants par AS valdi). Tādēļ darba līgumā obligāti jābūt, piemēram, punktam, kurā noteikts, ka līgums noslēgts uz valdes locekļa pilnvaru laiku vai līdz brīdim, kad pieņem lēmumu atsaukt valdes locekli no amata.

Ja faktiski noslēgts darba līgums, taču tas nosaukts citādi, piemēram, par uzņēmuma vai vadības līgumu, ir iespējami riski. Saskaņā ar Latvijas Republikas Augstā-

kās tiesas (AT) praksi tieši prasītājam ("darbiniekam", "izpildītājam") jāpierāda, ka viņš nav vēlējis noslēgt uzņēmuma līgumu (AT 2017.gada 10.marta spriedums lietā SKC-658/2017). Proti, lai konstatētu, ka pušu starpā patiesībā ir darba tiesiskās attiecības (nevis attiecības uz uzņēmuma līguma pamata), prasītājam jāspēj pierādīt, ka viņš nav vēlējis noslēgt uzņēmuma līgumu, taču kādu iekšēju vai ārēju apstākļu ietekmē rīkojies pretēji savai gribai. Izvērtējot attiecību raksturu, tiesa ņem vērā arī personas amatu.

Līdz ar to, ja, pamatojoties uz uzņēmuma līgumu, nodarbina komercsabiedrības valdes locekli, viņš nevar nezināt, kāda ir atšķirība starp uzņēmuma un darba līgumu, un uz viņu nevar attiecināt "sociāli vājākas" personas statusu (kā parastā darba attiecību gadījumā). Vienlaikus, lai gan pierādīšanas standarts prasītājam ir samērā augsts, minētās AT atziņas spriedumā lietā SKC-658/2017 neļauj pilnībā izslēgt risku, ka tiesa, izvērtējot līgumu un tā raksturu pēc būtības, tomēr varētu secināt, ka starp komercsabiedrību un valdes locekli noslēgts tieši darba līgums.

Kopumā secināms, ka jābūt īpašiem apstākļiem, kas pamato izvēli slēgt ar valdes locekli darba līgumu, jo valdes locekļi tomēr ir sabiedrības vadītāji, kurš pats nosaka darba kārtību, tādēļ nav iespējams konstatēt darba devēja un darbinieka pakļautības elementu, kas ir viens no noteicošajiem faktoriem darba tiesisko attiecību konstatēšanai.

PIEMĒROTĀKAIS – PILNVAROJUMA LĪGUMS

Tiesiskās attiecības ar valdes locekli ieteicams noformēt nevis ar kādu no

iepriekš minētajiem līgumiem, bet gan ar pilnvarojuma līgumu. Tas visvairāk atbilst valdes locekļa un SIA vai AS tiesisko attiecību raksturam atbilstoši CL un KL. CL paredzēti pilnvarojuma līguma nosacījumi, savukārt KL noteikta valdes pilnvarošā kārtība. Pilnvarojuma līgums ļauj izvairīties no diskusijām par vairākām darba tiesisko attiecību iezīmēm, piemēram, virsstundu darbu, kompensāciju par neizmantoto atvaļinājumu utt.

No pilnvarojuma līguma izrietošās tiesiskās attiecības regulētas CL 2289.-2317.pantā. Ar pilnvarojuma līgumu pilnvarnieks uzņemas izpildīt komercsabiedrībai noteiktu uzdevumu, kuru pilnvarotājs apņemas atzīt par sev saistošu. Arī ar valdes locekli noslēgtā pilnvarojuma līguma priekšmets izriet no CL, taču, ņemot vērā, ka šīs attiecības reglamentētas arī speciālās tiesību normās (KL), atbilstošāks līguma priekšmeta formulējums ir, piemēram, šāds: "Sabiedrība pilnvaro [valdes locekli] veikt Sabiedrības vadību un pārstāvēt Sabiedrību attiecībās ar trešajām personām likumā, Sabiedrības statūtos, dalībnieku sapulces un padomes (ja tāda ir) lēmumos noteiktās kompetences robežās."

Viens no pilnvarojuma līguma izbeigšanās pamatiem atbilstoši CL ir pilnvarojuma laika notecējums, kas jāskata kontekstā ar KL normām par valdes locekļa pilnvaru termiņu. Proti, pilnvarojuma līgums ar valdes locekli jāslēdz uz valdes locekļa pilnvaru termiņu (ja tāds noteikts statūtos), papildus paredzot, ka līgums izbeidzas arī tad, ja dalībnieku sapulce vai padome pieņem lēmumu atsaukt valdes locekli no amata.

Jānorāda, ka KL nav paredzēts obligāts pienākums slēgt rakstisku līgumu ar valdes locekli. Rakstiska līguma neesamības gadījumā ir pamats uzskatīt, ka pilnvarojuma tiesiskās attiecības nodibinātas uz likuma pamata.

20,5 tūkstoši

SIA 2018.gadā darbojās bez valdes.

Avots: "Lursoft"

VALDES LOCEKĻA ATLĪDZĪBA UN MAKSĀJAMIE NODOKĻI

No KL normām izriet, ka komercsabiedrības dalībnieku sapulces (SIA) vai padomes (AS) kompetence ir noteikt jautājumus, kas saistīti ar valdes atlīdzību. Atbilstoši KL 221.panta 8.daļai valdes loceklim ir tiesības uz atlīdzību, kas atbilst viņa pienākumiem un sabiedrības finansiālajam stāvoklim. Atlīdzības apmēru nosaka ar padomes lēmumu, bet, ja sabiedrībai nav padomes, – ar dalībnieku lēmumu. Vienlaikus no šīs tiesību normas izriet, ka, ņemot vērā sabiedrības finansiālo stāvokli un valdes locekļa pienākumu apjomu, dalībnieki vai padome valdes loceklim atlīdzību var arī nenoteikt.

JA VALDES LOCEKLIM NAV NOTEIKTA ATLĪDZĪBA

Atbilstoši likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" (likums par IIN) 3.panta 1.daļai ar iedzīvotāju ienākuma nodokli (IIN) apliek personas apliekamos ienākumus. Līdz ar to, ja persona nav guvusi ienākumus, viņai nav pienākuma maksāt nodokli par konkrēto periodu.

Ja valdes loceklim nav noteikta atlīdzība, neizpildās arī neviens no likuma "Par valsts sociālo apdrošināšanu" (likums par VSA) 1.panta 2.punktā noteiktajiem darba ņēmēja kritērijiem, tādēļ nav pienākuma veikt valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas (VSAOI).

VALDES LOCEKĻA DOMĀJAMĀIS IENĀKUMS

Iedzīvotāju ienākuma nodoklis

Atbilstoši likuma par IIN 8.panta 2.°daļai valdes locekļa nodokļa maksāšanai paredzēts domājamais jeb nosacītais ienākumu

15%

uzņēmuma valdes locekļu pasaulē ir sievietes.

28%

sieviešu Latvijā ir augstākā un vidējā līmeņa vadītājas.

Avots: "Deloitte"

apmērs. Uzskata, ka valdes loceklis guvis ar algas nodokli apliekamu ienākumu, kas atbilst minimālās mēneša darba algas apmēram, ja izpildīti divi priekšnoteikumi:

- kapitālsabiedrībā nav bijis neviena darbinieka vai valdes locekļa, kas gūst atlīdzību, kura nav mazāka par minimālo mēneša darba algu (šobrīd tā ir 430 eiro);
- attiecīgā taksācijas gada mēneša apgrozījums ir lielāks par piecu minimālo mēneša algu apmēru, kas šobrīd ir 2150 eiro.

Turklāt atbilstoši Ministru kabineta noteikumiem Nr.899 "Likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" normu piemērošanas kārtība", piemērojot likuma par IIN 8.panta 2.⁹daļu, kapitālsabiedrībās, kurās neviens darbinieks vai valdes loceklis nesaņem algota darba ienākumus vismaz minimālās mēneša darba algas apmērā, bet konkrētajā mēnesī apgrozījums ir vismaz piecu minimālo mēneša darba algu apmērā, jāmaksā algas nodoklis par katru valdes locekli no objekta, kas ir vismaz minimālās algas apmērā.

Jāņem vērā, ka, piemērojot likuma par IIN 8.panta 2.⁹daļu, kapitālsabiedrības apgrozījums ir ieņēmumi no kapitālsabiedrības pamatdarbības, produkcijas pārdošanas un pakalpojumu sniegšanas, no tiem atskaitot tirdzniecības u.c. piešķirtās atlaides, kā arī pievienotās vērtības nodokli u.c. nodokļus, kas tieši saistīti ar pārdošanu.

Jānorāda, ka likuma par IIN 8.panta 2.⁹punkts nav piemērojams:

- pat ja valdes loceklis atbilst visiem pantā noteiktajiem kritērijiem, bet kā valdes loceklis citā kapitālsabiedrībā kārtējā mēnesī gūst atlīdzību, kura nav mazāka par minimālo mēneša darba algas apmēru, ja attiecīgā taksācijas gada mēneša apgrozījums ir lielāks par piecu minimālo mēneša algu apmēru un abas kapitālsabiedrības ir vienā uzņēmumu grupā;
- kalendārā gada, kad kapitālsabiedrība

reģistrēta Latvijas Republikas Uzņēmumu reģistrā.

Sociālās iemaksas

Likumā par VSA likumdevējs paredzējis priekšnoteikumus, kad uzskatāms, ka kapitālsabiedrības valdes loceklis gūst ienākumus vismaz minimālās algas apmērā. Tādējādi atalgojums, tostarp iemaksu alga, ir "iedomāts", tam nav jābūt reālam, proti, likumdevējs pēc būtības noteicis atlīdzības fikciju, kas ir pamats, lai par konkrēto personu varētu aprēķināt veicamos nodokļu maksājumus (Administratīvās apgabaltiesas 2017.gada 15.maija spriedums lietā A420287115).

Nosacījumi, kam šādā gadījumā jāizpildās, paredzēti likuma par VSA 1.panta 2.punkta m) apakšpunktā. Ja tie izpildīti, valdes loceklis uzskatāms par darba ņēmēju likuma par VSA izpratnē. Līdz ar to valdes locekli kā darba ņēmēju pakļauts valsts pensiju, veselības un invaliditātes apdrošināšanai.

Savukārt valdes loceklis kā darba ņēmējs, kas sasniedzis vecumu, kurš dod tiesības saņemt valsts vecuma pensiju, vai kam piešķirta vecuma pensija, ir pakļauts pensiju un veselības apdrošināšanai.

Tādējādi neatkarīgi no faktiskā valdes pienākumu daudzuma un apjoma, to veikšanas laika, ilguma un termiņa, likuma par VSA 1.panta 2.punkta m) apakšpunktā noteiktais darba ņēmējs ir sociāli apdrošināms šim statusam paredzētā kārtībā. Obligāto iemaksu objekts ir nemainīgs, un to neietekmē arī valdes locekļa darbnespējas periodi, jo valdes locekļa pienākumu izpilde notiek visā pilnvaru laikā. Līdz ar to šajā nodokļu jomā valsts prezumē, ka visā pilnvaru laikā valdes loceklis, kas veic saimniecisko darbību un nodrošina peļņas gūšanu, saņem atlīdzību, kura valsts institūcijām netiek paziņota, secināts spriedumā lietā A420287115.

Līdz ar to atbilstoši likumam par VSA obligāto iemaksu likme darba ņēmējam – kapitālsabiedrības valdes loceklim ir 27,73% no obligāto iemaksu objekta. Obligāto iemaksu likmes sadalījums pa sociālās apdrošināšanas veidiem ir:

- 24,5% – pensiju apdrošināšanai;
- 2,23% – invaliditātes apdrošināšanai;
- 1% – veselības apdrošināšanai.

Savukārt obligāto iemaksu likme darba ņēmējam – kapitālsabiedrības valdes loceklim, kas sasniedzis vecumu, kurš dod tiesības saņemt valsts vecuma pensiju, vai kam piešķirta valsts vecuma pensija (tostarp priekšlaicīgi), ir 25,5% no obligāto iemaksu objekta. Obligāto iemaksu likmes sadalījums pa sociālās apdrošināšanas veidiem ir:

- 24,5% – pensiju apdrošināšanai;
- 1% – veselības apdrošināšanai.

JA VALDES LOCEKLIM IR NOTEIKTA ATLĪDZĪBA

Iedzīvotāju ienākuma nodoklis

Ja valdes loceklim noteikta atlīdzība, tad neatkarīgi no līguma, kurā tā paredzēta, ienākums ir ar IIN apliekams objekts likuma par IIN izpratnē. Ar IIN apliekamo objektu nosaka atbilstoši likuma par IIN 8.panta 2.¹daļai, savukārt IIN likmi atkarībā no ienākuma apmēra nosaka atbilstoši likuma par IIN 15.panta 2. un 3.daļai.

Likme gada ienākumam līdz 20 004 eiro ir 20%, gada ienākuma daļai, kas pārsniedz 20 004 eiro, bet nepārsniedz 55 tūkst. eiro, – 23%, savukārt ienākumu daļai, kas pārsniedz 55 tūkst. eiro, – 31,4%.

Sociālās iemaksas

Atbilstoši likuma par VSA 6.panta 1.daļai darba ņēmēji, par kuriem sociālās apdrošināšanas iemaksas jāveic vispārējā režīmā, ir sociāli apdrošināmi atbilstoši visiem sociālās apdrošināšanas veidiem.

Ja valdes loceklim noteikta atlīdzība, neatkarīgi no līguma, kurā tā paredzēta (piemēram, darba, uzņēmuma vai pilnvarojuma līgums), atbilstoši likuma par VSA 1.panta 2.punkta c) apakšpunktam un 14.pantam darba devēja un darba ņēmēja obligāto iemaksu objekts ir visi

algotā darbā aprēķinātie ienākumi, no kuriem jāietur IIN, neatņemot neapliekamo minimumu, nodokļu atvieglojumus un attaisnotos izdevumus, par kuriem nodokļu maksātājam ir tiesības samazināt apliekamo ienākumu.

Tādēļ atbilstoši likuma par VSA 18.pantam obligāto iemaksu likme, ja darba ņēmējs apdrošināts visiem sociālās apdrošināšanas veidiem, ir 35,09%, no kuriem 24,09% maksā darba devējs, savukārt 11% – darba ņēmējs.

JA VALDES LOCEKLIS IR ĀRVALSTNIEKS

Ja valdes loceklis ir ārvalstnieks, kas veic darbu vairākās Eiropas Savienības dalībvalstīs, iespējams izmantot A1 sertifikātu. Taču jāņem vērā, ka tas neatbrīvo personu no pienākuma maksāt VSAOI. Ja persona pilda valdes locekļa pienākumus Latvijā, IIN jāmaksā šeit, savukārt VSAOI persona turpina maksāt savā izcelsmes valstī, kas izsniegusi A1 sertifikātu.

Ja ārzemēs dibinātas sabiedrības darbinieks pilda valdes locekļa pienākumus Latvijā dibinātā sabiedrībā un saņem atlīdzību nevis no Latvijas sabiedrības, bet gan no ārvalstīs dibinātās sabiedrības, jāņem vērā, ka IIN varētu būt jāmaksā Latvijā atbilstoši likuma par IIN 8.panta 2.¹punktam. Turklāt šajā pantā minētais ienākums ietver arī valdes loceklim doto labumu no darba devējam piederoša vai viņa rīcībā esoša vieglā pasažieru automobiļa izmantošanas uzdevumiem vai vajadzībām, kas nav saistītas ar darba vai dienesta pienākumu vai darba devēja saimnieciskās darbības veikšanu, ja labuma gūšanas mēnesī par vieglo pasažieru automobili nemaksā uzņēmumu vieglo transportlīdzekļu nodokli.

Ja atlīdzību maksā ārvalstīs dibināta sabiedrība, ir svarīgi konstatēt, ka persona pilda valdes locekļa pienākumus Latvijā reģistrētas sabiedrības valdē un atlīdzība, ko viņa saņem no ārvalstīs dibinātās sabiedrības, ir tieši par šo pienākumu veikšanu.

Arī šajā gadījumā, ja valdes loceklim viņa izcelsmes valstī izsniegts A1 sertifikāts, persona turpina maksāt VSAOI konkrētajā valstī. 🇪🇺

Pilnvarojuma līgums ļauj izvairīties no diskusijām par vairākām darba tiesisko attiecību iezīmēm, piemēram, virsstundu darbu, kompensāciju par neizmantoto atvaļinājumu utt.