



Ziedojumi – ierobežojumi, atvieglojumi un nodokļi

Gan juridiskās personas, gan privātpersonas, kas materiāli, tostarp finansiāli, vēlas palīdzēt sabiedriskā labuma organizācijai (SLO), budžeta iestādei vai valsts kapitālsabiedrībai, kura veic Kultūras ministrijas (KM) deleģētas valsts kultūras funkcijas, var to darīt, veicot ziedojumus. Praksē nereti ir situācijas, kad personas, kas vēlas ziedot, skaidri neapzinās, kāds līgums jāslēdz un vai vispār jāslēdz līgums, kā arī nezina, kādas nodokļu sekas uzņēmumam rada ziedojumi. Turklāt no 2018.gada stājās spēkā vērienīga nodokļu reforma, kas mainīja arī nodokļu piemērošanas kārtību ziedojumiem.

Raksta līdzautors:

Artūrs Ševčuks, ZAB "Deloitte Legal", jurists



Agnese Volmane
Nodokļu menedžere
Deloitte Latvia

Tel: 67074114

Mob: +371 29253845

E-pasts: avolmane@deloittece.com

Kas ir ziedojums?

Ziedojums ir viens no dāvinājuma (līguma) veidiem. Atbilstoši Civillikuma 1912.pantam dāvinājums ir tiesisks darījums, ar kuru kāds aiz devības piešķir otram bez atlīdzības kādu mantisku vērtību. Turklāt dāvinājums ir divpusējs darījums, kas notiek tikai tad, ja viens piedāvā mantisku vērtību, bet otrs piekrīt to pieņemt. Tādējādi, ja dāvinājuma saņēmējs atsakās no dāvinājuma, tas nav spēkā.

Ziedojuma jēdziens definēts Sabiedriskā labuma organizāciju likumā (SLOL), kura 9.panta pirmajā un otrajā daļā noteikts, ka ziedojums ir manta vai finanšu līdzekļi, ko persona (ziedotājs) bez atlīdzības, pamatojoties uz savstarpēju vienošanos, nodod SLO tās statūtos, satversmē vai nolikumā norādīto mērķu sasniegšanai un kam var piemērot nodokļu atvieglojumus. SLO nodotā manta vai finanšu līdzekļi nav uzskatāmi par ziedojumu apjomā, kādā SLO noteikts pretpienākums veikt darbības, kam ir atlīdzības raksturs.

Kas ir ziedojums?

Ziedojums ir viens no dāvinājuma (līguma) veidiem. Atbilstoši Civillikuma 1912.pantam dāvinājums ir tiesisks darījums, ar kuru kāds aiz devības piešķir otram bez atlīdzības kādu mantisku vērtību. Turklāt dāvinājums ir divpusējs darījums, kas notiek tikai tad, ja viens piedāvā mantisku vērtību, bet otrs piekrīt to pieņemt. Tādējādi, ja dāvinājuma saņēmējs atsakās no dāvinājuma, tas nav spēkā.

Ziedojuma jēdziens definēts Sabiedriskā labuma organizāciju likumā (SLOL), kura 9.panta pirmajā un otrajā daļā noteikts, ka ziedojums ir manta vai finanšu līdzekļi, ko persona (ziedotājs) bez atlīdzības, pamatojoties uz savstarpēju vienošanos, nodod SLO tās statūtos, satversmē vai nolikumā norādīto mērķu sasniegšanai un kam var piemērot nodokļu atvieglojumus. SLO nodotā manta vai finanšu līdzekļi nav uzskatāmi par ziedojumu apjomā, kādā SLO noteikts pretpienākums veikt darbības, kam ir atlīdzības raksturs.

No šajā normās noteiktā izriet, ka ziedojums ir dāvinājuma veids, izpildoties nosacījumam, ka ziedojuma saņēmējs par ziedojumu nepieprasa izpildīt pienākumu pret ziedotāju, piemēram, izvietot ziedotāja reklāmu.

Ziedojuma līgums

Ziedojuma līgums ir līgums, ar kuru viena puse ziedo, bet otra puse pieņem ziedojumu. Ziedojuma līguma priekšmets ir ziedojuma piedāvāšana un piekrišana pieņemt ziedojumu. Tomēr, kā jau norādīts, ziedojuma līguma priekšmets nevar būt līdzekļu piešķiršana, par ko noteikts pretpienākums veikt darbības ar atlīdzības raksturu. Ja šādas darbības tiek veiktas, noslēgtais līgums var tikt uzskatīts par cita veida līgumu, piemēram, uzņēmuma līgumu, saskaņā ar kuru viena puse uzņemas par atlīdzību izpildīt otrai pusei kādu pasūtījumu.

Vienojoties par ziedojumu, būtiski saprast, vai ziedojuma līgums obligāti slēdzams rakstiski. SLOL 9.panta trešajā daļā noteikta prasība ziedojuma līgumu noslēgt rakstiski, ja personas (ziedotāja) ziedojums 1 SLO pārsniedz 10 minimālās mēneša darba algas vai ziedojumu kopsumma kalendārajā gadā pārsniedz 10 minimālās mēneša darba algas. Šādā gadījumā persona ir tiesīga izmantot nodokļa atvieglojumus. SLOL izpratnē minimālā mēneša darba alga ir attiecīgā kalendārā gada 1.janvārī noteiktais minimālās mēneša darba algas apmērs. 2018.gadā minimālā mēneša darba alga ir 430 EUR. Tādējādi ziedojuma līgumam rakstiska forma ir obligāti jāievēro ziedojumiem virs 4300 EUR (430 x 10).

Ziedojumu veidi

Papildus jānorāda vēl kāda būtiska nianse, ko nepieciešams izvērtēt pirms līguma noslēgšanas, proti, vai plānots mērķziedojums vai vispārējs ziedojums.

Saskaņā ar SLOL 10.panta pirmajā daļā paredzēto ziedojums ar noteiktu mērķi ir mērķziedojums, un tas izlietojams tikai līgumā paredzētajiem mērķiem. Mērķziedojuma gadījumā līgumā jānorāda mērķis, kādam ziedojums izlietojams. Vienlaikus līgumā var paredzēt iespēju, ka ziedotājs var pieprasīt no ziedojuma saņēmēja atskaites par ziedojuma izlietojumu tam paredzētajam mērķim.

Savukārt atbilstoši SLOL 10.panta otrajai daļai ziedojums, kam nav noteikts izlietojuma mērķis vai par kura nodošanu nav noslēgts rakstisks līgums, ir vispārējs ziedojums, un tas izlietojams ziedojuma saņēmēja statūtos, satversmē vai nolikumā norādītajiem mērķiem. Šādā gadījumā līgumā nav jāparedz ziedojuma izlietojuma mērķis. Turklāt, ja ziedojuma summa nepārsniedz 10 minimālo mēneša darba algu apmēru, ziedojuma līgumu rakstiski var arī neslēgt.

Nodokļu aspekti un ierobežojumi atvieglojumu piemērošanai

Noteiktās situācijās nodokļu maksātājiem par veiktajiem ziedojumiem ir iespēja saņemt nodokļu atvieglojumus. Tiesības uz nodokļu atvieglojumiem pastāvēja arī iepriekš, tomēr no 01.01.2018. līdz ar būtiskām izmaiņām uzņēmumu ienākuma nodokļa (UIN) piemērošanā mainījās arī veiktajiem ziedojumiem piemērojamie nodokļu atvieglojumu principi.

Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma (UIN likums) piemērošanas mērķiem par atbalstāmu ziedojumu uzskatāms ziedojums SLO (SLO ir biedrības un nodibinājumi, kuru statūtos, satversmē vai nolikumā norādītais mērķis ir sabiedriskā labuma darbība, kā arī reliģiskās organizācijas un to iestādes, kas veic sabiedriskā labuma darbību, ja šīm biedrībām, nodibinājumiem un reliģiskajām organizācijām piešķirts SLO statuss un ja tās izlieto savus ienākumus darbībām, kam nav komerciāla rakstura un kas vērstas uz sabiedriskā labuma darbības nodrošināšanu), budžeta iestādēm un valsts kapitālsabiedrībām, kas veic KM

deleģētas valsts kultūras funkcijas. Līdz ar to, veicot ziedojumu un izvērtējot iespējas piemērot nodokļu atvieglojumus, būtiski pārliecināties par ziedojuma saņēmēja statusu.

Tāpat, kā minēts iepriekš, svarīgi ievērot, ka nodokļu atvieglojumus nav tiesību piemērot, ja ziedojuma saņēmējam ir kāds pienākums pret ziedotāju, tostarp publiski popularizējot ziedotāja zīmolu.

Tādējādi, ja ziedojuma līgumā būs, piemēram, uzņēmuma līguma pazīmes, neatkarīgi no līguma nosaukuma ziedotājs zaudēs tiesības pretendēt uz nodokļu atvieglojumiem. Piemēram, ja uzņēmums ziedo organizācijai, kas pēc tam reklamē ziedotāju, par šādu ziedojumu nodokļu maksātājam nebūs tiesību piemērot UIN likumā noteiktos atvieglojumus par veiktajiem ziedojumiem. Turklāt minētais ierobežojums piemērojams arī tad, ja šāds pretpienākums nav noteikts līgumā, bet ziedojuma saņēmējs to veic brīvprātīgi (piemēram, pateicoties par atbalstu ziedojuma veidā).

Tādēļ praksē ieteicams ziedojumu nodalīt no citiem darījuma veidiem, par to slēdzot atsevišķu vienošanos. Piemēram, ja plānota reklāmas izvietošana ziedojuma saņēmēja rīkotajos pasākumos, ieteicams noslēgt 2 līgumus:

- ziedojuma līgumu;
- uzņēmuma līgumu par reklāmas izvietošana.

Turklāt atbilstoši Ministru kabineta noteikumu Nr.677 "Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma normu piemērošanas noteikumi" (Noteikumi) 94.punktā noteiktajam atlīdzība par reklāmas izvietošana nevar būt tikai simboliska, tai jāatbilst tirgus nosacījumiem. Pretējā gadījumā nodokļu maksātājs var zaudēt tiesības uz nodokļu atvieglojumu piemērošanu.

Ziedotāja zīmola publiska izvietošana ziedojuma saņēmēja rīkotajos pasākumos bez atsevišķa līguma noslēgšanas pieļaujama tikai tad, ja publiski izvietotais ziedotāja zīmols nepārsniedz 1/20 teksta laukuma no visas attiecīgajā laukumā esošās informācijas, t.i., šāda informācijas izvietošana pēc ekonomiskās būtības nav vērsta uz ziedotāja reklamēšanu, bet ir tikai neliela daļa no kopējās informācijas. Tādējādi, ja atbilstoši UIN piemērošanas nosacījumiem, kas bija spēkā līdz 31.12.2017., logo izvietošana jebkurā gadījumā tika uzskatīta par reklāmu, tad šobrīd ir pieļaujams norādīt ne tikai ziedotāja nosaukumu, bet arī tā logo, ja vien tas aizņem maksimāli mazāko daļu no visas attiecīgajā laukumā esošās informācijas un pēc ekonomiskās būtības nevar tikt uzskatīts par ziedotāja reklamēšanu.

Papildus iepriekš minētajiem ierobežojumiem saistībā ar ziedotāja reklamēšanu Noteikumos saistībā ar atlīdzības rakstura darbībām paredzētas arī aktivitātes, kas nav vērstas uz publisku atpazīstamību, bet papildu labumu piešķiršanu ziedotājam vai ar to saistītām personām. Piemēram, ja ziedojuma saņēmējs kā pateicību par veikto ziedojumu piešķir ziedotājam vai ar to saistītām personām iespēju apmeklēt tā organizētos maksas pasākumus bez maksas vai ar īpašām atlaidēm, tas tiks uzskatīts par atlīdzības rakstura darbību. Tādējādi šāds ziedojums nebūs atbalstāms nodokļu atvieglojumu piemērošanas mērķiem.

Tāpat nav pieļaujams, ka ziedojums veikts, norādot konkrētu ziedojuma saņēmēju, kas ir ar ziedotāju saistīta persona vai darbinieks, kā arī jāievēro, lai tā mēneša 1.datumā, kurā veikts ziedojums, ziedotājam nebūtu nodokļu parādu, kas pārsniedz 150 EUR.

Piemērojamie nodokļu atvieglojumi

Jaunā UIN likuma izstrādes laikā notika plašas diskusijas par piemērojamo nodokļu režīmu veiktajiem ziedojumiem SLO. Tā rezultātā pašreizējā UIN likumā nodokļu maksātājiem paredzēts brīvi izvēlēties izmantot 1 no 3 iespējām:

- neiekļaut ar UIN apliekamajā bāzē ziedojumus par summu, kas nepārsniedz 5% no iepriekšējā gada peļņas pēc nodokļiem;
- neiekļaut ar UIN apliekamajā bāzē ziedojumus par kopējo summu līdz 2% no iepriekšējā gada bruto darba samaksas, par kuru samaksātas valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas;
- samazināt aprēķināto UIN par dividendēm par 75% no ziedotās summas, bet ne vairāk kā 20% no aprēķinātā nodokļa.

Tādējādi gadījumos, kad netiek sadalītas dividendes, par kurām maksājams UIN, nodokļu maksātājiem ir iespēja izvērtēt, kuru no maksimālās ziedojuma summas ierobežojumiem piemērot kārtējā pārskata gadā un attiecīgo summu atbilstoši uzskatīt par saimnieciskās darbības izmaksām, kas nav iekļaujamas ar UIN apliekamajā bāzē.

Papildus jāatceras, ka no brīža, kad veikto ziedojumu summa pārsniedz noteikto maksimālo sliksni, pārsnieguma summa uzskatāma par izdevumiem, kas nav saistīti ar saimniecisko darbību, un attiecīgi iekļaujama kārtējā mēneša deklarācijā, kurā veikts ziedojums, par ziedoto summu samaksājot UIN.

Piemēram, nodokļu maksātājam 2017.gadā peļņa pēc nodokļiem bija 50 000 EUR. Līdz ar to 2018.gadā maksimālā ziedojuma summa, kas neradīs papildu UIN saistības, ir 2500 EUR (50 000 x 5%). Gada laikā veikti vairāki ziedojumi, kuru summa līdz 2018.gada septembrim sasniedza 2000 EUR. 2018.gada novembrī uzņēmums ziedo SLO 1000 EUR. Tā kā, veicot šo ziedojumu, pārskata gadam pieļaujamā summa tiks pārsniegta, UIN deklarācijā par 2018.gada novembri jāiekļauj 500 EUR (3000 (veikto ziedojumu kopsumma) – 2500 (pieļaujamā summa)) ar UIN apliekamajā bāzē, kā rezultātā sabiedrībai radīsies maksājamā UIN saistības 125 EUR (500 / 0,8 x 20%) apmērā.

Savukārt 3.iespēja, kas paredz faktisku maksājamā UIN samazinājumu, ir līdzīga līdz 31.12.2017. ierastajam principam. Praksē šī iespēja būs piemērojama, tikai uzņēmumiem sadalot peļņu, kas gūta no 01.01.2018., jo tikai šādā gadījumā radīsies maksājamā nodokļa saistības, ko samazināt par ziedoto summu.

Tas nozīmē, ka gadījumos, kad nodokļu maksātājam ir uzkrāta nesadalītā peļņa, kas nopelnīta līdz 31.12.2017., viņam nebūs iespējas izmantot minēto nodokļa atlaides iespēju, jo atbilstoši UIN likuma pārejas noteikumiem, sadalot iepriekšējos gados gūto peļņu, UIN nebūs jāmaksā. Tādējādi secināms, ka UIN likumā paredzēto 3.iespēju nodokļu maksātāji varēs izmantot tikai tad, kad būs pilnībā izmaksāta dividendēs līdz 31.12.2017. gūtā peļņa un tiks sadalīta peļņas daļa, kas gūta no 01.01.2018.

Izmantojot iespēju piemērot nodokļa atlaidi par veikto ziedojumu, samazinot aprēķināto UIN par dividendēm, jāatceras, ka šādā situācijā veiktā ziedojuma summa sākotnēji tiek uzskatīta par izdevumiem, kas nav saistīti ar saimniecisko darbību, ziedoto summu iekļaujot ar UIN apliekamajā bāzē. Pēc tam attiecīgi tiek samazināts aprēķinātais UIN par sadalītajām dividendēm noteikto normu ietvaros.

Nodokļu maksātājs pārskata periodā SLO ziedoja 5000 EUR. Papildus dalībnieki pieņēma lēmumu par peļņas sadali, izmaksājot ārkārtas dividendes par 2018.gada 1.pusgadu 70 000 EUR apmērā. Tā kā 75% no 5000 EUR (3750 EUR) pārsniedz 20% no aprēķinātā nodokļa par dividendēm, nodokļa maksātājs būs tiesīgs izmantot nodokļa atlaidi tikai 3500 EUR apmērā (17 500 x 20%). UIN deklarācijā uzrādāmi šādi darījumi:

Deklarācijas pozīcija	Summa, EUR
Ar saimniecisko darbību nesaistītie izdevumi	5000
Nodoklis no nesaimnieciskajām izmaksām	1250
Dividendes	70 000
Nodoklis no dividendēm	17 500
Nodokļa atlaide par ziedojumiem	-3500
Nodoklis no dividendēm pēc atlaižu piemērošanas	14 000
Kopā maksājamais UIN	15 250

Deloitte nozīmē vienu vai vairākas no Deloitte Touche Tohmatsu Limited, Lielbritānijas sabiedrības ar ierobežotu atbildību (turpmāk - DTTL), grupas sabiedrības vai ar tām saistītās sabiedrības. DTTL un katra no tās grupas sabiedrībām ir juridiski nošķirtas un neatkarīgas vienības. DTTL (kas nozīmē arī „Deloitte Global”) nesniedz pakalpojumus klientiem. Vairāk informācijas par DTTL un tās grupas sabiedrībām ir pieejama www.deloitte.com/lv/about.

Deloitte sniedz revīzijas, nodokļu, konsultāciju, finanšu konsultāciju un juridisko konsultāciju pakalpojumus valsts un pašvaldības iestādēm un privātajiem uzņēmumiem no dažādām nozarēm. Ar Deloitte globālo tīklu vairāk kā 150 valstīs, Deloitte nodrošina augstākās kvalitātes pakalpojumus klientiem visdažādākās biznesa situācijās. Vairāk kā 244,000 Deloitte darbinieku visā pasaulē mērķis ir atstāt nozīmīgu iespaidu, visā ko dara (klientiem, darbiniekiem un apkārtējo vidi).

Latvijā pakalpojumus sniedz "Deloitte Audits Latvia" SIA, "Deloitte Latvia" SIA un ZAB "Deloitte Legal" (kopīgi saukti "Deloitte Latvia"), kas ir Deloitte Central Europe Holdings Limited meitas vai saistītās sabiedrības. Deloitte Latvia ir viena no vadošajām profesionālo pakalpojumu organizācijām Latvijā, kas sniedz audita, nodokļu, juridiskos, finanšu un biznesa konsultāciju pakalpojumus ar vairāk kā 130 vietējo un ārvalstu ekspertu palīdzību.