

**Latvijas Universitāte
Biznesa, vadības un ekonomikas fakultāte**

Sadarbībā ar

Latvijas Republikas tiesībsargu

**Nodokļu reforma neapliekamā minimuma, atvieglojumu
un attaisnoto izdevumu piemērošanas problēmu,
efektivitātes un risinājumu izvērtējumā**

Pētījuma kopsavilkums

Latvijas Republikas tiesībsargs
Autors: Raimonds Koņuševskis

Latvijas Universitāte
Autori: Līga Leitāne
Kristīne Rozīte
Larisa Bule

RĪGA 2019

SATURA RĀDĪTĀJS

ANOTĀCIJA	3
SECINĀJUMI UN REKOMENDĀCIJAS	6
IZMANTOTĀ LITERATŪRA UN AVOTI.....	36

ANOTĀCIJA

Jaunā nodokļu reforma pastiprinājusi aktualitāti tādiem jautājumiem, kā neapliekamā minimuma piemērošana, attaisnoto izdevumu piemērošana un atvieglojumu piemērošana. Īstenojot nodokļu reformu, iedzīvotāju ienākuma nodokļa piemērošana kļuvusi sarežģītāka un nedraudzīgāka nodokļu maksātājiem. Normatīvais regulējums pieprasa no nodokļu maksātājiem specifiskas prasmes, bet pat tad, ja tas labi orientējas nodokļa piemērošanā, var rasties situācija, ka nodokļu maksātājs ir parādā valstij. Jau izstrādājot un apspriežot nodokļu reformu, Saeimas Juridiskais birojs norādīja, ka „iesniegtais likumprojekts kopumā savas sarežģītības dēļ var radīt būtiskas problēmas likuma piemērotājiem skaidri izprast likuma normu saturu”. Neapliekamā minimuma aprēķināšanas un piemērošanas kārtība ir kļuvusi komplicētāka, salīdzinot ar sistēmu, kas bija pirms nodokļu reformas.

Šī sistēma pati par sevi potenciāli jau paredz situācijas, kurās nodokļu maksātājs, godprātīgi maksājot nodokļus, var kļūt par nodokļu parādnieku. Pie jaunās nodokļu reformas problēmām ir atzīmējami vēl divi vērtējami jautājumi saistībā ar attaisnotajiem izdevumiem. Pirmkārt, Latvijas nodokļu sistēmā daļai sabiedrības faktiski nav tiesību saņemt nodokļu pārmaksu par attaisnotajiem izdevumiem (ārstniecības pakalpojumi, izglītība u.c.) un atvieglojumiem. Pārsvārā tie ir vecāki, kuriem apgādībā ir vairāki bērni un kuriem atalgojums ir neliels. Saistībā ar jauno nodokļu reformu iezīmējās zināma pretruna starp valsts nodokļu politiku un vēlmi mazināt nevienlīdzību. Proti, lai arī jaunā nodokļu reforma ir palielinājusi neapliekamo minimumu par apgādībā esošiem apgādājamajiem, taču vienlaicīgi tas arī vēl vairāk daļai vecāku samazina iespējas piemērot valsts sniegtos labumus atvieglojumu un attaisnoto izdevumu veidā. Būtiski vērtējams jautājums par attaisnoto izdevumu administrēšanas lietderību.

Satversmes tiesa ir atzinusi, ka no sociāli atbildīgas valsts principa izriet valsts pienākums īstenot taisnīgu, solidāru, efektīvu un savlaicīgu nodokļu politiku sabiedrības labklājības nodrošināšanā. Tā kā ir konstatējamas vairākas situācijas, kas apliecina, ka jaunā neapliekamā minimuma aprēķināšanas un piemērošanas kārtība rada nesamērīgu un pat pārmērīgu slogu sociāli mazaizsargātiem nodokļu maksātājiem, kā arī ir saskatāmas problēmas jau esošajos nodokļu sistēmas institūtos, ir nepieciešams padziļināti izpētīt attiecīgās sistēmas atbilstību sociāli atbildīgas valsts principam un citiem tiesību principiem. Ir svarīgi, lai nodokļu sistēma atbilstu nodokļu sistēmas teorētiskajiem pamatprincipiem.

Pētījuma tēma izvēlēta pēc sadarbības partnera ierosinājuma. Pētījums dos iespēju apzināt problēmas, novērtēt esošās normas un piedāvās risinājumus nodokļa piemērošanas uzlabošanai, kā arī veidos pamatu turpmākiem pētījumiem.

Problēmu nerisinot un pilnībā neapzinot, cik liels nodokļu maksātāju skaits saskarsies ar problēmjaudājumiem nodokļa piemērošanā, izdarot grozījumus bez padziļinātas analīzes, var situāciju vēl vairāk pasliktināt, kas savukārt tiešā veidā var ietekmēt ēnu ekonomiku, budžeta ieņēmumus. Problēmas esamība saistās arī ar nodokļu tiesiskā regulējuma konstitucionalitātes kritērijiem.

Darba uzdevums ir uz iedzīvotāju ienākuma nodokļa teorētiskā un normatīvā regulējuma materiāla pamata, veikt iedzīvotāju ienākuma nodokļa piemērošanas ietekmes analīzi, īpaši izvērtējot neapliekamā minimuma, atvieglojumu un attaisnoto izdevumu piemērošanu, administrēšanu, izdarot secinājumus, izstrādāt pamatotus priekšlikumus nodokļa piemērošanas pilnveidošanai.

Projekta uzdevumi:

1. analizēt iedzīvotāju ienākuma nodokli teorētiskajā skatījumā;
2. veikt iedzīvotāju ienākuma nodokļa piemērošanas analīzi Eiropas Savienības dalībvalstīs;
3. veikt neapliekamā minimuma, atvieglojumu un attaisnoto izdevumu piemērošanas analīzi;
4. izvērtēt nodokļu administrēšanu;
5. izdarīt secinājumus par iedzīvotāju ienākuma nodokļa piemērošanas attīstību;
6. izstrādāt neapliekamā minimuma, atvieglojumu un attaisnoto izdevumu piemērošanas un piemērošanas pilnveides rekomendācijas.

Darbs izstrādāts divos sējumos. Pirmo sējumu veido piecas nodaļas. Pirmā nodaļa veltīta iedzīvotāju ienākuma nodokļa ideoloģijas izklāstam, otrā nodaļa veltīta valsts rīcības brīvības un tās tiesisko ierobežojumu izpētei nodokļu jomā. Darba trešā nodaļa veltīta iedzīvotāju ienākuma nodokļa, neapliekamā minimuma, atvieglojumu piemērošanas praksei Eiropas Savienībā. Ceturtajā nodaļā izklāstīti aptaujas „Par iedzīvotāju informētību, zināšanām un attieksmi par diferencētā neapliekamā minimuma piemērošanu” rezultāti, bet piektajā nodaļā izklāstīta iedzīvotāju ienākuma nodokļa attīstība.

Darba otro sējumu veido četras nodaļas, tas ir, sestā, septītā, astotā un devītā nodaļa. Sestajā nodaļā izklāstīta faktisko datu analīze, atklājot gan atalgojuma apmērus, gan nostrādāto stundu skaitu, gan arī nodokļu slogu. Septītā nodaļa veltīta reformas ietekmes analīzei, atklājot

neto ienākumu izmaiņas, nodokļu sloga izmaiņas. Astotā nodaļa veltīta neapliekamā minimuma un iztikas minimuma savstarpējās attiecības izvērtējumam. Devītajā nodaļā izvērtēta administrēšanas iestādes rīcība. Nobeigumā izstrādāti secinājumi un izteiktas rekomendācijas.

Analīze veikta par periodu no 2015.-2018.gadam. Atsevišķi jautājumi izskatīti attiecībā uz 2019. un 2020.gadu. Darbā iekļautajām tabulām un attēliem, kuriem nav norādītas atsauces, izmantoti Valsts ieņēmumu dienesta nepublicētie dati, kas pievienoti pielikumos no 1.-36.pielikumam, kā arī Valsts sociālās apdrošināšanas aģentūras nepublicētie materiāli. Autoru veiktie aprēķini, kas ir par pamatu darbā izvietotajām tabulām, pievienoti, sākot no 38.pielikuma.

Darba izstrādē izmantotas zinātniskās publikācijas, normatīvie akti, judikatūra, periodika, Valsts ieņēmumu dienesta un Valsts sociālās apdrošināšanas aģentūras nepublicētie materiāli.

SECINĀJUMI UN REKOMENDĀCIJAS

I nodaļa. Iedzīvotāju Ienākuma nodokļa ideoloģija

1. IIN ir viena no vecākām ekonomiskajām kategorijām, tas kopš seniem laikiem kalpoja par svarīgu finansēšanas avotu valsts funkcionēšanai - primāri kara darbības finansēšanai, vēlāk tautsaimniecības attīstības veicināšanai. Vēsturiski nodokļu loma mainījās no vienkāršas finansēšanas nodrošināšanas līdz sociālo, ekonomisko un finanšu procesu regulēšanas instrumentam. Piemēram, pēc Otrā pasaules kara pasaules attīstītākās valstis turpināja finansēt izaugsmes vilni un aktivitāšu paplašināšanu, paplašinot ienākumu aplikšanu un ieviešot tās progresivitāti.
2. 20. gadsimta 70.-jos gados pasaules ekonomikas attīstība palēninājās, tāpēc tika pārskatīta attieksme pret augstu IIN kā galveno valsts budžeta ieņēmumu avotu. Jau 20. gadsimta beigās vairākums ekonomistu uzskatīja, ka augstas likmes ne tikai pasliktina ekonomisko darbību, bet arī negatīvi ietekmē ienākumu pārdali un labklājības līmeni. Tomēr pasaules valstu vairākumā IIN kalpo par vienu no svarīgiem vai svarīgākiem budžetu ienākumu avotiem, tā nozīme ir tieši atkarīga no tautsaimniecības attīstības līmeņa. IIN ir saistīts ar patēriņu un var gan stimulēt to, gan ierobežot vai samazināt. Tāpēc ienākumu aplikšanas galvenais izaicinājums ir optimālas attiecības sasniegšana starp nodokļa ekonomisko efektivitāti un sociālo taisnīgumu. Citiem vārdiem, ir nepieciešams tāds IIN elementu kopums, kurš nodrošinās maksimāli taisnīgu ienākumu pārdali, samazinot sabiedrības diferenciāciju, minimāli kaitējot nodokļa maksātāju interesēm.
3. Pirmās koncepcijas, kuras vēsturiski izveidojās attiecībā uz fizisko personu ienākumu aplikšanu, ir globālā un skalas ienākuma aplikšana. Skalas taksācijas forma paredz aplikamā ienākuma sadalīšanu daļās nodokļa aplikšanai atkarībā no ienākumu gūšanas avota (darba alga, kapitāla pieaugums, dividendes). Katras daļas aplikšana ar IIN notiek atsevišķi, bieži pielietojot arī atšķirīgas nodokļa likmes un aplikamās bāzes veidošanas principus. Savukārt globālā forma paredz summārā ienākuma aplikšanu, neņemot vērā ienākuma izcelsmes avotu.
4. Attiecībā uz fizisko personu ienākumu aplikšanu, pasaulē nepastāv viennozīmīga viedokļa. Keinsisti uzskatīja, ka personiskie ienākumi jāapliek pēc progresīvas skalas, tas nozīmē, ka zemie ienākumi uzreiz finansē patēriņu, tādējādi palielinot pieprasījumu un stimulējot ražošanas paplašināšanu. Savukārt nozīmīga daļa augstu ienākumu pārvēršas par uzkrājumiem un to ietekme uz ražošanas izaugsmi ir daudz mazāka, tāpēc augstāku ienākumu aplikšana ar augstākiem nodokļiem nerada šķēršļus tautsaimniecības izaugsmes stimulēšanai. Šādos apgalvojumos var ieraudzīt arī progresīvās metodikas sociāli taisnīgo

raksturu, pateicoties kuram notiek ienākumu nevienlīdzības mazināšana valstī. Citu zinātnisko virzienu pārstāvji, piemēram, monetāristi, uzskata, ka progresīvās sistēmas piemērošana noved pie augstu ienākumu iegūšanas stimulu samazināšanas, tas savukārt izraisa iedzīvotāju reālo ienākumu slēpšanu, valsts ieņēmumi tiks zaudēti ne tikai IIN veidā, bet tiks stimulēta atkāpšanās no nodokļu disciplīnas arī citu nodokļu jomā. Līdz 21.gadsimta sākumam dominēja keinsistu pieeja, bet 2007.gada krīze lika paskatīties citādi uz monetārisma nozīmi un pārvērtēt Keinsa idejas un to pielietošanas iespējas tautsaimniecības attīstības veicināšanai.

5. IIN politikas izstrādes procesā jāizvērtē ļoti plašs nodokļa struktūras jautājumu spektrs: fizisko personu ienākumu aplikšanas koncepcijas, aplikamās bāzes definīcija, nodokļu likmju skalas izveide, nodokļa summu samazinošo rādītāju piemērošana un inflācijas iedarbība. Nodokļu reformas kontekstā ir jāizskata IIN ietekme uz vispārējo ienākumu sistēmu, kā arī uz nodokļa normatīvās bāzes ievērošanu un tā administrēšanu. Kopumā IIN sistēma var būt progresīva, proporcionāla un regresīva. Proportcionāla sistēma nozīmē nodokļa saistību pieaugumu, pieaugot ienākumam. Sistēma tiek uzskatīta par regresīvu, ja ienākuma pieaugums ir augstāks par saistību kāpumu. Regresīvā sistēma var būt proporcionāla, ja pastāv proporcionāls samazinājums, un progresīva, ja regresija progresē, un regresīva, ja regresijas pakāpe regresē.
6. Galvenā problēma progresivitātes vērtēšanā ir tieši rādītāju kopuma veidošana un rezultātu interpretēšana. Attiecībā uz progresivitātes mērīšanai izmantojamo rādītāju sistēmu nav kopēja viedokļa, tomēr zinātnieku vairākums uzskata, ka sistēma ir proporcionāla, ja vidējā nodokļa likme ir vienāda ar marginālo; progresīva, ja vidējā nodokļa likme ir zemāka par marginālo; un regresīva, ja vidējā likme pārsniedz marginālo.
7. Pirmie pētījumi, kas veltīti progresivitātes vērtēšanai, parādījās jau 20. gadsimtā: 1948. gadā R.Masgreivs (R.Musgrave) un T.Fīns (T.Thin) piedāvāja četrus parametrus atsevišķa nodokļa progresivitātes novērtēšanai un vienu parametru nodokļu sistēmas progresivitātes mērīšanai, 70.-jos gados N.Kakvanijs (N.C.Kakwani), D.Sjuts (D.Suits) un daudzi citi autori (Reynolds, Smolensky, Piketty, Saez, Jakobsson, Formby), precizēja un padziļināja iepriekšējos pētījumus. Tika izveidots Sjuta indekss daudznodokļu sistēmas progresivitātes novērtēšanai. Arī 21.gadsimtā progresivitāte, t.sk. IIN progresivitāte, paliek par vienu no aktuālākajiem pētījuma virzieniem.
8. IIN sistēmas ir ļoti komplicētas, optimālās taksācijas teorijās balstās uz stilizēto nodokli, kurš ietver tikai dažus parametrus. Vislielākās grūtības sagādā ar darba piedāvājuma ietekmi saistītās ekonomiskās uzvedības modelēšana, kā arī nodokļa bāzes korekcijas atbilstoši nodokļa likmes izmaiņām. Likumdevēji saskaras ar IIN struktūru, kura sastāv no vairākiem

parametriem, turklāt iepriekš minētie parametri ir pakāpenisku korekciju rezultāts, kurš veidojas iespējami ilgā laika periodā. Pētījumu lielākā daļa atspoguļo jau sasniegto rezultātu interpretāciju, t.i., to, kas notiek pēc reformēšanas, tāpēc izstrādātie modeļi vairs nav efektīvi turpmāko lēmumu pieņemšanai. Tāpēc pēdējā laikā zinātnieki mēģina izstrādāt modeļus, kuri prognozē korekciju un reformu sekas.

II nodaļa. Valsts rīcības brīvība un tās tiesiskie ierobežojumi nodokļu jomā

9. Valstij, nosakot un realizējot savu nodokļu politiku, ir plaša rīcības brīvība. Valsts rīcības brīvībā ietilpst tiesības izvēlēties, kādas nodokļu likmes un kādām personu kategorijām paredzamas, kā arī tiesības noteikt attiecīgā regulējuma detaļas. Likumdevēja izšķiršanās par to, kāds nodoklis būtu samērīgs un nepieciešams, ir politikas un lietderības jautājums.
10. No pamatnormas un Satversmes ievadā iekļautā demokrātiskas sociāli atbildīgas valsts principa izriet tas, ka nodokļu regulējumam ir jābūt pamatotam ar objektīviem un racionāliem apsvērumiem. Tāpat likumdevējam, īstenojot savu rīcības brīvību nodokļu politikas jomā, ir jāievēro efektivitātes, taisnīguma, solidaritātes un savlaicīguma principi.
11. Lai arī valstij ir liela rīcības brīvība nodokļu un sociālās politikas īstenošanā, tomēr tā nav neierobežota. Tā ir ierobežota ar Satversmē un tiesībās noteiktu principu ietvaru.
12. Satversmes tiesas atziņās tiek minēts, ka nodokļu tiesībām ir jāatbilst vispārējiem tiesību principiem: taisnīguma, tiesiskas valsts un sociāli atbildīgas valsts virsprincipiem.
13. Nodokļu tiesībās ir īpaši būtiski ievērot divus no sociāli atbildības valsts virsprincipa izrietošus principus: 1) sociālā taisnīguma princips. Tas paredz rūpes par sociālo atšķirību izlīdzināšanu – tas nozīmē materiālo un daļēji arī nemateriālo labumu pārdali no turīgākajiem par labu trūcīgākajiem, jo sociāli atbildīga valsts atbalsta vājos, ierobežojot stipros. Šādas izlīdzināšanas politikas īstenošana ir valsts ziņā, tomēr tas nepieļauj labuma pārdali no trūcīgākajiem par labu turīgākajiem; 2) otrs nozīmīgs sociāli atbildīgas valsts princips – cilvēka pienākumi pret sabiedrību jeb savstarpējā solidaritāte. Spējīgākam, turīgākam cilvēkam rūpēšanās pienākums ir lielāks, mazāk spējīgam, mazāk turīgam – mazāks: kas vairāk var, tam jādod vairāk. Tas attaisnotu, piemēram, progresīvo nodokļu likmi.
14. Efektivitātes princips ir viens no jaunākajiem vispārējo tiesību principiem, ar kura palīdzību virza, vada un garantē tehnisko tiesību īstenošanas procesu. Nodokļu teorijā ir atzīts, ka efektivitātes (lietderības) princips atbild uz jautājumu, vai konkrētās nodokli reglamentējošās normas ieviešana dos vislabāko rezultātu, izvērtējot normas ieviešanas izmaksas. Šis princips paredz nepieciešamību izvērtēt nodokļu administrēšanas izdevumus, kas nepieciešami gan nodokļu kontrolējošām institūcijām, gan pašam nodokļu maksātājam.

15. To, kā minētie un citi tiesību principi piemērojami nodokļu tiesībās kopsakarībā, atspoguļo Eiropas Cilvēktiesību tiesas, Eiropas Savienības tiesas, Satversmes tiesas, un Augstākās tiesas judikatūra.
16. Likumdevējam, rūpējoties par to, lai valsts budžeta ieņēmumi būtu pietiekami, ir pienākums izstrādāt tādu nodokļa regulējumu, kas nodrošinātu ienākumu taisnīgu un solidāru pārdali sabiedrībā, īstenojot efektīvu un savlaicīgu nodokļu politiku. Tāpat Satversmes tiesa atzinusi, ka valstij ir pienākums sabiedrības labklājības interesēs izveidot efektīvu nodokļu iekasēšanas sistēmu.
17. Taisnīguma principa konkretizācija arīdzan ir rodama nodokļa neitralitātes principā, saskaņā ar kuru nodokļa pārmaksa nodokļa maksātājam ir jāatgriež saprātīgā termiņā, t.i., tādā termiņā, kas nerada nesamērīgu ekonomisku slogu.
18. Eiropas Cilvēktiesību tiesa nodokļu jautājumus aplūko no īpašuma tiesību aspekta. Valstij ir jāievēro līdzsvars starp personas tiesībām uz īpašumu un valsts tiesībām uz nodokļu iekasēšanu. Tiesības uz īpašuma ir apdraudētas arī tad, ja pastāv tiesiskā nenoteiktība no valsts puses, piemēram, neskaidrības ar nodokļu atlaidēm.
19. Analizējot spēkā esošo neapliekamā minimuma tiesisko regulējumu, jānorāda, ka tas veido daļu no nodokļu reformas ietvaros veiktās darbaspēka nodokļu reformas, kuras mērķis ir samazināt IIN slogu un palielināt strādājošo iedzīvotāju ienākumus, nosakot zemāku IIN likmi, paaugstinot neapliekamo minimumu, kā arī minimālo algu.
20. Iepriekš minētā mērķa sasniegšanai kā vienīgais risinājums uzrādīta nepieciešamība piemērot nevis minimālo mēneša neapliekamo minimumu, bet gan VID prognozēto mēneša neapliekamo minimumu, lai maksātājiem būtu iespēja izmantot jau taksācijas gada laikā gada diferencētajam neapliekamajam minimumam pēc iespējas tuvinātu neapliekamā minimuma apmēru. Būtiski uzsvērt, ka no valsts puses nav aplūkoti citi alternatīvi risinājumi.
21. Lūkojoties no nevienlīdzības mazināšanas perspektīvas, jānorāda, IIN sistēmā tika iezīmēta progresīvāka neapliekamā minimuma politika, vienlaikus uz noteiktu laiku saglabājot iepriekšējās politikas uzstādījumus, tādējādi nodrošinot samērīgu pāreju uz pilnīgu diferencēta neapliekamā minimuma sistēmu, kopumā vērtējami pozitīvi. Tomēr, lai arī no valsts atbalsta perspektīvas mazāko algu saņēmēji rezultātā saņēma lielāku atbalstu naudas izteiksmē, veids, kā šis atbalsts tiek realizēts, t.i., IIN pārmaksas veidā, perspektīvā varētu nebūt taisnīgs un efektīvs šādu apsvērumu dēļ. Pirmkārt, šāda pieeja neatbilst neapliekamā minimuma idejiskajai būtībai, proti, tie ir naudas līdzekļi, kas nav apliekami ar nodokli, lai nodrošinātu cilvēka minimālās eksistences vajadzības ik mēnesi atbilstoši vispārpieņemtajai praksei Latvijā. Valsts atbalsts neapliekamā minimuma veidā pēc gada,

nevis atbilstoši vispārpieņemtajai tradīcijai nav samērīgs un taisnīgs. Otrkārt, sistēmu, kad valsts sniedz nodokļu atbalstu neapliekamā minimuma veidā, atgriežot IIN pārmaksu tikai nākamā taksācija gada vidū, ir pamats atzīt par netaisnīgu, jo IIN maksātāji pēc būtības tādā veidā kreditē valsti, kura savukārt attiecīgo naudas aizturējumu neatlīdzina. Šāda situācija ir uzskatāma par nodokļu neitralitātes principa pārkāpumu, plašākā nozīmē taisnīguma principam. Treškārt, tā kā šīs sistēmas ietvaros IIN maksātājs diferencēto neapliekamo minimumu varēja piemērot tikai pēc gada, un attiecīgi IIN pārmaksu atgūt gandrīz pēc pusotra gada, var atzīt, ka valsts atbalsts nevienlīdzības mazināšanai tiek sniegts ar nobīdi laikā, tas nav tūlītējs. Pa šo laiku naudas vērtība attiecībā pret patēriņa cenām samazinās, kas līdz ar to mazina arī IIN maksātāja kopējo ieguvumu, attiecīgi mazinās arī valsts atbalsts.

III nodaļa. Iedzīvotāju ienākuma nodokļa, neapliekamā minimuma un atvieglojumu piemērošanas prakse ES valstīs

22. IIN piemērošana netiek tieši regulēta ar ES normatīvajiem aktiem, tātad šī sfēra lielākoties atrodas ārpus ES likumdošanas iedarbības un harmonizācijas prasībām.
23. Zinātniskie pētījumi pierāda to, ka IIN arī nav rekomendējams harmonizēt tā īpašās nozīmes fiskālajā politikā dēļ – IIN ir biznesa cikla automātiskais stabilizators, tāpēc noteiktas IIN struktūras pielietošana konkrētā valstī nosaka šī nodokļa ieņēmumu lielumu un tā ietekmi uz ienākumu pārdales efektivitāti un ekonomiskās efektivitātes izpausmi.
24. 10 gadu laikā IIN nozīme mainījās vairākumā ES valstu. 2018.gada sākumā augstākā vidējā IIN likme ES 28 bija 39%, paliekot 2017.gada līmenī. Būtiskākais samazinājums tika novērots no 1995. līdz 2009.gadam (no 47,2% līdz 38%), bet pēc 2013.gada ievērojams pieaugums netika novērots.
25. Par atšķirīgiem mērķiem un lomu liecina arī IIN īpatsvars darbaspēku nodokļu struktūrā salīdzinājumā ar darba devēja un darba ņēmēja sociālās apdrošināšanas iemaksām un citiem iezīmētiem maksājumiem. ES vidēji 2/3 no darbaspēka nodokļiem tomēr sastāda sociālās iemaksas un speciālajiem mērķiem paredzētas iemaksas no darba algas. Tikai 10 no 28 valstīm periodā no 2006. līdz 2016.gadam pieauga IIN īpatsvars darbaspēka nodokļos. Ungārijā, Nīderlandē, Somijā, Lietuvā un Zviedrijā IIN īpatsvars būtiski samazinājās. Tas liecina par ES valstu attieksmes izmaiņām attiecībā uz fizisko personu ienākumu aplikšanas tautsaimniecības regulēšanā.
26. Pētījums par nodokļa attīstības īpatnībām 189 pasaules valstīs periodā no 1981. līdz 2005. gadam atklāja to, ka lielāka daļa likumdevēju bieži vai konstanti koriģē IIN struktūru: 45% valstīs ikgadēji maina vismaz vienu IIN parametru. Biežas izmaiņas tiek pamatotas ar reformu pakāpenisku īstenošanu, fiskālās politikas pielāgošanu biznesa ciklam, kā arī

pastāvīgu eksperimentēšanu, meklējot optimālu nodokļa struktūru. Katra ES valsts ir tiesīga un veido savu unikālu IIN sistēmu, bet pastāv arī kopējas pazīmes:

- 1) parasti nodokli piemēro nodokļa maksātāja kopējam (globālam) ienākumam;
 - 2) likmes ir progresīvas, pastāv plaša apliekamo intervālu un likmju dažādība;
 - 3) vairākums valstu nosaka neapliekamo ienākumu summas;
 - 4) nodokļu slogs parasti tiek koriģēts atbilstoši inflācijas rādītājiem;
 - 5) caur dažādām atvieglojumu un atlaižu sistēmām IIN atspoguļo nodokļa maksātāja spējas samaksāt nodokli;
 - 6) tiek piemēroti dažādi noteikumi, aplikot ģimenes ienākumu, ienākumus no īpašumu pārdošanas un kapitāla;
 - 7) pastāv dažādas pieejas ienākumu gūšanas izdevumu noteikšanai;
 - 8) IIN paredz nodokļa atvieglojumus atkarībā no ienākuma izlietošanas virzieniem.
27. ES teritorijā IIN nodokļu likmju atšķirības ir tik ļoti būtiskas, ka vienas valsts likmes var būt reizēm lielākas vai mazākas par kaimiņvalstu rādītājiem. 2018.gadā likmes ES svārstās no 10% Rumānijā un Bulgārijā līdz pat 57,34% Zviedrijā. ES valstīs ir izteikta tendence uz IIN likmes palielināšanu, par ko liecina arī ES vidējās likmes pieaugums, kaut gan maksimālās likmes pacelšana arī norāda uz valsts vēlmi padarīt ienākumu aplikšanu ar nodokļiem vēl progresīvāku.
28. Kopumā ES var identificēt četras galvenās pamatoto izdevumu grupas, kuras samazina iemaksājamā IIN summu:
- 1) kompensācijas tipa atskaitījumi: transporta izmaksas, tēriņi darba aprīkojumam un apģērbam;
 - 2) sociālā tipa atskaitījumi: ģimenes, kara veterānu, nozieguma upuru, gados vecāku un cilvēku ar invaliditāti atbalstam;
 - 3) stimulējoša tipa atskaitījumi: mājokļa remonta un rekonstrukcijas izmaksas, uzkrājumu veidošana, finanšu instrumentu iegāde, bērnu izglītošana, profesionālā attīstība, veselības aprūpes izdevumi, pensijas uzkrāšana;
 - 4) diferencēti ienākumi: laimesti, pētījumu granti, apbalvojumi par zinātnisko aktivitāti vai studijām, iemaksas profesionālajās asociācijās.
29. ES praksē visbiežāk pastāv pamatoto izdevumu kombinācijas, kuras tiek izstrādātas ar mērķi atlīdzināt šādu virzienu izdevumus:
- 1) Izdevumus, kuri ir saistīti ar darbu un nodokļu maksāšanu;
 - 2) Pašnodarbinātā izdevumus, kas saistīti ar ienākumu gūšanu;
 - 3) Izdevumus sakarā ar pensijas uzkrāšanu;
 - 4) Izglītības iegūšanas izdevumus;

5) Izdevumus mājokļa nodrošināšanai.

30. Lielāka daļa ES valstu praktizē progresīvo IIN sistēmu. Tās komponentes, tādas, kā neapliekamais ienākums un minimums, atvieglojumi un atlaides kopā ar IIN likmi var paaugstināt IIN progresivitāti. Šādi var tikt paplašināts arī IIN sistēmas efekts attiecībā uz ienākumu pārdali valstī.
31. Pētījumi rāda, ka dažās ES valstīs IIN progresivitāte tiek panākta pārsvarā pateicoties atvieglojumu un atlaižu sistēmai, nevis tikai nodokļa likmju dēļ, tāpēc valstīs, kurās ir tikai dažas nodokļa likmes un tikai daži apliekamā ienākuma intervāli, progresivitātes līmenis var būt augstāks, nekā sistēmās, kurās ir ļoti diferencētas IIN likmes un apliekamo ienākumu robežas.
32. Eiropas un pasaules praksē tāds jēdziens kā “neapliekamais minimums” daudzās valstīs netiek pielietots. Attīstīto valstu praksē uzsvars tiek uzlikts uz daudzveidīgu atvieglojumu sistēmu. Attiecīgi atvieglojumi ir viegli saprotami nodokļu maksātājam un veido noteiktu attieksmi pret darba devēju, ģimenes statusu un citiem faktoriem.
33. Bieži NM pastāv ekvivalents – ienākumu līmenis, kuram piemēro 0% IIN likmi (Austrija, Lielbritānija, Dānija, Francija, Vācija). Šādos gadījumos neapliekamo ienākumu summa parasti tiek noteikta vienāda visiem iedzīvotājiem un netiek aprēķināta individuāli atkarībā no ienākumu līmeņa.
34. ES valstīs pastāv arī cita metode IIN summas samazināšanai – nodokļa atlaide, kura padara mazāku aprēķinātā IIN nodokļa summu, nevis apliekamo ienākumu. Dažas ES valstis, tostarp Lietuva, pēdējos gados atcēla dažāda veida atvieglojumus un to vietā sāka piemērot nodokļa atlaides vai tiešus maksājumus.
35. NM piemērošanas prakse pasaulē ir ļoti dažāda. Tas var tikt atskaitīts no bruto ienākumiem ik mēnesi, vai reizi gadā. NM summa var būt noteikta kā minimālā gada ienākumu summa, kura ir vienāda visiem nodokļu maksātājiem vai kā individuāli noteikta summa, atkarīga no ienākumu līmeņa un daudziem citiem faktoriem. NM var tikt noteikts attiecībā uz visiem bruto ienākumiem vai to lielāko daļu, vai tikai uz darba ienākumiem. Var būt noteikti vairāki neapliekamie minimumi, gan algai, gan visiem bruto ienākumiem.
36. Dažās valstīs nav noteikts ne NM, ne līmenis, līdz kuram piemēro 0% IIN likmi, piemēram, Beļģijā un Ungārijā. Jāatzīmē, ka Beļģijā tiek piemērots viens no plašākajiem atvieglojumu spektriem un mērķēta nodokļu atlaide par ģimenes statusu un bērniem. Tajā pašā laikā Ungārija izceļas ar vienu no šaurākajām atvieglojumu sistēmām, un tā ir līdzīga Latvijas situācijai, kas ir komentējams ļoti negatīvi.
37. Latvijai nedaudz līdzīga sistēma eksistē Somijā, tomēr tur nav NM, bet pastāv reizi gadā aprēķināma nodokļa atlaide, kuras lielums pakāpeniski tiek samazināts, palielinoties

ienākumiem, un, ja ienākumi pārsniedz noteiktu līmeni, atlaide vairs nepienākas. Kopumā Somijas prakse nav pilnībā salīdzināma ar Latvijas, tā kā Somijā pastāv arī municipālo nodokļu IIN atlaide, kura paredz virkni parametru, piemēram, zemus ienākumus, un padara to atšķirīgu no Latvijas sistēmas.

38. 2018.gadā visās trīs Baltijas valstīs jau darbojās jauni IIN aprēķināšanas pamatprincipi, tātad jau tika akceptētas būtiskas izmaiņas arī NM noteikšanas mehānismos.
39. Visās Baltijas valstīs nodokļa maksātājiem var izveidoties situācija, kad IIN būs jāpiemaksā, ja piemērojamais NM ir lielāks, nekā to atļauj visi bruto ienākumi; vai tiks panākta nodokļa pārmaxsa, ja NM netika piemērots vai faktisko ienākumu summa bija mazāka par plānoto. Tiek noteiktas arī maksimālās ienākumu summas, virs kurām NM vairs netiek piemērots.
40. Analizējot neto algas aprēķinu Baltijas valstīs, var ieraudzīt, ka pie vienādiem sākotnējiem bruto datiem, nodarbinātais Latvijā saņem vismazāko algu, turklāt, ja kā pamats tiek noteikta vienāda neto alga, darba devējam Latvijā veidojas vislielākie izdevumi algas un nodokļu nomaksas nodrošināšanai. Attiecīgas likumsakarības nevar novērtēt pozitīvi.

IV nodaļa. Latvijas iedzīvotāju aptaujas “Par iedzīvotāju informētību, zināšanām un attieksmi par diferencētā neapliekamā minimuma piemērošanu”

41. Pētījuma ietvaros īstenotā iedzīvotāju aptauja ļauj secināt, ka:
 - 1) Lielākā daļa respondentu pilnībā vai daļēji (kopā 54%) piekrīt apgalvojumam, ka savu informētību par diferencētā NM piemērošanu uzskata par pietiekamu, mazākā informētība ir iedzīvotāju gados grupai, pārējām grupām atšķirības informētības līmenī ir nenozīmīgas. Pieaugot ienākumiem, pieaug arī respondentu piekrišana apgalvojumam, ka viņi ir informēti par diferencētā NM piemērošanu.
 - 2) Attiecībā uz jautājumu, vai respondents piekrīt apgalvojumam, ka viņš ir zinošs jautājumos par NM piemērošanu, tikai 35% pilnīgi vai daļēji piekrīt šim apgalvojumam. 48% respondentu uzskata, ka viņu zināšanas nav pietiekamas. Tātad arī tie, kas piekrīt apgalvojumam, ka viņi ir informēti par diferencētā NM piemērošanas kārtību, ne vienmēr piekrīt apgalvojumam, ka viņi ir zinoši šajā jautājumā. Šāda situācija nākotnē novedīs problēmām sastādot GID, jo faktiskā izpratne par diferencētā NM piemērošanu neatbilst iedomai par zināšanām.
 - 3) Kā biežāk minētais iemesls, kāpēc par izmaiņām respondents nav informēts, tiek izvēlēta atbilde: Pieejamā informācija par izmaiņām ir sarežģīta, neizprotama (57,9% no visiem, kas atbildējuši uz šo jautājumu). 21% paļaujas uz grāmatvedi un tā zināšanām. 13,4% uzskata, ka ir maz pieejamās informācijas. Un tikai 7,7% respondentu atzīst, ka nav par šīm izmaiņām interesējušies.

- 4) 81% respondentu uzskata, ka sistēma būtu jāpilnveido. Par sociāli taisnīgu to uzskata tikai 29% respondentu. 39% respondentiem nepietiek informācijas, lai varētu vērtēt, vai esošā sistēma ir sarežģīti administrējama.
- 5) Tikai neliela daļa respondentu (13%) uzskata, ka pašreizējā sistēma ir veiksmīga. 41% uzskata, ka vēsturiskā sistēma, skatoties no seku viedokļa, ir labākā. Bet lielākā daļa (46%) uzskata, ka neviena no sistēmām nav apmierinoša.
- 6) Tikai neliela daļa respondentu esošo sistēmu uzskata par taisnīgu (6,4%), tai pašā laikā 72% respondentu uzskata, ka pašreizējā kārtībā būtu jāveic izmaiņas.
- 7) Domājot par izmaiņu nepieciešamību jaunajā diferencētā NM piemērošanas kārtībā, 79,2% respondentu uzskata, ka jāveido vienkāršāka kārtība, 12,3% respondentu uzskata, ka jāatgriežas pie iepriekšējās kārtības, bet 2,3% uzskata, ka var tikt atstāta esošā kārtība. 6% respondentu atbildes uz šo jautājumu nav snieguši.
- 8) 50% respondentu atzīst, ka nezina, ka NM netiek piemērots mikrouzņēmumu darbiniekiem. 42% respondentu zina, ka NM netiek piemērots. 8% no respondentu atbildi nesniedz, attiecīgi var pieņemt, ka arī viņiem šis fakts nav zināms.
- 9) Vēl lielāka daļa respondentu (57,5%) nezina, ka, ja darbinieks vienlaicīgi strādā MUN režīmā un VN režīma uzņēmuma, tad darbiniekam NM netiek piemērots. Klāt pievienojot vēl to respondentu skaitu, kas nesniedza atbildi uz šo jautājumu, nezinātāju skaits ir 70%.
- 10) 52% respondentu politiku, ka mikrouzņēmumu darbiniekiem, kas vienlaikus strādā arī VN režīmā, netiek piemērots NM, vērtē negatīvi. 40,5% respondentu atbildi uz šo jautājumu nesniedz. Tikai 7,5% šādu kārtību vērtē kā atbilstošu.
- 11) 53% respondentu uzskata, ka valstij būtu jāparedz lielāki nodokļu atbalsta pasākumi mikrouzņēmumos nodarbinātajiem.
- 12) Analizējot jautājumu par EDS kā informācijas avota izmantošanu, konstatējams, ka 38% respondentu regulāri (reizi pusgadā) pārbauda informāciju par saviem ienākumiem EDS, pārējie respondenti uz šo jautājumu sniedz negatīvu atbildi vai uz to neatbild.
- 13) 96% respondentu piekrīt apgalvojumam, ka nodokļu sistēmai ir jābūt tādai, ka to saprot ikviens nodokļu maksātājs pat bez specializētām zināšanām.
- 14) Kopumā 39,1% respondentu pozitīvi vērtē valsts noteiktos nodokļu atvieglojumus. Gandrīz tikpat daudz ir respondentu, kas to vērtē negatīvi (38,5%). 22,4% respondentu vērtējums ir neitrāls.
- 15) Tikai 18% respondentu uzskata valsts noteiktos nodokļu atvieglojumus nodarbinātajiem par motivējošiem veikt nodokļu maksājumus. Lielākā daļa respondentu (68%) uzskata, ka sistēma nemotivē maksāt nodokļus.

V nodaļa. Iedzīvotāju ienākuma nodokļa regulējuma attīstība Latvijā

42. Latvijā pie darbaspēka nodokļiem var pieskaitīt:

- 1) iedzīvotāju ienākuma nodokli;
- 2) valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas;
- 3) mikrouzņēmumu nodokli;
- 4) solidaritātes nodokli (spēkā no 2016.gada).

43. Ar mērķi novērst nesamērīgi lielu sociālās apdrošināšanas pakalpojumu iegūšanu, pasargāt pensiju sistēmas pirmo līmeni no pārāk lielu finanšu līdzekļu koncentrācijas demogrāfiski un ekonomiski labvēlīgajos gados un veicināt uzkrājumu veidošanos privātajos pensiju fondos, Latvijā 1997.gadā tika noteikts VSAOI objekta maksimālais apmērs. Tomēr sociālekonomisko apsvērumu dēļ tas netika piemērots no 2009. līdz 2013.gadam.

44. 2014.gadā tika atjaunota iemaksu objekta maksimālā apmēra noteikšana, kura radīja darbaspēka nodokļu regresivitāti augsti atalgotā darbaspēka sektorā, jo personas, kuru ienākumi pārsniedza VSAOI "griestus", ar VSAOI no objekta maksimālā apmēra pārsnieguma nepiedalās no sociālā budžeta finansēto pakalpojumu izmaksu solidārā segšanā.

45. 2016. gadā ieviešot solidaritātes nodokli, regresivitāte tika novērsta. Solidaritātes nodoklis kalpoja kā viens no valsts pamatbudžeta finansēto sociālā rakstura izmaksu pieauguma nodrošinājuma avotiem.

46. Ieviešot solidaritātes nodokli, tika novērsta pastāvošā nevienlīdzība attiecībā uz to, ka noteikta personu grupa var veikt būtiski mazākus nodokļu maksājumus no visiem darba ienākumiem. Turpmāk nodokļu slogs visiem VSAOI maksātājiem kļuva līdzvērtīgs, jo nesamaksāto VSAOI daļu aizvietoja ar solidaritātes nodokli.

47. Solidaritātes nodoklis sevī ietvēra arī nevienlīdzības aspektu. Problēma, kas tika iestrādāta solidaritātes nodoklī bija saistīta ar tā sadalījumu. Laika periodā no 2016.gada līdz 2018.gadam tika īstenota 4 vai 10% solidaritātes nodokļa novirzīšana trešajā pensiju līmenī, kas faktiski uzskatāms par personisku labumu nevis nodokli, kas bija visai absurdi.

48. Vērtējot solidaritātes nodokļa ieviešanu no konstitucionālo tiesību viedokļa, jāatzīmē, ka, lai arī nodoklis ir uzskatāms par pamattiesību ierobežojumu, tā maksāšana atbilst sabiedrības interesēm, jo tas ir vērsts uz sabiedrības kopējās labklājības veicināšanu. Plašākā nozīmē solidaritātes nodokļa mērķis ir mazināt ieņēmumu nevienlīdzību un rast valsts budžetā ieņēmumus sociāli mazaizsargāto iedzīvotāju grupu aizsardzībai.

49. Augsta ienākuma līmeņa darba ņēmēju un pašnodarbināto kategorijas pienākums maksāt solidaritātes nodokli uzskatāms kā noteiktas privātpersonu grupas īpašuma tiesību ierobežojums, lai nodrošinātu kopējās sabiedrības labklājības intereses. Tas nozīmē iespēju

nodrošināt arī tās kopējās sabiedrības labklājības intereses, kas ir arī minētās personu grupas interesēs.

50. Ja solidaritātes nodoklis nebūtu ieviests, tad saglabātos regresivitāte un ienākumu nevienlīdzība un turīgākajiem iedzīvotājiem, kuru ienākumi ir lielāki par VSAOI maksimālo apmēru, arī turpmāk būtu mazāks nodokļu slogs nekā iedzīvotāju grupai ar minimāliem un vidējiem ienākumiem.
51. Tomēr, neskatoties uz normatīvo aktu izmaiņām, 2016.gads nevar tikt uzskatīts kā nevienlīdzību mazinošs, kam par pamatu kalpo 2015. un 2016.gada neto ienākumu salīdzinājums.
52. Ar 2018.gada 20.decembra grozījumiem Solidaritātes nodokļa [likums tika papildināts ar jaunu 6.¹ pantu](#), ar kuru noteikts, ka solidaritātes nodokļa likme ir 25,50 %, t.i., vienāda ar zemāko valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu likmi. Salīdzinot ar iepriekšējo likuma redakciju, ir noteikta arī citāda nodokļa sadalīšanas un ieskaitīšanas kārtība. Nodoklis tiek sadalīts šādi:
 - 1) viena procentpunkta apmērā – veselības aprūpes pakalpojumu finansēšanai;
 - 2) 14 procentpunktu apmērā – valsts pensiju speciālajā budžetā;
 - 3) 10,50 procentpunktu apmērā – IIN kontā Valsts kasē.
53. Tā kā līdz 2019.gadam varēja piemērot 10 dažādas VSAOI likmes robežās no 25,50% līdz 35,09%, 2018.gadā izdarītie grozījumi no 2019.gada noteic visiem solidaritātes nodokļa maksātājiem vienu likmi 25,50% apmērā. Tajā pašā laikā lielākajai daļai solidaritātes nodokļa maksātāju veidosies nodokļa pārākums, tieši likmes lieluma dēļ.
54. Balstoties uz izmaiņām var izdarīt šādus secinājumus:
 - 1) solidaritātes nodokļa maksātājiem, kas ir darba devēji, nav jāveido uzkrājums algas fondā, jo nav jāveic solidaritātes nodokļa starpības piemaksa;
 - 2) ir nodrošināts Latvijas Republikas Satversmes tiesas spriedumos noteiktais vienlīdzības princips attiecībā uz visiem solidaritātes nodokļa maksātājiem;
 - 3) solidaritātes nodoklis netiek novirzīts fondēto pensiju shēmām un privāto fondu pensiju plāniem;
 - 4) tiek veidota solidaritātes nodokļa atmaksas sistēma – palielinās administratīvas izmaksas VSAA;
 - 5) solidaritātes nodokļa izmaiņas ietekmē 99,9% solidaritātes nodokļa maksātāju, jo tikai diviem solidaritātes nodokļa maksātājiem piemēroja VSAOI likmi 25,50%;
 - 6) Tiem solidaritātes nodokļa maksātājiem, kuru ienākumi ir robežās no 55000 *euro* līdz 62800 *euro*, IIN likme samazināta no 31,4% uz 23%.

55. Solidaritātes nodokļa sliekšņa un VSAOI maksimālā sliekšņa paaugstināšana no 55000 *euro* uz 62800 *euro*, kā arī IIN likmes 31.4% sliekšņa paaugstināšana no 55000 *euro* uz 62800 *euro*, neņemot vērā NM un atvieglojumu ietekmi, palielina neto ienākumus personām, kuru bruto ienākumi ir no 55000 *euro*. Pieaugums ir līdz 655,20 *euro* gadā. Līdz ar to 2019.gadā VSAOI maksimālā sliekšņa, solidaritātes nodokļa un IIN paaugstināšanai neto algas pieaugums ir būtiski lielāks nekā saņēmējiem, kuru ienākumi ir līdz vidējās algas līmenim, mediānas lieluma algas saņēmējiem, kā arī personām, kurām neto algas pieaugums balstās uz NM un atvieglojumu summu palielinājumu. Tādējādi nevienlīdzība ar pieņemto grozījumu tika palielināta, kas neatbilst vispārpieņemtajiem uzstādījumiem par vēlmi mazināt nevienlīdzību.
56. Solidaritātes nodokļa atmaksa var radīt darba devējam neatbilstības produkcijas pašizmaksas aprēķinos, kā arī gada pārskata sagatavošanas procesā, jo konkrētās izmaksas (solidaritātes nodokļa daļa, kas tiks atmaksāta pēctaksācijas gadā) palielinās izdevumu posteņus taksācijas periodā, taču pēctaksācijas gadā, saņemot solidaritātes nodokļa atmaksu, šo izmaksu posteņi pēc būtības ir neatbilstoši un nesniedz patiesu priekšstatu par reālajām izmaksām taksācijas periodā.
57. Viens no nozīmīgākajiem nodokļiem Latvijā ir IIN, ar ko apliek fiziskas personas gūtos ienākumus, un tas sastāv no:
- 1) algas nodokļa, ko par darbinieka gūtajiem ienākumiem aprēķina un maksā darba devējs;
 - 2) nodokļa par ienākumiem no saimnieciskās darbības, ja tie nav UIN objekts, un nodokļa no citiem ienākuma avotiem;
 - 3) nodokļa par ienākumu no kapitāla, tajā skaitā no kapitāla pieauguma;
 - 4) patentmaksas par atsevišķu veidu saimnieciskās darbības veikšanu;
 - 5) mikrouzņēmumu nodokļa, kas tiek aprēķināts un piemērots atbilstoši kārtībai, ko nosaka Mikrouzņēmumu nodokļa likums;
 - 6) sezonas laukstrādnieku ienākuma nodokļa, kas tiek piemērots un aprēķināts, balstoties uz attiecīgajā sezonā gūtajiem ienākumiem par laukstrādnieka saimnieciskās darbības veikšanu.
58. IIN Latvijā attīstījies pakāpeniski, kā arī piedzīvo nemitīgas izmaiņas, kas būtiski ietekmē nodokļa piemērošanu un ieturamā nodokļa apmēru. Stabila IIN likme 25% pastāvēja no 1995. līdz 2008.gadam, bet pēc tam tika mainīta vidēji reizi divos gados. Tiek piemērotas arī citas likmes ne algas ienākumiem. Arī citi IIN elementi tiek mainīti gandrīz katru gadu.
59. Ar IIN apliekamo bāzi ir iespējams samazināt par NM, atvieglojumu un attaisnoto izdevumu summu.
60. Līdz 2018.gadam attaisnotie izdevumi bija sadalīti pēc attaisnoto izdevumu veida. Salīdzinājumā ar 2017.gadu un iepriekšējiem gadiem personas, kuras iesniedza attaisnotos

izdevumus par medicīnas un izglītības pakalpojumiem, saskaņā ar jauno regulējumu ir ieguvēji, ja izdevumu apmērs bija lielāks par 215 *euro* gadā. Savukārt personas, kuras iesniedza attaisnotos izdevumus par zobārstniecības, zobu protezēšanas pakalpojumiem un plānveida operācijām, ir zaudētāji, ja izdevumu summa ir lielāka par 600 *euro*. 2018.gadā maksimālā IIN atmaksa par izglītības, medicīnas, zobārstniecības pakalpojumu izmantošanas var būt 120 *euro*.

61. Tiem nodokļu maksātājiem, kuri izmanto zobārstniecības, zobu protezēšanas pakalpojumus un plānveida operācijas līdz 2018.gadam visu summu varēja iekļaut attaisnotajos izdevumos attiecīgajā gadā, bet nevarēja pārnest uz nākamajiem taksācijas gadiem. Tajā pašā laikā pārmaksātais IIN nevarēja būt lielāks par jau ieturēto nodokli. No 2018.gada ieviestais ierobežojums, kas noteic, ka nodokļu maksātājs attaisnotajos izdevumos var iekļaut pensiju fondos vai dzīvības apdrošināšanā veiktās iemaksas 10% apmērā no gada apliekamā ienākuma, bet ne vairāk kā 4000 *euro*. Tas nozīmē, ka maksimālā pārmaksātā IIN summa var būt 800 *euro*.
62. Analizējot personu maksājamo IIN pa dažādiem gada ienākumu līmeņiem, jāsecina, ka 2018.gadā virkne nodokļu maksātāju pat pie esošiem attaisnotiem izdevumiem tos piemērot nevar, t.i., to ienākumu summa nav pietiekama, lai attaisnotie izdevumi varētu tikt piemēroti.
63. Analizējot personu bruto ienākumus par attaisnoto izdevumu piemērošanu attiecībā uz izdevumiem par iemaksām pensiju fondos un dzīvības apdrošināšanā, jāsecina, ka iekļaut attaisnotajos izdevumos var visai mazas summas. Tā kā attaisnotajos izdevumos var iekļaut summas līdz 10 % no gada apliekamā ienākuma, tad, lai varētu piemērot 4000 *euro* attaisnotos izdevumus, nepieciešami 40000 *euro* gada apliekamie ienākumi. Personām, kuru gada apliekamie ienākumi ir līdz 40000 *euro*, šo attaisnoto izdevumu pozīciju nevar piemērot pilnā apmērā.
64. Analizējot attaisnoto izdevumu piemērošanas iespējas, var secināt, ka no 2015. līdz 2018.gadam pieauga nepieciešamais ienākumu līmenis attaisnoto izdevumu piemērošanai, tātad pieauga arī nodokļu maksātāju skaits, kam nevar piemērot attaisnotos izdevumus.
65. NM noteikšana kā izņēmums no vispārējā nodokļu maksāšanas pienākuma tiek balstīts uz tādu vērtību (principu) kā cilvēka cieņas respektēšana, kas ir demokrātiskas valsts pienākums. NM pēc būtības ir ienākuma daļa, kurai minimālā līmenī ir jānodrošina personas eksistencei nepieciešamie līdzekļi. Tas nozīmē, ka personas eksistenci minimālā līmenī nodrošinošie līdzekļi (nenosakot katrai fiziskajai personai individuāli nepieciešamo līdzekļu daudzumu) ir jāizslēdz no aplikšanas ar ienākuma nodokli.
66. Tāpat NM var raksturot kā bāzes atvieglojumu IIN sistēmā, kas ir vienāds visiem nodokļu maksātājiem un domāts iztikas minimuma nodrošināšanai.

67. NM noteikšana valstiskā līmenī ir ne vien nodokļu, bet arī sociālās politikas jautājums. NM noteikšanai būtu jābūt ar valsts definētu iztikas minimuma līmeni.
68. No 1994.gada 1.janvāra līdz 2015.gada 31.decembrim gada NM veidoja mēneša NM summa, kuru noteica Ministru kabinets:
 - 1) IIN maksātāja mēneša NM bija konstanta summa, kas tika piemērota visiem nodokļu maksātājiem uz vienlīdzības pamatiem, neatkarīgi no ienākumu apmēra.
 - 2) NM apmērs ekonomiskās izaugsmes apstākļos ik gadu tika paaugstināts, savukārt ekonomikas lejupslīdes apstākļos – samazināts.
69. No 2016.gada minimālo mēneša NM piemēro katru mēnesi ienākuma gūšanas vietā, kur iesniegta maksātāja algas nodokļa grāmatiņa, apliekamajam ienākumam, kuram tiek piemērota likumā noteiktā IIN likme. Maksātāja gada apliekamajā ienākumā netiek ietverts ienākums gada diferencētā NM apmērā.
70. Gada diferencēto NM aprēķināja saskaņā ar Ministru kabineta noteiktu formulu, kurā ņem vērā maksātāja gada apliekamos ienākumus, kā arī:
 - 1) minimālo mēneša NM;
 - 2) maksimālo gada NM;
 - 3) gada apliekamā ienākuma apmēru, līdz kuram piemēro maksimālo gada NM;
 - 4) gada apliekamā ienākuma apmēru, virs kura piemēro tikai minimālo gada NM.
71. Ar šo kārtību tika ieviests princips, ka gada diferencētais NM tiek piemērots apgriezti proporcionāli maksātāja gada apliekamo ienākumu apmēram. Citiem vārdiem sakot, tas, kurš saņem mazāku algu, tam piemēro lielāku gada NM.
72. Raksturojot šo rādītāju piemērošanas nosacījumus, jānorāda sekojošais – šajā periodā maksimālo gada NM piemēroja, ja gada apliekamo ienākumu kopējais apmērs ir mazāks vai vienāds ar gada apliekamā ienākuma apmēru, līdz kuram piemēro maksimālo gada NM (valdības politiski izvēlēta summa). Piemēram, 2016.gadā tā bija 4560 *euro* jeb 380 *euro* mēnesī, savukārt 2017.gadā – 4800 *euro* jeb 400 *euro* mēnesī. Būtībā maksimālo gada NM varēja piemērot minimālās un zemākas algas saņēmējiem.
73. Ja gada apliekamo ienākumu kopējais apmērs bija robežās no gada apliekamā ienākuma apmēra, līdz kuram piemēro maksimālo gada NM – 4560 *euro* jeb 380 *euro* mēnesī 2016.gadā un 4800 *euro* jeb 400 *euro* mēnesī 2017.gadā, līdz gada apliekamā ienākuma apmēram, virs kura piemēro tikai minimālo gada NM, t.i., 12000 *euro* jeb 1000 *euro* mēnesī 2016.gadā un 13200 *euro* jeb 1100 *euro* mēnesī 2017.gadā, gada diferencētais NM pakāpeniski samazinājās.
74. Savukārt, ja gada apliekamo ienākumu kopējais apmērs pārsniedza gada apliekamā ienākuma apmēru, virs kura piemēro tikai minimālo gada NM, tika piemērots tikai

minimālais mēneša NM. Piemēram, ja 2016.gadā ikmēneša ienākums personai bija vismaz 1001 *euro*, bet 2017.gadā – vismaz 1101 *euro*, tad šai personai netika piemērots gada diferencētais NM. Šai personai piemēroja konstanto, t.i., visiem IIN maksātājiem piemērojamo NM, t.i., 2016.gadā – 75 *euro*, 2017.gadā – 60 *euro*.

75. Var secināt, ka 2016. un 2017.gadā NM un diferencētā NM piemērošanas dēļ nodokļu maksātājam gada laikā varēja rasties iedzīvotāju ienākuma nodokļa pārmaxsa attiecīgi līdz 207 *euro* 2016.gadā, un 248,40 *euro* 2017.gadā.
76. Savukārt 2015.gadā NM piemērošana visiem nodokļu maksātājiem vienādā apmērā radīja situāciju, ka IIN pārmaxsa neradās, izņemot gadījumus, ja persona gada laikā nebija iesniegusi algas nodokļu grāmatiņu vai darba attiecības bija nepilnu gadu. No nodokļu maksātāja viedokļa, kā arī no administrēšanai nepieciešamā laika patēriņa visiem nodokļu maksātājiem piemērojama vienota NM piemērošana ir būtiski labāka un taisnīgāka, jo neveidojas nodokļa pārmaxsa, kā arī piemērošana ir vienkāršāka.
77. Gada diferencētā NM piemērošana rezumējošā kārtībā, iesniedzot GID, atbilda likumā noteiktajiem principiem, ka IIN maksātājam papildus individuāli piemērojamos nodokli samazinošos atvieglojumus (piemēram, attaisnotos izdevumus par izglītību un ārstniecības pakalpojumiem) piemēro rezumējošā kārtībā, iesniedzot GID, un to var vērtēt pozitīvi.
78. 2016. un 2017.gadā likumdevējs un valdība IIN sistēmā iezīmēja ilgtspējīgāku un progresīvāku NM politiku, no vienas puses saglabājot iepriekšējās politikas uzstādījumus, pakāpeniski ieviešot sociālā taisnīguma un solidaritātes principu elementus. NM būtība un piemērošana kļūst sarežģīta, salīdzinot ar iepriekšējo periodu.
79. Sākot ar 2018.gadu gada diferencētā NM aprēķināšanas formula ir līdzīga iepriekš (2016. un 2017.gadā) noteiktajai. Taču, ja iepriekš, aprēķinot koeficientu, tika ņemts vērā minimālais mēneša NM (kas bija konstants un tika piemērots visiem bez izņēmuma), tad sākot ar 2018.gadu, aprēķinot gada diferencēto NM, VID noteiktais prognozējamais mēneša NM netiek ņemts vērā. Šī atšķirība būtiski ietekmē IIN maksātāju no gada diferencētā NM piemērošanas seku viedokļa. Šajā aspektā arī veidojās viens no netaisnības aspektiem, proti, gada diferencētais NM tiek aprēķināts atbilstoši persona apliekamo ienākumu kopsummai. Taču VID prognozētais NM tiek balstīts uz iepriekšējiem datiem un tas objektīvi nesakrīt ar personas nākotnes ienākumiem vai ienākumu kopumu.
80. IIN maksātājam taksācijas gada laikā piemērotā VID prognozētā mēneša NM kopsumma var atšķirties no gada diferencētā NM apmēra. Šāda situācija var rasties, ja maksātāja taksācijas gada laikā gūtie ienākumi ir lielāki vai mazāki nekā pirmstaksācijas gadā (pirms pirmstaksācijas gadā) gūtie ienākumi, uz kuriem balstās VID prognozētā mēneša NM aprēķins.

81. Ja maksātājam taksācijas gada laikā piemērotā VID prognozētā mēneša NM kopsumma pārsniedz maksātāja gada diferencētā NM apmēru, t.i., maksātājam taksācijas gada laikā piemērota lielāka NM summa, nekā tam pienākošais gada diferencētais NM, iesniedzot GID rezumējošā kārtībā, tiek veikta apliekamā ienākuma precizēšana gada diferencētā NM pozīcijā, kas attiecīgi kopējā rezultātā var radīt pienākumu piemaksāt IIN.
82. Ja maksātājam taksācijas gada laikā piemērotā VID prognozētā mēneša NM kopsumma nesasniedz maksātāja gada diferencētā NM apmēru, t.i., maksātājam taksācijas gada laikā piemērota mazāka NM summa, nekā tam pienākošais gada diferencētais NM, iesniedzot GID rezumējošā kārtībā, tiek veikta apliekamā ienākuma precizēšana gada diferencētā NM pozīcijā, kas attiecīgi kopējā rezultātā var radīt IIN pārmaksu un attiecīgi tiesības uz IIN atmaksu.
83. 2018. un nākamo gadu NM kārtība raksturojama ar šādiem likumdevēja un Ministru kabineta noteikumiem iedibinājumiem:
- 1) tiek saglabāts ieviestais gada diferencētais NM, kas gada ietvaros tiek individualizēti piemērots IIN maksātājam atkarībā no ienākumu apmēra, kurus ir noteikusi valdība;
 - 2) minimālais mēneša NM tiek aizstāts ar VID prognozēto mēneša NM, vēl vairāk sarežģījot tā aprēķināšanas un piemērošanas kārtību.
 - 3) Tiek noteiktas striktas VID prognozētā mēneša NM un gada diferencētā NM piemērošanas robežas atkarībā no ienākumu apmēra ar mērķi atbalstīt mazāka apmēra algu saņēmējus.
84. Kārtība ar prognozētā NM un diferencētā gada NM piemērošanu, kas tika uzsākta 2018.gadā, ir būtiski sarežģījusi IIN piemērošanu. Apstākļi, ka prognozēto NM nosaka pēc vēsturiskajiem datiem, rada situāciju, ka prognozētais NM gada laikā kopsummā var būt gan lielāks, gan mazāks par gada diferencēto NM, kā rezultātā var būt nodokļa parāds vai pārmaksa.
85. Pēc GID sastādīšanas iedzīvotāju ienākuma nodokļa pārmaksa no NM piemērošanas radīsies, ja:
- 1) prognozētais NM gada laikā būs piemērots mazāks nekā personai tiesības piemērot;
 - 2) vēsturiskajā periodā, pēc kura ienākuma līmeņa tiek noteikts prognozētais NM, ienākums ir bijis lielāks par deklarētajā periodā gūtajiem ienākumiem;
 - 3) tās ir personas, kurām ir neregulāri, svārstīgi ienākumi, vai vēsturiskajā periodā bijuši vienreizēji papildu ienākumi.
86. Pēc GID sastādīšanas IIN parāds no NM piemērošanas radīsies, ja:
- 1) prognozētais NM gada laikā būs piemērots lielāks nekā personai tiesības piemērot;

- 2) vēsturiskajā periodā, pēc kura ienākuma līmeņa tiek noteikts prognozētais NM, ienākums ir bijis mazāks par deklarētajā periodā gūtajiem ienākumiem;
- 3) tās ir personas, kurām ir neregulāri, svārstīgi ienākumi, vai personas, kuras vēsturiskajā periodā bijušas bērna kopšanas atvaļinājumā, nav strādājušas.

VI nodaļa. Faktisko datu analīze

87. Sakarā ar to, ka pastāv vairāki nodokļu režīmi, veidojas arī atšķirīgas tiesības, piemērot NMNM, atvieglojumus un attaisnotos izdevumus. Personai, strādājot vispārējā nodokļu maksāšanas režīmā, ir tiesības piemērot atvieglojumu, NM, attaisnotos izdevumus. Attiecīgā pārskata gada laikā, ja persona iesniegusi algas nodokļu grāmatiņu darba devējam, darba devējs ir tiesīgs piemērot NM, atvieglojumus un attiecīgajā laikā piemērojamos attaisnotos izdevumus. Savukārt, ja nodarbinātais strādā tikai MUN režīmā, turklāt vienā vai vairākos, personai nav tiesību piemērot nedz NM, nedz attaisnotos izdevumus un atvieglojumus. Līdz ar to visus valsts paredzētos labumus par apgādājamajiem nav iespējams piemērot, kaut gan valsts devusi tiesības tos piemērot. Ja nodarbinātais strādā VN režīmā un MUN režīmā, tad viņam ir tiesības piemērot tikai attaisnotos izdevumus.
88. Kā būtisks trūkums uzskatāms apstākļi, ka personai, strādājot mikrouzņēmumā, darba devējs nav tiesīgs piemērot atvieglojumus par apgādājamajiem, līdz ar to apgādājamā materiālais stāvoklis atkarīgs no nodarbinātā darbavietas nodokļu režīma, kā rezultātā veidojas nevienlīdzība.
89. No 2019. gada ir ierobežojumi strādāt vairākos mikrouzņēmumos, kā rezultātā attiecīgs normatīvais regulējums ietekmē 5258 nodarbinātos, kuri guva ienākumus no vairākiem mikrouzņēmumiem. Līdz ar mikrouzņēmuma nodokļa regulējuma maiņu, kas sevī ietvēra MUN likmes palielināšanu, vērojama neliela mikrouzņēmumos nodarbināto samazināšanās, bet vairākos mikrouzņēmumos - strādājošo pieaugums.
90. Vidējā gada darba samaksa kopā tiem, kas strādā vairākās darbavietās, ir augstāka. Viszemākā darba samaksa ir darbiniekiem, kas strādā vienā MUN režīmā strādājošā uzņēmumā. Personas, kas strādā uzņēmumā, kas ir VN režīmā, guvušas lielākus ienākumus, bet vismazākie ienākumi ir nodarbinātajiem, kas strādā mikrouzņēmumos.
91. Vidējam atalgojumam VN režīmā nodarbinātajiem, tāpat arī mediānai ir tendence pieaugt, tomēr mediānas lielums 2018. gadā ir par 234 *euro* mazāks par vidējo atalgojumu, ko var uzskatīt par lielu novirzi.
92. Mediānas rādītājs var tikt izmantots, lai precīzāk raksturotu reālo atalgojuma līmeņa situāciju. Ja vidējo atalgojumu būtiski ietekmē skaitliski nelielā lielo atalgojumu saņēmēju grupa, tad, rēķinot mediānu, mazāku ietekmi uz to rada īpaši liels un mazs atalgojums.

Analizējot vidējā atalgojuma un mediānas izmaiņas pret iepriekšējo laika periodu, tieši mediānas rādītājs parāda mazākas svārstības, tāpēc var tikt izmantots, lai precīzāk attēlotu situāciju atalgojuma jomā.

93. Analizējamajā periodā gan vidējais atalgojums, gan mediāna pakāpeniski pieaug, palielinoties arī to pieauguma tempam. Pozitīvas izmaiņas parāda pakāpeniska starpības sarūkšana starp vidējo algu un mediānu.
94. Tā kā 67,2% no visiem nodarbinātajiem VN režīmā saņem atalgojumu robežās līdz 1000 *euro*, kas atbilst diferencētajam NM, bet NM apjoms tiek noteikts provizoriski, tiem visiem nepieciešams iesniegt gada ienākuma deklarāciju. Turklāt, ja ienākumu apjoms ir pieaudzis, pastāv iespējamība, ka būs jāveic papildus IIN maksājums.
95. Nestabili, tomēr vērojama nodarbināto īpatsvara samazinājuma tendence, kas saņem atalgojumu līdz vidējai algai. To var saistīt ar pieprasījuma pieaugumu pēc darbaspēka.
96. Nodarbināto īpatsvars, kas saņem atalgojumu līdz minimālajai algai, svārstās no 26,6% 2017. gada decembrī, kad tas bija vismazākais, līdz 39,3% 2015. gada februārī. Kopējā tendence ir samazinoša.
97. 2018. gada jūnijā kopumā MUN režīmā bija nodarbināti 74597 darba ņēmēju (saskaņā ar spēkā esošajiem normatīvajiem aktiem IIN aprēķinam netiek pielietots ne NM, ne atvieglojumi par apgādībā esošām personām). No tiem 93% strādā vienā uzņēmumā. 36% no visiem MUN nodarbinātajiem strādā arī VN režīma uzņēmumā (pieaugoša tendence).
98. No MUN strādājošajiem 2018. gada jūnijā 7200 personu apgādībā ir viens vai vairākas apgādājamās personas, kas ir 9,7% no visiem MUN strādājošiem. Šādu darbinieku skaits ne tikai samazinās absolūtos skaitļos, bet arī procentuāli no visiem MUN nodarbinātajiem.
99. Samazinājums saistāms ar MUN likmes paaugstināšanu un ierobežojumu pastiprināšanu. Vienlaikus var uzskatīt, ka, pamatojoties uz to, ka darba samaksai ir tendence pieaugt, bet mikrouzņēmumos strādājošajiem ir ierobežotas darba samaksas apmēra summas līdz 720 *euro* mēnesī, tad daļa darbinieku pāriet uz VN režīmā strādājošajiem, kā arī samazinās mikrouzņēmumu skaits.
100. Nodarbinātajiem, kas strādā mikrouzņēmumos ir reģistrēti apgādājamie, bet, neskatoties uz apgādājamo skaita samazinājumu, jāsecina, ka 7201 apgādājamais nesaņem valsts piešķiros labumus, kurus paredz IIN regulējums.
101. MUN nodarbinātajiem vidējais atalgojums ir aptuveni divas reizes zemāks nekā vidējais atalgojums valstī. Turklāt, augot vidējai algai valstī, atšķirības turpina palielināties. Analizējot iemeslus, kāpēc ir tik lielas atalgojuma atšķirības starp vidējo algu valstī un MUN nodarbinātajiem, redzams, ka MUN darbinieku skaits, kam atalgojums ir 0, veido aptuveni 20% no visiem MUN nodarbinātajiem.

102. Saskaņā ar informāciju par darba ņēmēju skaitu sadalījumā pēc deklarēto nostrādāto stundu skaita pie VN režīmā strādājošiem darba devējiem laika periodā no 2015. gada līdz 2018. gadam nostrādāto stundu skaits pakāpeniski ir pieaudzis.
103. Saskaņā ar informāciju par 2018. gada pirmajiem astoņiem mēnešiem, augustā 36,3% no nodarbinātajiem strādājuši vairāk kā 181 stundu mēnesī.
104. Vidējās bruto samaksas un vidējās stundas apmaksas aprēķins parāda, ka vidējā bruto samaksa, pieaugot nostrādāto stundu skaitam, palielinās. Tā kā vidējā stundas apmaksā parasti paliek nemainīga, tad lielais nostrādāto stundu skaits ir skaidrojams ar nepieciešamību iegūt lielākus naudas līdzekļus. Vienlaikus tas parāda, ka nodarbinātie saņem nevis virsstundu dubulto samaksu, bet gan strādā citās darbavietās.
105. Analizējot valsts sociālās apdrošināšanas iemaksu objektu apmēru, jāsecina, ka valsts sociālās apdrošināšanas iemaksu objekts līdz minimālajai algai 2018. gadā ir 24% nodarbināto. Tas ir liels skaits, jo nākotnē šiem nodarbinātajiem būs zems sociālais nodrošinājums - pensijas, pabalsti utt. 39% valsts sociālās apdrošināšanas iemaksu objekts ir līdz vidējai algai 934 *euro*.

VII nodaļa. Reformas ietekmes analīze

106. IIN reformas ietekmi var analizēt daudzu rādītāju griezumā. Par svarīgākajām izmaiņām liecina nodokļu sloga dinamika, neto ienākumu izmaiņas, izmaiņas nodokļu maksātāju iespējas piemērot NM, atvieglojumus un attaisnotos izdevumus.
107. Laika posmā no 2015. līdz 2017. gadam nodokļu slogs personām bez apgādājamajiem auga, bet 2018. gadā samazinājās līdz 2015. gada līmenim. Attiecīgas tendences var ieraudzīt arī personām ar vienu un diviem apgādājamajiem. Savukārt, personām ar trim apgādājamajiem nodokļu slogs stabili auga, bet, ja apgādājamo skaits ir no četri līdz seši, laika posmā no 2015. līdz 2017. gadam rādītājs nemainījās, bet 2018. gadā pieauga.
108. Kopumā nodokļu sloga pieaugumu personām ar apgādājamajiem nevar vērtēt pozitīvi, īpaši gadījumos ar lielu apgādājamo skaitu un uz tā fona, ka personām ar mazāku apgādājamo skaitu 2018. gadā nodokļu slogs nedaudz samazinājās, bet ar trim līdz sešiem apgādājamajiem - pieauga.
109. Nodokļu sloga aprēķini attiecībā uz mediānas atalgojumu nevienai grupai nerada samazinājumu, 2015. - 2018. gadā tas pieauga visiem, pie tā visbūtiskāk tieši personām ar diviem un trim apgādājamajiem. Šāda attīstība arī novērtējama negatīvi.
110. 2018. gada jūnija datu analīze parāda, ka:

- 1) maksimālais NM pienāktos 28,6% no visiem nodarbinātajiem, reāli tiek piemērots maksimālais NM 16% no visiem nodarbinātajiem vai 56% no tiem, kam tas var tikt piemērots;
 - 2) NM ir nulle 32,8 % no visiem nodarbinātajiem;
 - 3) bez apgādājamiem ir 75,8% no visiem nodarbinātajiem;
 - 4) visvairāk strādājošo bez apgādājamajiem ir algu grupās līdz 500 *euro*, tais ir, līdz pat 89% no visiem nodarbinātajiem šajā algu grupā;
 - 5) NM nav iespējams piemērot 14% no personām bez apgādājamajiem;
 - 6) ar vienu reģistrētu apgādājamo ir 15,3% no visiem nodarbinātajiem;
 - 7) nevar pilnībā izmantot NM, jo alga ir mazāka kā atvieglojumi 14% no nodarbinātajiem ar vienu apgādājamo;
 - 8) ar divām reģistrētām apgādājamām personām ir 7,3% no visiem nodarbinātajiem;
 - 9) nevar pilnībā izmantot atvieglojumus, jo alga ir mazāka kā atvieglojumi 24,2% no nodarbinātajiem ar diviem apgādājamajiem;
 - 10) ar trim reģistrētām apgādājamām personām ir 1,4% no visiem nodarbinātajiem;
 - 11) nevar pilnībā izmantot NM, jo alga ir mazāka kā atvieglojumi, 36,7% no nodarbinātajiem ar trim apgādājamajiem;
 - 12) ar četrām reģistrētām apgādājamām personām ir 0,2% no visiem nodarbinātajiem;
 - 13) nevar pilnībā izmantot NM, jo alga ir mazāka kā atvieglojumi, 50% no nodarbinātajiem ar četriem apgādājamiem;
 - 14) nevar pilnībā izmantot NM, jo alga ir mazāka kā atvieglojumi 66,4% no nodarbinātajiem ar pieciem apgādājamajiem;
 - 15) kopumā nevar piemērot atvieglojumus (NM vai atvieglojumu par apgādājamajiem veidā) 15,2% no visiem nodarbinātajiem.
111. Algas apjoms, kas ir nepieciešams, lai tiktu attiecināti atvieglojumi personām ar vienu apgādājamo 2015. - 2017. gadā palielinājās; ar diviem apgādājamajiem auga no 2015. līdz 2017. gadam, bet 2018. gadā palika 2017. gada līmenī; personām ar trim līdz sešiem apgādājamajiem tāpat kā visiem algas apjoms palielinājās no 2015. līdz 2017. gadam, bet 2018. gadā samazinājās. Jāatzīmē, ka nepieciešamais algas līmenis personām ar četriem līdz sešiem apgādājamajiem parasti ir tuvs vai augstāks par vidējo algu valstī.
112. Pieņemot, ka vidējam bruto atalgojumam tiek piemēroti atvieglojumi, var novērot, ka pie noteikta apgādājamo skaita aprēķinātais IIN paliek negatīvs. Šāda situācija veidojās pie četriem apgādājamajiem 2015. un 2016. gadā, bet pie pieciem un sešiem apgādājamajiem - visā periodā no 2015. līdz 2017. gadam. No 2016. gada IIN negatīvais rezultāts samazinās,

bet jāatceras, ka, pastāvot šādam rezultātam, nodokļu maksātājam katrā gadījumā nav iespējas pilnībā piemērot pienākošos atvieglojumus, kas ir vērtējams negatīvi.

113. Vērtējot IIN piemērošanu mediānas atalgojumam pie atvieglojumu pastāvēšanas, rezultāti sanāk vēl negatīvāki un jau pie trim apgādājamajiem.
114. Veicot aprēķinus saistībā ar iespēju piemērot attaisnotos izdevumus, var secināt, ka arī šajā gadījumā eksistē bruto ienākumu lielums, kurš iepriekš minētās tiesības ierobežo. Slietnis paliek arvien augstāks gan vēsturiski, gan pieaugot apgādājamo skaitam.
115. Analizējot nodarbināto skaitu, kuriem neveidojas pietiekami ienākumi attaisnoto izdevumu piemērošanai, var secināt, ka 2015. - 2017. gadā to skaits samazinājās divās grupās: nodarbinātajiem bez apgādājamajiem un ar trim līdz pieciem apgādājamajiem. Savukārt no 2017. gada šis skaits palielinājās visās grupās.
116. Iepriekš minētie apsvērumi ietekmē arī GID datus, kā rezultāts veidojas iespaidīgas negatīvas IIN summas un izdevumu procentu daļa, kas nevar tikt atgūta attiecībā pret kopējo attaisnoto izdevumu apjomu. Kopš 2015. gada procentu daļa no iesniegtās summas, kas nevar tikt atgūta, ir pieaugusi no 49% līdz 54%.
117. 2016. gadā neto ienākumu pieaugums atkarībā no apgādājamo skaita bija līdz 11,50 *euro* mēnesī nodarbinātajam ar piecām apgādībā esošām personām, turklāt pieaugums bija lielāks, palielinoties apgādājamo skaitam.
118. 2017. gadā neto ienākumu pieaugums bija no 3,63 *euro* mēnesī personām bez apgādājamajiem samazinoties līdz 0,99 *euro* nodarbinātajam ar trim apgādājamajiem, savukārt ar četrām un piecām apgādībā esošām personām ieguvums bija nulle.
119. 2018. gadā vislielākais neto ienākumu pieaugums 24,02 *euro* mēnesī tika novērots personām bez apgādājamajiem, vismazākais - 17,42 *euro* - nodarbinātajiem ar divām apgādībā esošām personām, pārējiem neto ienākumu pieaugums bija ap 23 *euro* mēnesī.
120. 2016. - 2018. gadu datu analīze ļauj secināt, ka līdzvērtīgs neto ienākumu pieaugums netika panākts.
121. Analīze parādīja, ka tiesības uz atvieglojumu piemērošanu nodarbinātajiem bieži veidojas tikai pie papildu ienākumu esamības, bet atalgojuma lielums ir nepietiekams, lai piemērotu atvieglojumus mēneša ienākumiem. Tātad atvieglojumu piemērošana var kļūt iespējama tikai GID aizpildīšanas brīdī, tāpēc līdzekļi kļūst pieejami vēlāk.
122. Spriežot no vienlīdzības un sociālā taisnīguma principu skatījuma, nešķiet pieņemama situācija, kad ieguvumi no IIN reformas vairāk izpaužas nodarbinātajiem bez apgādājamajiem vai personām ar ienākumu līmeni, kurš būtiski pārsniedz vidējo algu valstī.

123. 2019.gada plānotais neto ienākuma pieaugums ir no 6 *euro* personām bez apgādājamajiem līdz 26,90 *euro* personām ar četriem apgādājamajiem, ieguvumam pieaugot ar apgādājamo skaitu.

VIII nodaļa. Neapliekamā minimuma un iztikas minimuma korelācija

124. Nodokļu teorija kā vienu no galvenajām tēzēm izvirza nepieciešamību NM sasaistīt ar konkrētās valsts definētu iztikas minimumu. Latvijā nav vienota rādītāja, kas raksturotu nodokļu teorijā minēto ienākuma daļu, kas minimālā līmenī nodrošina personas eksistencei nepieciešamos naudas līdzekļus.
125. Latvijā valstiskā līmenī šobrīd iztikas minimumu kā nosacītu cilvēka cienīgas dzīves nodrošināšanas rādītāju var sasaistīt ar vairākiem rādītājiem: valsts sociālā nodrošinājuma pabalstu, garantēto minimālo ienākumu, ienākumu līmeni trūcīgas personas statusa iegūšanai, kuri savukārt nosaka minimumu daudziem citiem pabalstiem.
126. Ministru kabineta pirmreizēji noteiktais NM, kā arī vēlākos gados noteiktās NM summas matemātiski nav tikušas sasaistītas ar valsts sociālā nodrošinājuma pabalstu.
127. Apkopojot datus par nabadzības riska sliekšņa tendencēm un NM summām, jāsecina, ka nav nodrošināta savstarpējā sakarība.
128. Apkopojot un salīdzinot informāciju par NM attīstību ar nabadzības riska sliekšņa attīstību, jāsecina, ka Latvijā NM un nabadzības riska sliekšņa vēsturiskā attīstība neliecina par tiešu un likumsakarīgu šo parādību korelāciju. Tādējādi teorijā atzītā tēze, ka NM ir jābūt sasaistītam ar valstī noteiktu iztikas minimumu, Latvijā netika un netiek īstenota.
129. 2014. gada valdības koncepcijā par minimālā ienākuma līmeņa noteikšanu kā viens no risinājumiem tika paredzēts samazināt darbaspēka nodokļu slogu darba ņēmējiem ar zemu atalgojumu (ar algu zem vidējās), palielinot IIN NM, lai palielinātu minētajai mērķa grupai ienākumus sasaistē ar minimālā ienākuma līmeni.
130. Latvijā saglabājas relatīvi augsts nabadzības risks, jo iedzīvotāju minimālie ienākumi gan no algota darba, gan sociālās aizsardzības sistēmas nav pietiekami, lai mazinātu nabadzību valstī. Lai arī nabadzības problemātika visiem ir zināma, taču līdz šim nav rasts risinājums vienotas sistēmas izstrādei, kā arī nav bijusi politiskā griba minimālā ienākuma līmeņa noteikšana nav tikusi īstenota.
131. Atskatoties uz minimālā ienākuma līmeņa noteikšanas attīstību līdz 2013. gadam, Latvijā tika aprēķināti un noteikti pieci minimālā ienākuma līmeņi/nabadzības riska sliekšņi:
- (1991–2013) pilna iztikas minimuma patēriņa preču un pakalpojumu groza vērtība vienam iedzīvotājam (iztikas minimums);
 - (1993) trūcīgas personas statusam atbilstošs ienākumu līmenis (trūcīga persona);

- (1993) maznodrošinātas personas statusam atbilstošs ienākumu līmenis (maznodrošināta persona);
 - (2003) garantētā minimālā ienākuma līmenis (GMI līmenis);
 - (2004) Eiropas Savienības līmenī noteiktais nabadzības riska sliekšnis (nabadzības riska sliekšnis).
132. Nacionālā līmenī normatīvajos aktos definētie minimālie ienākumu līmeņi ir noteikti nevis, pamatojoties uz konkrētu aprēķina metodoloģiju, bet gan, ņemot vērā valsts un pašvaldību finansiālās iespējas konkrētajā brīdī. Turklāt nepastāv skaidra šo līmeņu indeksācijas kārtība. Tanī pašā laikā tie dod iespēju personām kvalificēties dažādu pakalpojumu un pabalstu saņemšanai, piemēram, pabalsta GMI līmeņa nodrošināšanai, atvieglojumiem trūcīgām personām dažādu pakalpojumu pieejamībai.
133. Savukārt iepriekš lietotais iztikas minimums un nabadzības riska sliekšnis, kurš ir šobrīd Latvijā vienīgais metodoloģiski korekti veiktais rādītājs, nav normatīvajos aktos definēti, un tos pārsvarā izmanto statistiskiem nolūkiem, nevis palīdzības un atbalsta sniegšanai iedzīvotājiem.
134. Būtiskākās problēmas, pastāvot dažādajiem minimālo ienākumu līmeņiem/nabadzības riska sliekšņiem:
- 1) nav iespējams izstrādāt mērķtiecīgu un izmērāmu politiku, jo resursi netiek koncentrēti mērķa sasniegšanai;
 - 2) atšķirīgas interpretācijas iespējas. Pastāvot dažādiem minimālo ienākumu līmeņiem ar atšķirīgu to izmantošanas nolūku, nabadzības problēmas atspoguļošanai tiek izmantoti dažādi rādītāji. Tādējādi katra ieinteresētā puse (piemēram, plašsaziņas līdzekļi, iedzīvotāji, valsts un pašvaldību institūcijas, NVO) izmanto to rādītāju, ko tā uzskata par piemērotu konkrētam gadījumam, atbilstošu esošajai sociālekonomiskajai situācijai, kā arī izpratnei par noteiktā rādītāja aprēķināšanas metodi un noteikšanas vai piemērošanas mērķi;
 - 3) minimālo ienākumu līmeņu noteikšanas metodoloģijas trūkuma dēļ nevar sniegt argumentus par to pamatotību un adekvātumu. Tieši šāds viedoklis pastāvēja 2014. gadā izstrādātajā koncepcijā, kam pilnībā jāpiekrīt arī 2019. gadā, jo būtiskākās iepriekš minētās problēmas nav atrisinātas.
135. Tomēr visbūtiskāk ir palielināt ienākumus no algota darba, kur nozīmīga loma ir nodokļu pārdales mehānismiem. Tieši tāpat svarīgs ir bruto ienākuma pieaugums, kas Latvijā ir viens no nabadzības riska cēloņiem un arī pastāvošā augstā ienākumu nevienlīdzība.
136. Nevienlīdzības mazināšanai koncepcijā tika piedāvāti trīs risinājumu varianti.
1. variants. Minimālā ienākuma līmeni noteikt 40% apmērā no rīcībā esošo ienākumu mediānas, pārrēķinātas uz ekvivalento patērētāju, piemērojot ekvivalences skalu (1; 0.7; 0.7).

2. variants. Papildus risinājuma 1. variantam izstrādāt jaunu pilna iztikas minimuma patēriņa preču un pakalpojumu grozu dažādiem mājsaimniecību veidiem atbilstoši teritoriālajam sadalījumam.

3. variants. Esošo situāciju nemainīt, saglabājot spēkā esošo minimālo ienākumu līmeņu noteikšanas un piemērošanas kārtību.

137. Parasti ES dalībvalstīs atbalsts iedzīvotājiem tiek sniegts, ja iedzīvotāju ienākumi ir zemāki par 30% no mājsaimniecību rīcībā esošo ienākumu mediānas, pārrēķinātas uz ekvivalento patērētāju, vai vienādi ar to. Tāpēc tiek ierosināts izmantot to līmeni, kas ir līdzvērtīgs Pasaules Bankas piedāvājumam (106,72 *euro*) un esošajam trūcīgās personas ienākumu līmenim (128,06 *euro*). Attiecīgi 2014. gadā (atbilstoši 2012. gada ienākumu datiem) 40% veido 129 *euro* pirmajai personai mājsaimniecībā.
138. Patēriņa pieauguma dēļ mājsaimniecību vajadzības palielinās līdz ar katru nākamo mājsaimniecības locekli, taču patēriņš nepieaug proporcionāli cilvēku skaitam, tāpēc tiek izmantotas ekvivalences skalas, lai atbilstoši mājsaimniecībā esošo cilvēku skaitam piešķirtu katram mājsaimniecības loceklim vērtību proporcionāli viņa vajadzībām. Piešķirot šīs vērtības, parasti tiek ņemti vērā divi faktori – mājsaimniecības lielums (cilvēku skaits ģimenē) un mājsaimniecības locekļu vecums (bērni un pieaugušie līdz un pēc darbības vecuma).
139. Ņemot vērā Latvijas demogrāfisko situāciju, tiek piedāvāts piemērot OECD 3. ekvivalences skalu, nosakot, ka pirmajam pieaugušajam tiek piešķirta vērtība 1, bet pārējiem mājsaimniecību locekļiem, tai skaitā bērnam, – 0,7 (patēriņš 70% apmērā no pirmā mājsaimniecības locekļa), tādējādi veicinot demogrāfijas situācijai labvēlīgāku politikas veidošanu. Piedāvātajai minimālā ienākuma līmeņa noteikšanas metodei ir vairākas priekšrocības salīdzinājumā ar citām nabadzības noteikšanas metodēm.
140. Rezumējot analizēto, secināms - nav šaubu, ka NM noteikšana tiek veidota kā sociālo politiku ietekmējošs līdzeklis nolūkā mazināt sociālās nevienlīdzības riskus, tomēr NM joprojām tiek noteikts pēc politiskiem un finansiāliem apsvērumiem (budžeta ieņēmumu un izdevumu tvērumā), nevis pēc vienotas un paredzamas metodoloģijas, kas loģiski ir saistīta ar aktuāliem iztikas minimuma rādītājiem.
141. Iespējams, šāda pieeja ir kritizējama no sociālās un nodokļu kā savstarpēji cieši saistāmu sistēmu ilgtspējības viedokļa, taču tā ir pieļaujama, jo valstij, nosakot un realizējot savu nodokļu politiku, ir plaša rīcības brīvība. Valsts rīcības brīvībā ietilpst tiesības izvēlēties, kādas nodokļu likmes un kādām personu kategorijām paredzamas, kā arī tiesības noteikt attiecīgā regulējuma detaļas. Likumdevēja izšķiršanās par to, kāds nodoklis būtu samērīgs un nepieciešams, ir politikas un lietderības jautājums.

142. Dati liecina, ka atvieglojums par apgādājamām personām tiek pacelts, bet atvieglojums par invaliditāti, kā arī pārējie atvieglojumi, to summas netiek palielinātas. Tas praktiski liecina, ka nodokļu reforma nav uzlabojusi to personu ienākumu līmeni, kuriem ir vislielākais risks būt pakļautiem nabadzībai. Neskatoties uz ierobežotām finanšu iespējām budžetā, veiktie grozījumi atvieglojumu jomā nav pietiekami un ir fragmentāri problēmu risinājumi. Nav vērojama kompleksa pieeja.
143. Personām ar invaliditāti un represētajiem, gadam beidzoties, būtu jāiesniedz deklarācija, lai tiktu izmantotas visas tiesības uz nodokļa papildu atvieglojumu, jo, balstoties uz Valsts kontroles atklāto, faktiski mēdz būt gadījumi, ka daudzi pensijas saņēmēji nodokļa maksātāji savas tiesības nav zinājuši.
144. Apstākļi, ka valstij nav vienotas un paredzamas NM sasaistes ar iztikas minimuma līmeni, satur lielākus riskus tās apšaubīšanai no cilvēktiesību viedokļa.
145. Viens no svarīgākajiem pētījuma secinājumiem ir tas, ka valsts tikai daļēji ievēro progresīvās attīstības principu.

IX nodaļa. Nodokļa administrēšana

146. VID ilgstoši izvirzījis priekšlikumus, kas saistīti ar attaisnoto izdevumu administrēšanu saistīto izmaksu administratīvā sloga mazināšanu nodokļu maksātājiem
147. VID, sniedzot atbildi, norādīja, ka par IIN atvieglojumu administrēšanas problēmām VID vairākkārtīgi ir informējis FM, Izglītības un zinātnes ministriju un Veselības ministriju pirms un pēc jaunās nodokļu reformas ieviešanas gan tiekoties klātienē, gan rakstveidā.
148. Attaisnoto izdevumu administrēšana ir sarežģīts un darbietilpīgs process, kam nepieciešami lieli administratīvie izdevumi. Izmaksas bieži vien pārsniedz atgrieztā nodokļa summu nodokļa maksātājam. Līdz ar to tika rosināts, lai ievērojami vienkāršotu attaisnoto izdevumu administrēšanu, informāciju par nodokļa maksātāja izdevumiem par izglītību saņemtu elektroniski apkopotā veidā no datu informācijas sistēmām.
149. VID rosinājis izvērtēt iespēju atteikties no attaisnotajiem izdevumiem par ārstniecību un izglītību, par kuriem pakalpojumu sniedzējs nesniedz VID informāciju elektroniskā veidā. Atvieglojumu vietā iedzīvotājiem varētu ieviest cita veida kompensācijas, piemēram, palielināt ar IIN minimālo mēneša NM par 20 *euro*, ieviest speciālu paaugstinātu neapliekamo summu personām, kuras mācās, ieviest vispārējo obligāto veselības apdrošināšanu vai citus sociālās palīdzības pasākumus.
150. VID iegulda nesamērojamus resursus deklarāciju apstrādē, jo pārsvarā iesniegto deklarāciju kvalitāte neatbilst normatīvajos aktos noteiktajam, kā arī ir neapmierinoša attaisnotos izdevumus apliecinošo dokumentu kvalitāte (gan tehniskā ziņā – čeki ir izbalējuši,

nekvalitatīvas čeku kopijas un skenētie materiāli, gan satura ziņā). VID norāda, ka viena lēmuma manuālai sagatavošanai vidēji ir nepieciešams aptuveni 40 minūšu.

151. Ja tiktu īstenota IIN pārmaksas atmaksa bez GID iesniegšanas, būtiski tiktu samazināts administratīvais slogs gan nodokļu maksātājiem, gan nodokļu administrācijai.
152. VID piedāvājums neguva atsaucību, līdz ar to izmaksu, laika patēriņa un nodarbināto skaita samazinājums pie deklarāciju apstrādes nenotika.
153. Kaut arī VID ilglaicīgi FM piedāvā racionālus risinājumus, kas paredz atteikties no IIN attaisnotajiem izdevumiem un palielināt NM, FM konsekvēnti tos nav atbalstījuši.

Rezūmējot iepriekš minēto, var izcelt nozīmīgākos secinājumus:

1. Galvenie vispārējie pamatprincipi un prasības, kas ekonomikā tiek izvirzītas nodokļiem, ir:
 - 1.1. efektivitāte (lietderība) - vai konkrētās nodokli reglamentējošās normas ieviešana dos vislabāko rezultātu, izvērtējot normas ieviešanas izmaksas. Šis princips nosaka nepieciešamību izvērtēt nodokļu administrēšanas izdevumus, kas nepieciešami gan nodokļu kontrolējošām institūcijām, gan pašam nodokļu maksātājam;
 - 1.2. vienlīdzība un taisnīgums - ko nodrošina vienāda attieksme pret visiem nodokļu maksātājiem, neatkarīgi no tautsaimniecības sektora, uzņēmējdarbības veida, apjoma, teritorijas un citiem faktoriem;
 - 1.3. vienkāršība un skaidrība - ko nodrošina nodokļu likumu visaptveramība un saprotamība kā no nodokļu maksātāja, tā arī administrācijas puses;
 - 1.4. neitralitāte - kas nodrošina godīgas konkurences apstākļus dažādiem uzņēmējdarbības veidiem;
 - 1.5. stabilitāte un prognozējamība - kas nozīmē nodokļu likumu ilglaicību un savlaicīgu lēmumu pieņemšanu būtiskos nodokļu jautājumos, kas vēlāk netiek grozīti. Īpaši svarīgs šis nosacījums ir gadījumos, kad tiek mainītas nodokļu likmes, apliekamais objekts vai nodokļa aprēķināšanas bāze.
2. Izvērtējot nodokļu reformas ietvaros veiktās izmaiņas IIN, jāsecina, ka neizpildās pamatprincipi attiecībā uz vienlīdzību, neitralitāti, stabilitāti un vienkāršību.
3. Par IIN reformas posmu no 2018. gada 1. janvāra, kas ir spēkā joprojām, ir secināms:
 - 3.1. Likumdevējs un valdība IIN sistēmā progresīvo NM politiku strauji maina, atsakoties no pakāpeniska taisnīguma un solidaritātes principa ieviešanas.
 - 3.2. FM un VID sabiedrībai pietiekami atklāti neskaidro par situācijām, ar ko nodokļu reformas rezultātā būs jāsaskaras nodokļu maksātājiem, it īpaši mazo algu saņēmējiem. Netiek pietiekami plaši un mērķēti skaidrots, ka gada beigās var būt

situācijas, ka iedzīvotājiem valsts budžetā būs jāveic papildu nodokļa maksājumi. Jāsecina, ka informācija ir, bet tā sabiedrībai būtu jāsniedz daudz skaidrāk un intensīvāk. Pietiekami atklāti nesniedzot informāciju par nodokļu reformas negatīvo ietekmi, sabiedrības informēšanas princips tiek ievērots tikai daļēji, līdz ar to ir atklāts jautājums, vai tas ir atklāti un godīgi pret sabiedrību.

- 3.3. NM būtība un piemērošana kļūst vēl sarežģītāka, salīdzinot ar iepriekšējiem periodiem (2016. un 2017. gadu).
- 3.4. Nodokļu reforma skārusi lielāko daļu strādājošo, bet ekonomiskais ieguvums 2018. gadā par katru apgādājamo ir 5 *euro* neto ienākuma pieaugums mēnesī, bet no NM, ja to ļauts piemērot, ieguvums ir no 0 līdz 28 *euro* mēnesī. Savukārt, 2019. gadā neto ienākuma pieaugums par katru apgādājamo mēnesī ir iespējams 6 *euro*, bet no NM piemērošanas, mēneša ienākuma pieaugums ir no 0 *euro* līdz 6 *euro*.
- 3.5. Neto ienākuma pieaugumu nesaņēma iedzīvotāji ar ienākumiem līdz 1200 *euro* gadā (100 *euro* mēnesī), kas saistāms ar VSAOI darba ņēmēja likmes palielināšanos. Ienākumu saņēmējiem no 1800 līdz 55000 *euro* gadā neto ienākumi palielinās dažādi, tomēr mēneša laikā esošais pieaugums ir minimāls ap 10 *euro*. Sākot no 55000 *euro* gada bruto ienākuma, neto ienākums 2018. gadā samazinājās, savukārt, 2019. gadā tieši tās personas, kuru bruto ienākumi ir no 55000 *euro* un vairāk, neto ienākums pieaug. Tādējādi 2018. gada neto ienākuma samazinājums lielo algu saņēmējiem daļēji tika kompensēts 2019. gadā.
- 3.6. Valdības deklarētā vēlme samazināt nevienlīdzību netiek īstenota, jo 2019. gadā ienākumiem virs 55000 *euro* IIN likme tiek samazināta, līdz ar to neto ienākumi pieaug.
- 3.7. Neskatoties uz neto ienākumu pieaugumu, jāsecina, ka galvenā problēma pastāv apstākļi, ka apliekamais ienākums personām ir pārāk mazs, līdz ar to bieži vien iedzīvotājiem nemaz nav iespējas piemērot attaisnotos izdevumus un atvieglojumus.
- 3.8. Gada diferencētā NM sistēmas negatīvie aspekti – IIN maksātājs ir neziņā par to, vai būs parādā IIN vai veidosies pārmaksa. Nodokļa maksātājs gada laikā nevar ietekmēt nodokļa parāda vai pārmaksas rašanos, tāpēc sistēma uzskatāma par sarežģītu un nedraudzīgu nodokļu maksātājam.
- 3.9. Neskatoties uz valsts vēlmi samazināt pārmaksātā IIN summas, sākot no 2018. gada veidojas tieši lielākas pārmaksātā IIN summas, kā arī var veidoties parāds pret valsti. Diapazons 2018. gadā no NM var būt no 480 *euro* parāda līdz 480 *euro* pārmaksai, 2019. gadā no 552 *euro* parāda, līdz 552 *euro* pārmaksai, bet 2020. gadā, saglabājot esošo situāciju, summas diapazons palielinās līdz 600 *euro*.

- 3.10. Vairāk IIN maksātājiem ir pienākums iesniegt GID, tātad veidojas lielāks administratīvais slogs gan IIN maksātājiem, gan nodokļu administrācijai.
- 3.11. Ne vien saglabājas tas, ka daļu IIN pārmaksas IIN maksātājs atgūst pēc gada, ar mazāku naudas vērtību attiecībā pret patēriņa cenām (kas līdz ar to mazina arī IIN maksātāja kopējo ieguvumu), bet sistēma paredz IIN parāda veidošanos ar visām no tā izrietošajām sekām.
- 3.12. Valsts atsakās no pakāpeniskas minimālā NM summas, kas piemērojama visiem IIN maksātājiem, tādējādi atsakoties no jau uzsāktas politikas par labu mazāku ienākumu saņēmējiem.

Vērtējot IIN reformas gaitas īpatnības un vadoties pēc sociālā taisnīguma un vienlīdzības principa aspektiem, tiek izteiktas šādas rekomendācijas:

1. IIN piemērošanas sistēma strādājošo atbalstīšanai ir jāizmanto plašāk, jo tieši strādājošais veido tautsaimniecības pievienoto vērtību. Tāpēc ir jāizskata arī attaisnoto izdevumu un atvieglojumu paplašināšanas, kā arī IIN atlaižu piemērošanas iespējas, kā tas notiek kaimiņvalstīs.
2. Galvenais risinājums iedzīvotāju nevienlīdzības risināšanā ir ienākumu palielināšanās, tai skaitā, minimālās algas palielināšana.
3. Ja idejiski bija doma atbalstīt zemo ienākumu saņēmējus, lai tie saņemtu iespējami lielāku atalgojumu uz tūlītēju nodokļu atvieglojumu rēķina, racionālāk būtu saglabāt noteiktu minimālo mēneša NM ienākuma saņēmējiem līdz 20004 *euro* robežai gadā, bet nosacīti turīgākiem IIN maksātājiem vispār nepiemērot NM. Proti, saglabājot iepriekšējo sistēmu, tikai atsakoties no pakāpeniskās parejas un straujāk ceļot minimālo NM robežu mazo algu saņēmējiem. Šādā veidā personas saņemtu tūlītēju ieguvumu no noteiktas minimālās NM daļas, bet ieguvumu no diferencētās NM daļas saņemtu kā IIN pārmaksu, valstij par to paziņojot personai.
4. Ceļot IIN likmes sliekšni, vienlaikus būtu jāpārskata arī citu ienākumu sliekšņi.
5. Cita pieeja - lai darbaspēka nodokļu sistēma būtu taisnīga un vienlīdzīga, būtu vēlams visas personas novērtēt vienādi, tātad visām personām nodrošināt vienāda NM piemērošanu. Tas novērstu IIN parāda veidošanās risku. Tomēr arī šis priekšlikums neatrisina galveno problēmu, tas ir, iespēju piemērot pilnā apmērā labumus, ko sniedz valsts, ja apliekamais ienākums personām ir pārāk mazs.

6. Ir jāpabeidz darbs pie minimālā ienākuma līmeņa normas noteikšanas pamatprincipiem. Tas nodrošinātu iespēju piesaistīt NM pie konkrēta rādītāja un attiecīgi veikt tā savlaicīgas un adekvātas korekcijas.
7. Jāizstrādā vienota sistēma atvieglojumu, NM, minimālās algas un pabalstu sistēmas sasaistei ar minimālā ienākuma, nabadzības riska līmeņa noteikšanu.
8. Koriģējot darbaspēka nodokļu parametrus, tajā skaitā arī NM, vērtēt arī kaimiņvalstu pieeju, lai neveidojas tāda situācija, ka darbaspēka izmaksas Latvijā ir augstākas par Igauniju un Lietuvu, tajā pašā laikā neto atalgojuma lielums ir viszemākais.
9. Sistēmai jābūt prognozējamākai un saprotamākai. Piemēram, NM ir jābūt vienādam visiem, tam ir jāpastāv neatkarīgi no labklājības līmeņa, to vajag koriģēt nodokļa maksātājam saprotamā kārtībā, lai neveidotos situācija, kad pie nemainīgas bruto algas neto alga pēkšņi paliek mazāka, un pastāv IIN parāda veidošanas risks.
10. Jāpaplašina VID un FM skatījums uz iedzīvotāju informēšanu par nodokļu reformas gaitu un tās sekām.
11. NM, atvieglojumi un attaisnotie izdevumi ir jākoriģē atbilstoši sociālekonomiskās attīstības tendencēm. NM palielināšanai un piemērošanai visiem nodokļu maksātājiem ir sagaidāmi šādi efekti:
 - 11.1. pieaugtu ražojošo uzņēmumu ārējā konkurētspēja. Latvijas darbaspēks kļūtu ne tikai konkurētspējīgāks Baltijas valstu darbaspēka tirgū, bet arī uzlabotos situācija konkurencē ar tādām valstīm kā Lielbritānija, Īrija un Vācija, uz kurām pārsvarā emigrē Latvijas darbaspēks un kurās ir būtiski lielāks NM;
 - 11.2. palielinātos nodarbinātība, un uzņēmumi esošā budžeta ietvaros varētu noalgot papildus darbaspēku. Darbavietu skaits varētu pieaugt par 10-20%, atkarībā no tā, par cik tiks palielināts NM, un, ņemot vērā darbaspēka pieprasījuma elastību;
 - 11.3. pieaugtu zemāk atalgoto darbinieku darba samaksa;
 - 11.4. NM vienādošana radītu vienlīdzīgu attieksmi pret visiem nodokļu maksātājiem;
 - 11.5. mazinātos administratīvais slogs un izmaksas;
 - 11.6. samazinātos nelegālo darba algu izplatība un varētu vairāk pastiprināt nodokļu kontroles pasākumus.
12. Sistēmai jāpaliek adresētākai. Ir ieteicams izstrādāt un piemērot tādu nodokļu atlaižu sistēmu, kas tiek pielietota konkrētam nodokļu maksātājam atkarībā no ģimenes stāvokļa, apgādājamo skaita, invaliditātes, darba noslogojuma, izpildāmā darba rakstura, par transporta izmaksām

un citiem apstākļiem. Šāda IIN piemērošana nodrošinātu iespēju tūlītēji koriģēt nodokļa maksātāja ienākumus atbilstoši pašreizējai situācijai.

13. Nodrošināt iespēju nodokļa atlaides piemērot tajā brīdī, kad veidojas attaisnotie izdevumi, piemēram, IIN atlaides par medicīniskajiem vai izglītības izdevumiem atskaitīt uzreiz pēc to iestāšanos, nevis uz GID pamata.
14. Būtībā būtu skaidri jānorāda, ja GID iesniegšana visiem ir obligāta.
15. Lai uzlabotu administrēšanu, mazinātu izmaksas, kā arī nodokļa atlaides sasniegtu nodokļu maksātāju ātrāk, iespējami risinājumi:
 - 15.1. atteikšanās no attaisnotajiem izdevumiem un NM palielināšana;
 - 15.2. saglabāt tikai tos attaisnotos izdevumus, par kuriem pakalpojumu sniedzēji sniedz informāciju VID elektroniskā veidā, kredītiestādēm noteikt pienākumu sniegt VID informāciju par fizisko personu kontiem, obligāta nosacījuma par deklarāciju iesniegšanu VID tikai elektroniskā veidā un vienkāršotas IIN atmaksas ieviešana;
 - 15.3. NM noteikt vismaz nabadzības riska līmenī.
16. Rekomendējams veikt padziļinātu analīzi nozaru un profesiju griezumā par nostrādāto stundu skaitu, tādējādi atklājot tās nozares, kurās vērojams vislielākais nostrādāto stundu skaits, kas sevī var slēpt nopietnu problemātiku.
17. Lai varētu analizēt un apkopot informāciju par mikrouzņēmumos strādājošo darbinieku nostrādātajām stundām, MUN deklarāciju papildināt ar darbinieku nostrādāto stundu skaitu.
18. Tā kā mikrouzņēmumu darbinieku būtiski mazākais valsts sociālās apdrošināšanas iemaksu objekts paredz risku nākotnē nebūt pietiekami sociāli nodrošinātiem, mainīt MUN piemērošanu ar mērķi palielināt darbinieku sociālās garantijas.
19. Visu nodokļu režīmu nodokļu maksātājiem jābūt vienādiem nosacījumiem veselības apdrošināšanas pakalpojumu saņemšanai.
20. Personām, kuras sasniegušas vecumu, kas dod tiesības saņemt vecuma pensiju, turpinot strādāt, nodrošināt 20 % likmes piemērošanu, bet, sasniedzot ienākumu līmeni, kas nosaka nākamās IIN likmes piemērošanu, uzdot VID par pienākumu to paziņot darba devējam. Priekšlikums ir saistīts ar to, ka lielākā daļa šo personu ir ar ienākumiem līdz 20004 *euro* gadā.
21. Neskatoties uz to, ka IIN progresīvā likme ir sarežģītāk piemērojama nekā proporcionālā, vienkāršot likmju piemērošanu ar mērķi mazināt pārmaksātā IIN summu. Gada laikā izmantot akumulēto ienākumu uzraudzības sistēmu, kad, sasniedzot likmes sliekšni, tiek ziņots darba devējam par piemērojamo likmi.

22. Izveidot regulāru sistēmu NM un atvieglojuma palielināšanai, kas regulāri nodrošinātu neto ienākumu pieaugumu ar mērķi mazināt nevienlīdzību un mazināt nabadzību.
23. Kā apgādājamo personu atļaut reģistrēt laulāto, kurš neatkarīgi no bērnu skaita audzina bērnus, ja bērnu vecums ir līdz 7 gadiem, tādējādi nodrošinot, ka ģimenē var pieskatīt un audzināt bērnus, kas ir vecumā, kad visvairāk nepieciešama vecāku klātbūtne.

IZMANTOTĀ LITERATŪRA UN AVOTI

Normatīvie akti

1. Latvijas Republikas Satversme. Pieejama: <https://likumi.lv/ta/id/57980-latvijas-republikas-satversme>
2. Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodekss. Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/89648-latvijas-administrativo-parkapumu-kodekss>
3. Likums “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli”. Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=56880>
4. Likums “Par nodokļiem un nodevām”. Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/33946-par-nodokliem-un-nodevam>
5. Likums “Par obligāto sociālo apdrošināšanu pret nelaimes gadījumiem darbā un arodslimībām”. Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/37968-par-obligato-socialo-apdrosinasanu-pret-nelaimes-gadjumiem-darba-un-arodslimibam>
6. Likums “Par valsts pensijām”. Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/38048-par-valsts-pensijam>
7. Likums “Par valsts sociālo apdrošināšanu”. Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/45466-par-valsts-socialo-apdrosinasanu>
8. Mikrouzņēmumu nodokļa likums. Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/215302-mikrouzņemumu-nodokļa-likums>
9. Sociālo pakalpojumu un sociālās palīdzības likums. Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/68488-socialo-pakalpojumu-un-socialas-palidzibas-likums>
10. Valsts sociālo pabalstu likums. Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/68483-valsts-socialo-pabalstu-likums>
11. Ministru kabineta 1997.gada 8.aprīļa noteikumi Nr.138 “Noteikumi par iedzīvotāju ienākuma nodokļa papildu atvieglojumiem personām ar invaliditāti, politiski represētajām personām un nacionālās pretošanās kustības dalībniekiem”. Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/42990-noteikumi-par-iedzivotaju-ienakuma-nodokla-papildu-atvieglojumiem-invalidiem-politiski-represetajam-personam-un-nacionalas-pret...>
12. Ministru kabineta 2001.gada 31.jūlija noteikumi Nr.336 “Noteikumi par attaisnotajiem izdevumiem par izglītību un ārstnieciskajiem pakalpojumiem” Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/27973-noteikumi-par-attaisnotajiem-izdevumiem-par-izglitibu-un-arstnieciskajiem-pakalpojumiem>
13. Ministru kabineta 2003.gada 25.februāra noteikumi Nr.97 “Kārtība, kādā ģimene vai atsevišķi dzīvojoša persona atzīstama par trūcīgu”. Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/72052->

- [kartiba-kada-gimene-vai-atseviski-dzivojosa-persona-atzistama-par-trucigu/redakcijas-datums/2005/05/10](#) [zaudējis spēku]
14. Ministru kabineta 2009.gada 3.marta noteikumi Nr.214 “Noteikumi par ģimenes vai atsevišķi dzīvojošas personas atzīšanu par trūcīgu”. Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/189237-noteikumi-par-gimenes-vai-atseviski-dzivojosas-personas-atzisanu-par-trucigu> [zaudējis spēku]
 15. Ministri kabineta 2009.gada 22.decembra noteikumi Nr.1605 “Noteikumi par valsts sociālā nodrošinājuma pabalsta un apbedīšanas pabalsta apmēru, tā pārskatīšanas kārtību un pabalstu piešķiršanas un izmaksas kārtību”, <https://likumi.lv/doc.php?id=295500>
 16. Ministri kabineta 2010.gada 30.marta noteikumi Nr.299 “Noteikumi par ģimenes vai atsevišķi dzīvojošas personas atzīšanu par trūcīgu”. Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=207462>
 17. Ministru kabineta 2010.gada 21.septembra noteikumi Nr.899 “Likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” normu piemērošanas kārtība”. Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=218825>
 18. Ministru kabineta 2010.gada 21.decembra noteikumi Nr.1140 “Grozījumi Ministru kabineta 2010.gada 30.marta noteikumos Nr.299 “Noteikumi par ģimenes vai atsevišķi dzīvojošas personas atzīšanu par trūcīgu””. Pieejams: <http://tap.mk.gov.lv/lv/mk/tap/?pid=40200064>
 19. Ministru kabineta 2011.gada 5.decembra noteikumi Nr.924 “Noteikumi par vecuma pensijas minimālo apmēru”. Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/240909-noteikumi-par-vecuma-pensijas-minimalo-apmeru>
 20. Ministru kabineta 2012.gada 18.decebra noteikumi Nr.913 “Noteikumi par garantēto minimālo ienākumu līmeni”. Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=253731>
 21. Ministru kabineta 2013.gada 29.oktobra noteikumi Nr.1210 “Noteikumi par mēneša neapliekamā minimuma un nodokļa atvieglojuma apmēru iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķināšanai”. Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/261552>
 22. Ministru kabineta 2016.gada 5.janvāra noteikumi Nr.1 “Noteikumi par neapliekamā minimuma un nodokļa atvieglojuma apmēru iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķināšanai”. Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/279022> [zaudējis spēku].
 23. Ministru kabineta 2017.gada 21.marta noteikumi Nr.156 “Noteikumi par apgādnieka zaudējuma pensijas, atlīdzības par apgādnieka zaudējumu un valsts sociālā nodrošinājuma pabalsta apgādnieka zaudējuma gadījumā minimālo apmēru un tā pārskatīšanas kārtību”. Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/289586-noteikumi-par-apgadnieka-zaudejuma-pensijas-atlidzibas-par-apgadnieka-zaudejumu-un-valsts-sociala-nodrosinajuma-pabalsta-apgadn...>

24. Ministru kabineta 2017.gada 14.novembra noteikumi Nr.676 "Noteikumi par neapliekamā minimuma un nodokļa atvieglojuma apmēru iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķināšanai". Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/295500-noteikumi-par-neapliekama-minimuma-un-nodokla-atvieglojuma-apmeru-iedzivotaju-ienakuma-nodokla-aprekinasanai>
25. Ministru kabineta 2010.gada 26.augusta rīkojums Nr. 513 "Par Pasākumu plānu ēnu ekonomikas apkarošanai un godīgas konkurences nodrošināšanai 2010.–2013.gadam". Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/215861-par-pasakumu-planu-enu-ekonomikas-apkarosanai-un-godigas-konkurences-nodrosinasanai-2010-2013-gadam>
26. Ministru kabineta 2014.gada 30.oktobra rīkojums Nr.619 "Par koncepciju "Par minimālā ienākuma līmeņa noteikšanu"". Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/269886-par-koncepciju-par-minimala-ienakuma-limena-noteikšanu>
27. Ministru kabineta 2017.gada rīkojums Nr.245 "Par Valsts nodokļu politikas pamatnostādņem 2018.-2021.gadam". Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/291013-par-valsts-nodoklu-politikas-pamatnostadnem-2018-2021-gadam>

Normatīvo aktu anotācijas

28. Likumprojekta (977/Lp12) „Grozījumi likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli”” sākotnējās ietekmes novērtējuma ziņojums (anotācija). Pieejama: <http://titania.saeima.lv/LIVS12/saeimalivs12.nsf/0/FDE50450C2B3A295C225815A0054340B?OpenDocument>
29. Likumprojekta (383/Lp12) "Solidaritātes nodokļa likums" sākotnējās ietekmes novērtējuma ziņojums (anotācija). Pieejama: <http://titania.saeima.lv/LIVS12/SaeimaLIVS12.nsf/0/6BD54BA84DF47F91C2257ED0002556CF?OpenDocument>
30. Likumprojekta (180/Lp13) "Grozījumi Solidaritātes nodokļa likumā" anotācija. Pieejama <http://titania.saeima.lv/LIVS13/SaeimaLIVS13.nsf/webSasaiste?OpenView&restricttocategory=180/Lp13>
31. Noteikumu projekts (TA-03378) "Grozījumi Ministru kabineta 2010.gada 30.marta noteikumos Nr.299 "Noteikumi par ģimenes vai atsevišķi dzīvojošas personas atzīšanu par trūcīgu"". Pieejama: <http://tap.mk.gov.lv/lv/mk/tap/?pid=40200064>
32. Ministru kabineta noteikumu projekta (TA-2420) „Noteikumi par neapliekamā minimuma un nodokļa atvieglojuma apmēru iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķināšanai” sākotnējās

ietekmes novērtējuma ziņojums (anotācija). Pieejama:
<http://tap.mk.gov.lv/lv/mk/tap/?pid=40438733>

Ārvalstu normatīvie akti

33. ACT of 4 December 2003 on Income Tax. Pieejams:
http://www.mfsr.sk/en/Components/CategoryDocuments/s_LoadDocument.aspx?categoryId=286&documentId=762.
34. Law Of The Republic Of Lithuania On Income Tax Of Individuals.- Consolidated version from 01/07/2017 The law was published in: Official Gazette 2002, No. 73-3085, ID code 1021010ISTA0IX-1007.

Satversmes tiesas nolēmumi

35. Satversmes tiesas 2004.gada 25.oktobra spriedums lietā Nr.2004-03-01. Latvijas Vēstnesis, Nr.169 (3117), 26.10.2004.
36. Satversmes tiesas 2005.gada 13.maija spriedums lietā Nr.2004-18-0106. Latvijas Vēstnesis, Nr.77 (3235), 17.05.2005.
37. Satversmes tiesas 2005.gada 22.decembra spriedums lietā Nr.2005-19-01. Latvijas Vēstnesis, Nr.209 (3367), 29.12.2005.
38. Satversmes tiesas 2006.gada 11.decembra spriedums lietā Nr.2006-10-03. Latvijas Vēstnesis, Nr.201 (3569), 19.12.2006.
39. Satversmes tiesas 2007.gada 11.aprīļa spriedums lietā Nr.2006-28-01. Latvijas Vēstnesis, Nr.62 (3638), 17.04.2007.
40. Satversmes tiesas 2007.gada 2.maija spriedums lietā Nr.2006-30-0103. Latvijas Vēstnesis, Nr.73 (3649), 08.05.2007.
41. Satversmes tiesas 2007.gada 8.jūnija spriedums lietā Nr.2007-01-01. Latvijas Vēstnesis, Nr.95 (3671), 14.06.2007.
42. Satversmes tiesas 2008.gada 17.janvāra spriedums lietā Nr.2007-11-03. Latvijas Vēstnesis, Nr.12 (3796), 23.01.2008.
43. Satversmes tiesas 2008.gada 3.aprīļa spriedums lietā Nr.2007-23-01. Latvijas Vēstnesis, Nr.56 (3840), 10.04.2008.
44. Satversmes tiesas 2010.gada 19.jūnija spriedums lietā Nr.2010-02-01. Latvijas Vēstnesis, Nr.100 (4292), 28.06.2010.
45. Satversmes tiesas 2011.gada 30.marta spriedums lietā Nr.2010-60-01. Latvijas Vēstnesis, Nr.51 (4449), 31.03.2011.

46. Satversmes tiesas 2011.gada 20.maija spriedums lietā Nr.2010-70-01. Latvijas Vēstnesis, Nr.82 (4480), 27.05.2011.
47. Satversmes tiesas 2012.gada 19.decembra lēmums par tiesvedības izbeigšanu lietā Nr.2012-03-01. Latvijas Vēstnesis, Nr.200 (4803), 20.12.2012.
48. Satversmes tiesas 2015.gada 25.marta spriedums lietā Nr.2014-11-0103. Latvijas Vēstnesis, Nr. (5379), 26.03.2015.
49. Satversmes tiesas 2016.gada 15.novembra spriedums lietā Nr.2015-25-01. Latvijas Vēstnesis, Nr.224 (5796), 16.11.2016.
50. Satversmes tiesas 2017.gada 6.oktobra spriedums lietā Nr.2016-24-03. Latvijas Vēstnesis, Nr.201 (6028), 10.10.2017.
51. Satversmes tiesas 2017.gada 19.oktobra spriedums lietā Nr.2016-14-01. Latvijas Vēstnesis, Nr.209 (6036), 20.10.2017.
52. Satversmes tiesas 2018.gada 11.aprīļa spriedums Nr.2017-12-01. Latvijas Vēstnesis, Nr.73 (6159), 12.04.2018.
53. Satversmes tiesas 2018.gada 18.oktobra spriedums lietā Nr.2018-04-01. Latvijas Vēstnesis, Nr.208 (6294), 22.10.2018.
54. Satversmes tiesas tiesneses D.Rezevskas atsevišķās domas 2017.gada 2.novembra lietā Nr.2016-14-01. Latvijas Vēstnesis, Nr.10 (6096), 15.01.2018.

Eiropas Cilvēktiesību tiesas spriedumi

55. Eiropas Cilvēktiesību tiesas 1982.gada 23.septembra spriedums lietā Sporrong and Lönnroth pret Zviedriju, iesnieguma Nr.7151/75 un 7152/75.
56. Eiropas Cilvēktiesību tiesas 1994.gada 22.septembra spriedums lietā Hentrich pret Franciju, iesnieguma Nr.13616/88.
57. Eiropas Cilvēktiesību tiesas 2002.gada 16.aprīļa spriedums lietā S.A.Dangevilla pret Franciju, iesnieguma Nr.36677/97.
58. Eiropas Cilvēktiesību tiesas 2003.gada 3.jūlija spriedums lietā Buffalo SRL en Liquidation pret Itāliju, iesnieguma Nr.38746/97.

Eiropas Savienības tiesas spriedums

59. Eiropas Savienības tiesas 2018.gada 28.februāra spriedums lietā Nr.C-387/16 Par nodokļu neitralitātes principu

Grāmatas

60. Andrejeva, V., Ketners, K. Valsts ieņēmumu teorijas pamati, mācību grāmata, RTU Izdevniecība. Rīga, 2007.
61. Japiņa, G. Tiesību normas likumības un tiesiskuma pārbaude. Juridiskās metodes pamati. 11 soļi tiesību normu piemērošanā. Rīga: Ratio iuris, 2003.
62. Konstitucionālo tiesību komisijas viedoklis: Par Latvijas valsts konstitucionālajiem pamatiem un neaizskaramo Satversmes kodoli. Rīga: Latvijas Vēstnesis, 2012.
63. Latvijas Republikas Satversmes komentāri. Ievads. I nodaļa. Vispārējie noteikumi. Autoru kolektīvs prof. R. Baloža zinātniskajā vadībā. Rīga: Latvijas Vēstnesis, 2014.
64. Latvijas Republikas Satversmes komentāri. VIII nodaļa. Cilvēka pamattiesības. Autoru kolektīvs prof. R. Baloža zinātniskajā vadībā. Rīga: Latvijas Vēstnesis, 2011.
65. Blenman, J. Adam Smith and "The Wealth Of Nations". Pieejams: <https://www.investopedia.com/updates/adam-smith-wealth-of-nations/>
66. Fisher, I. The Theory of Interest, as determined by Impatience to Spend Income and Opportunity to Invest it. New York: Macmillan, 1930.
67. Holcombe, R. Public sector economics: the role of government in the American economy. Pearson Education Inc. 2006.
68. Mill, D.S. (1848). Principles of Political Economy, with Some of Their Applications to Social Philosophy. London: John W. Parker. Pieejams: <http://www.econlib.org/library/Mill/mlP.html>
69. Muten, I. On the Development of Income Taxation Since World War. Amsterdam International Bureau of Fiscal Documentation, 1967.
70. Pigou, A. S. (1960). A Study in Public Finance (3rd Revised ed.). London, New York: Macmillan, St Martin's Press.
71. Samuelson, P. Foundation of economic analysis. Harvard University Press, Cambridge, MA (1947).
72. Simon, J. Nobes, C. The Economics of Taxation. 10th Edition, 2010/2011. Fiscal Publications, GB.

Raksti zinātniskos izdevumos un periodikā

73. Dārziņa, L. Trūcīgā statuss un maznodrošinātā statuss (II), LV portāls, 29.06.2015. Pieejams: <https://lvportals.lv/skaidrojumi/272881-truciga-statuss-un-maznodrosinata-statuss-ii-2015>.
74. Kovaļevska, A. (2008) Sociāli atbildīgas valsts princips. *Jurista Vārds*, Nr.32(537).

75. Levits, E. Par tiesiskās vienlīdzības principu. *Latvijas Vēstnesis*, 08.05.2003., Nr.68.
76. Levits, E. Izvērstas Satversmes preambulas iespējamā teksta piedāvājums un komentārs. *Jurista Vārds*, 24.09.2013., Nr.39 (790).
77. Pētersons, M. Vispārējie tiesību principi un Satversmes tiesas kompetence. *Jurista Vārds*, 03.05.2001., Nr.18.
78. Aaberge, R., Colombino U. Using a microeconomic model of household labour supply to design optimal income taxes. *Scandinavian Journal of Economics*, 115 (2) (2013), pp. 449-475.
79. Arnold, J. (2008): "Do Tax Structures Affect Aggregate Economic Growth?: Empirical Evidence from a Panel of OECD Countries," *OECD Economics Department Working Papers 643*, OECD, Economics Department.
80. Bargain, O., Orsini, K., Peich, A. Comparing labor supply elasticities in Europe and the United States. *Journal of Human Resources*, 49 (3) (2014).
81. Berliant, M., Gouveia, M. Equal sacrifice and incentive compatible income taxation. *Journal of Public Economics*, 51 (2) (1993).
82. Bird, M.L., Zolt, E.M. The limited role of the personal income tax in developing countries. *Journal of Asian Economics* 16 (2005).
83. Blundell, R., Shephard, A. Employment, hours of work and the optimal taxation of low-income families. *Review of Economic Studies*, 79 (2) (2012).
84. European Commission, 2014. Tax expenditures in direct taxation in EU Member States. *Occasional Papers 207* | December 2014. Pieejams: http://ec.europa.eu/economy_finance/publications/.
85. European Commission, 2018. Data on Taxation. Pieejams: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/economic-analysis-taxation/data-taxation_en.
86. European Commission, 2018. Taxation Trends in the European Union. Pieejams: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/taxation_trends_report_2018.pdf.
87. Kakwani, N.C. (1977), Measurement of Tax Progressivity: An International Comparison, *The Economic Journal* 87.
88. Mirrless, J.A. An exploration in the theory of optimum income taxation. *Review of Economic Studies*, 38 (2) (1971).
89. Morini, M., Pellegrino, S. Personal income tax reforms: A genetic algorithm approach. *European Journal of Operational Research*. Issue: 3 (2018).

90. Musgrave, R. A., and T. Thin (1948): "Income Tax Progression, 1929-48," *The Journal of Political Economy*, 56(6).
91. OECD (2006), Fundamental Reform of Personal Income Tax, *OECD Tax Policy Studies*, No. 13, OECD Publishing, Paris. Pieejams: <https://datubazes.lanet.lv:4876/10.1787/9789264025783-en>.
92. OECD (2011a). Work Proposal on SMEs and Entrepreneurship Financing and Taxation, *OECD CFE/SME (2011)*. Pieejams: [http://www.oecd.org/officialdocuments/publicdisplaydocumentpdf/?cote=CFE/SME\(2011\)9/FINAL&docLanguage=En](http://www.oecd.org/officialdocuments/publicdisplaydocumentpdf/?cote=CFE/SME(2011)9/FINAL&docLanguage=En).
93. OECD (2015), Stocktaking of the tax treatment of funded private pension plans in OECD and EU countries, pieejams: <http://www.oecd.org/pensions/Stocktaking-Tax-Treatment-Pensions-OECD-EU.pdf>.
94. OECD (2018), Taxing Wages 2018. *OECD Publishing, Paris*, pieejams: https://doi.org/10.1787/tax_wages-2018-en.
95. Owens, J., Hamilton, S. (2004), "Experiences and innovations in other countries", in: The Crises in Tax Administration. *Brookings Institutions*, Washington D.C.
96. Peter, K.S., Buttrick, S. and Duncan, D. Global Reform of Personal Income Taxation, 1981–2005: Evidence From 189 Countries. *National Tax Journal*, 2010, vol. 63, issue 3.
97. Saez, E. Using elasticities to derive optimal income tax rates. *Review of Economic Studies*, 68 (2001).
98. Saez, E., Slemrod, J., Giertz, S.H. The elasticity of taxable income with respect to marginal tax rates: A critical review. *Journal of Economic Literature*, 50 (1) (2012).
99. Sarwat, J., Saber Mahmud, A., Papageorgiou, C. What Is Keynesian Economics? *IMF Issues on FINANCE & DEVELOPMENT*, September 2014, Vol. 51, No. 3 <https://www.imf.org/external/pubs/ft/fandd/2014/09/basics.htm>.
100. Sarwat, J., Saber Mahmud, A., Papageorgiou, C. What Is Monetarism? *IMF Issues on FINANCE & DEVELOPMENT*, March 2014, Vol. 51, No. 1.
101. Skrzypek-Ahmed, S., Wołowicz, T. The problems of personal income taxation harmonization process in European Union countries. *Zeszyty Naukowe WSEI seria: EKONOMIA*, 10(1/2015), s. 92. Pieejams: <http://www.wydawnictwo.wsei.eu/index.php/zniec/article/viewFile/285/271>.
102. Suits, Daniel B. (1977). "Measurement of Tax Progressivity". *American Economic Review*. 67 (4).
103. Tax Policy. *Fact Sheets on the European Union*. *European Parliament*, 2017, Pieejams:

[http://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/PERI/2017/606781/IPOL_PERI\(2017\)606781_EN.pdf](http://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/PERI/2017/606781/IPOL_PERI(2017)606781_EN.pdf)

104. Verbist, G., Figari, F. What makes personal income taxes progressive? A decomposition across European countries using EUROMOD. Paper Prepared for the IARIW 33rd General Conference Rotterdam, the Netherlands, August 24-30, 2014.
105. Wołowiec, T. Soboń, J. EU Integration and Harmonisation of Personal Income Taxation. Pieejams: <http://we.vizja.pl/pl/pobierz-artykul-pdf/id/200>.
106. Wolowiec, T. Potential and Possible Ways of Harmonizing the Personal Income Taxation Process. *Comparative Economic Research*, Volume 21, Number 3, 2018.
107. Young, H.P. Progressive taxation and equal sacrifice. *American Economic Review*, 80 (1990).
108. Zee, H.H. Personal Income Tax Reform: Concepts, Issues and Comparative Country Developments, *IMF Working Paper*, No. 05, 2005.
109. Бушуева, О. История и современный опыт подоходного налогообложения. *Актуальные вопросы экономики и управления: материалы II Междунар. науч. конф.* (г. Москва, октябрь 2013 г.). — М.: Буки-Веди, 2013. — С. 11-14. — URL <https://moluch.ru/conf/econ/archive/91/4279/>.
110. Скоряк, Т. С 2018 года необлагаемый налогом минимум с пенсии аннулируется. Pieejams: <https://ru.sputnik-news.ee/economy/20170906/7047551/god-neoblagaemyj-nalog-minimum-pensija-anuliruetsa.html>.

Elektroniskie informācijas avoti

111. Centrālā statistikas pārvalde: <https://www.csb.gov.lv/lv>
112. Valsts ieņēmumu dienests: <https://www.vid.gov.lv/>
113. Valsts kontroles revīzijas ziņojums “Par Latvijas Republikas 2016.gada pārskatu par valsts budžeta izpildi un par pašvaldību budžetiem” Pieejams: <http://www.lrvk.gov.lv/revizija/par-latvijas-republikas-2016-gada-parskatu-par-valsts-budzeta-izpildi-un-par-pasvaldibu-budzetiem/>
114. Igaunijas Nodokļu un muitas pārvaldes mājaslapa: <https://www.emta.ee/eng/tax-free-income>
115. Īrijas nodokļus un maitu pārvaldošās institūcijas REVENUE mājaslapa: <https://www.revenue.ie/en/personal-tax-credits-reliefs-and-exemptions/marital-and-civil-status/personal-tax-credit/index.aspx>.

116. Igaunijas Sociālās apdrošināšanas pārvaldes mājaslapa <http://www.sotsiaalkindlustusamet.ee/en/pension-benefits/amount-tax-free-income-beginning-1-january-2018>.
117. KPMG mājaslapa <https://home.kpmg.com/xx/en/home/services/tax/tax-tools-and-resources/tax-rates-online/individual-income-tax-rates-table.html>.
118. Lielbritānijas valdības informatīvais resurss: HM Revenue & Customs, "A brief history of the income tax" at 3. <http://www.hmrc.gov.uk/history/taxhis3.htm>.
119. Nīderlandes Nodokļu un muitas administrācijas mājaslapa: https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontenten/belastingdienst/individual/s/moving_internationally/social_security/how_is_the_contribution_calculated/overview_of_deductible_items_and_tax_credits/you-are-entitled-to-the-national-insurance-component-of-the-tax-credits-for-2018.
120. Pricewaterhouse Coopers mājaslapa: <http://taxsummaries.pwc.com/ID/Austria-Individual-Sample-personal-income-tax-calculation>.
121. Rumānijas grāmatvežu asociācijas mājaslapa: <http://www.romanian-accountants.com/taxes-on-salaries-in-romania>.
122. Slovēnijas Finanšu ministrijas mājaslapa: http://www.mf.gov.si/fileadmin/mf.gov.si/pageuploads/Davki_in_carine/Angle%C5%A1ki/Taxation_in_Slovenia_2018.pdf.
123. Somijas Nodokļu administrācijas mājaslapa https://www.vero.fi/en/individuals/tax-cards-and-tax-returns/income-and-deductions/tax-deductions/automatically_granted_deduction/.
124. Spānijas Finanšu ministrijas mājaslapa: <http://www.hacienda.gob.es/es-ES/Paginas/Home.aspx>.
125. Tax-benefit microsimulation model for the European Union. Pieejams: <https://www.euromod.ac.uk/>.
126. Ziemeļvalstu nodokļu administrāciju kopīgā mājaslapa: <https://www.nordisketax.net/main.asp?url=/hem.asp&c=sve&l=en>.

Nepublicētie materiāli

127. Šulmane, D. Tiesību normu efektivitātes problemātika un aktualitāte XX un XXI gadsimta tiesību socioloģijā, Bīriņu 2013.gada Konstitucionālās tiesībpolitikas semināra materiāls (nepublicēts).
128. VID nepublicētie materiāli
129. VSAA nepublicētie materiāli