



Valsts ieņēmumu dienests

Talejas iela 1, Rīga, LV-1978, tālr. 67122689, e-pasts vid@vid.gov.lv, www.vid.gov.lv

UZZIŅA

Rīgā

10.12.2018. Nr. 31.1-8.5/309094
Uz 24.09.2018. Nr. b/n
09.11.2018. Nr. b/n

A.A.

SIA "B"

Par uzziņas sniegšanu

Valsts ieņēmumu dienests ir izskatījis A.A., (turpmāk – Iesniedzēja) un SIA "B", (turpmāk - sabiedrība), pilnvarotās personas A.A., 2018.gada 24.septembra iesniegumu par uzziņu (turpmāk – iesniegums), 2018.gada 9.novembra iesniegumu par uzziņas papildinājumu (turpmāk – papildu ziņas) un sniedz šādu uzziņu.

Iesniedzēja iesniegumā sniedz šādu faktu aprakstu.

Iesniedzējai kā fiziskai personai pieder četri dzīvokļi Rīgā (turpmāk - nekustamais īpašums). Iesniedzēja neveic saimniecisko darbību, kā arī Iesniedzēja neplāno to veikt un, attiecīgi, Iesniedzēja nav reģistrējusies Valsts ieņēmumu dienestā kā saimnieciskās darbības veicēja.

Lai samazinātu nekustamā īpašuma uzturēšanās izdevumus, šobrīd Iesniedzēja izvērtē iespēju patapināt savu nekustamo īpašumu juridiskai personai (SIA) uz 10 gadiem, paredzot, ka SIA saskaņā ar patapinājuma līgumā noteikto veiks patapinātā nekustamā īpašuma apsaimniekošanu, attīstīšanu, iznomāšanu un nomas maksājumu saņemšanu no nomniekiem savas saimnieciskās darbības ietvaros. Saskaņā ar patapinājuma līguma projekta noteikumiem, SIA ir tiesīga īpašumu lietot bez atlīdzības, tomēr, patapinājuma ņēmējs uz sava rēķina apņemas segt visus ar nekustamā īpašuma lietošanu saistītos izdevumus, t.sk. apsaimniekošanas maksu, maksājumus komunālo pakalpojumu sniedzējiem, nekustamā īpašuma nodokli, veicot apmaksu pakalpojumu sniedzējiem un Rīgas domes Ieņēmumu pārvaldei atbilstoši izrakstītajiem rēķiniem un paziņojumiem bez īpašnieka starpniecības. Apsaimniekotāju un komunālo pakalpojumu sniedzēju rēķini, kā arī Rīgas domes Ieņēmumu pārvaldes maksājuma paziņojumi par nekustamā īpašuma nodokli adresēti Iesniedzējai (patapinājuma devējām) un saskaņā ar patapinājuma līguma noteikumiem šie rēķini un maksājuma paziņojumi tālāk tiek nodoti apmaksai patapinājuma ņēmējam (SIA).

Turklāt, ņemot vērā, ka patapinājuma periods ir 10 gadi, patapinājuma ņēmējs plāno veikt ieguldījumus īpašumā, t.i., veikt nepieciešamos remontus, lai uzturētu to kārtībā, lai īpašums būtu tāds pats un ne sliktāks par patapinājuma ņēmējam nodoto.

Iesniedzēja paziņo, ka Iesniedzēja (patapinājuma devējs) un SIA (patapinājuma ņēmējs) nav saistītas personas likumu izpratnē.

Pamatojoties uz minēto un saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 98.pantu, Iesniedzēja lūdz Valsts ieņēmumu dienestu kā kompetentu iestādi sniegt atbildes uz šādiem jautājumiem:

1) Tā kā līgums pēc būtības ir pušu vienošanās par tiesisku attiecību nodibināšanu, nevis dokuments, kas apliecina konkrēta uzņēmuma saimnieciskā darījuma esamību, tad līgums nav uzskatāms par attaisnojuma dokumentu, uz kuru pamatojoties SIA var veikt ierakstus grāmatvedības reģistros par saimnieciskajiem darījumiem. Vai apsaimniekotāju un komunālo pakalpojumu sniedzēju rēķini, kā arī Rīgas domes Ieņēmumu pārvaldes maksājuma paziņojumi par nekustamā īpašuma nodokli, kas adresēti Iesniedzējai (patapinājuma devējam) un kurus apmaksā patapinājuma ņēmējs (SIA) bez Iesniedzējas starpniecības, pamatojoties uz noslēgtā patapinājuma līguma nosacījumiem, ir atzīstami par attaisnojuma dokumentiem likuma „Par grāmatvedību” 7.panta izpratnē, kurā noteikts, ka grāmatvedības reģistros izdara ierakstus, kas pamatoti uz attaisnojuma dokumentiem? Vai šo rēķinu un NĪN paziņojumu apmaksu atbilstoši patapinājuma līguma nosacījumiem patapinājuma ņēmējs (SIA) var iekļaut uzņēmuma saimnieciskās darbības izdevumos?

Ja minētie dokumenti nav atzīstami par attaisnojuma dokumentiem, tad kā pareizi noformēt dokumentus, lai patapinājuma ņēmējam būtu iespēja atzīst tos par attaisnojuma dokumentiem likuma „Par grāmatvedību” 7.panta izpratnē un uz kuru pamata SIA būtu iespēja izdarīt ierakstus grāmatvedības reģistros un iekļaut šīs izmaksas uzņēmuma saimnieciskās darbības izdevumos?

2) Vai maksājumi, kurus patapinājuma ņēmējs (SIA) veiks pakalpojumu sniedzējiem, apmaksājot patapinātā nekustamā īpašuma uzturēšanas izdevumus un nekustamā īpašuma nodokli bez īpašnieka starpniecības, var tikt interpretēti kā patapinājuma devēja labums, kuru jādeklarē un no kura jāmaksā iedzīvotāju ienākuma nodoklis?

3) Vai patapinājuma ņēmēja (SIA) veiktie ieguldījumi patapinātā nekustamā īpašumā skaitās patapinājuma devēja labums, kuru jādeklarē un no kura jāmaksā iedzīvotāju ienākuma nodoklis? Kā var noteikt labuma apmēru, ja piemēram, patapinājuma ņēmējs 10 gadu laikā ieguldīs 5000 EUR īpašuma tekošā remontā, jo loģiski, to lietojot īpašuma stāvoklis pasliktinās, tāpēc to nepieciešams remontēt?

Iesniedzēja paskaidro, ka uzziņa nepieciešama pareizai patapinājuma darījuma dokumentu noformēšanai, pareizai patapinājuma ņēmēja grāmatvedības reģistru kārtošānai un uzskaitēi.

Vienlaikus Iesniedzēja iesniegumā lūdz uzziņu nosūtīt elektroniski uz epastu.

Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 99.panta pirmo daļu, sagatavojot uzziņu, ja nepieciešams, iestāde var prasīt no Iesniedzēja papildu ziņas.

Lai Iesniedzējas konkrētā tiesiskā situācija būtu pilnībā izprotama un Valsts ieņēmumu dienests varētu sniegt uzziņu, saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 99.panta pirmo daļu, Valsts ieņēmumu dienests 2018.gada 23.oktobra vēstulē Nr.31.1-8.5/267014 „Par papildu ziņu pieprasīšanu” lūdza Iesniedzējai sniegt papildu informāciju par iesniegumā norādīto situāciju, norādot privātpersonu – sabiedrību, par kuras tiesisko situāciju Iesniedzēja lūdz uzziņu; paskaidrot, kādus ieguldījumus plānots

veikts patapinātajā nekustamajā īpašumā; paskaidrot kādi ieguldījumi tiks veikti tekošā remonta laikā, vai tekošais remonts ir saistīts ar nekustamā īpašuma renovācijas un/vai rekonstrukcijas darbiem; iesniegt Administratīvā procesa likumā noteiktajā kārtībā noformētu pilnvarojumu, pamatojoties uz kuru Iesniedzēja ir tiesīga pārstāvēt sabiedrību, saņemt uzziņu par tās tiesībām iesniegumā minētajā konkrētajā tiesiskajā situācijā; iesniegt citu informāciju, kas ļautu izprast Iesniedzējas tiesisko situāciju.

Iesniedzēja 2018.gada 8.novembrī papildus ziņās atkārtoti norādīja iesniegumā minēto faktu aprakstu, uzdotos jautājumus un papildus tam identificēja juridisko personu – SIA “B”, par kuru jautā iesniegumā uzdotajā pirmajā jautājumā. Papildus Iesniedzēja norādīja, ka desmit gadu laikā patapinātajā nekustamā īpašumā SIA plāno ieguldīt 10 000 EUR, vadoties no provizoriskā ieguldījumu summas aprēķināja vidēji 3300 EUR vienā dzīvoklī. Patapināta nekustamā īpašuma tekošais remonts nav saistīts ar nekustamā īpašuma renovācijas un/ vai rekonstrukcijas darbiem.

Iesniedzēja papildu ziņām pievienoja tai izsniegtu SIA “B” pilnvaras kopiju.

Valsts ieņēmumu dienests, izvērtējot Iesniedzējas iesniegumā un papildu ziņās ietvertu faktu aprakstu, no minētajiem faktiem izrietošus konkrētus jautājumus, atbildes uz kuriem ir atkarīgas no to juridiska vērtējuma, sniedz šādu uzziņu.

Atbildot uz pirmo jautājumu, paskaidrojam.

Likuma “Par grāmatvedību” 2.panta pirmajā daļā noteikts, ka uzņēmuma pienākums ir kārtot grāmatvedību. Grāmatvedībā uzskatāmi atspoguļojami visi uzņēmuma saimnieciskie darījumi, kā arī katrs fakts vai notikums, kas rada pārmaiņas uzņēmuma mantas stāvoklī, saimniecisko darījumu.

No iesniegumā sniegtās informācijas izriet, ka Iesniedzēja plāno nodot bezatlīdzības lietošanā sev piederošos nekustamos īpašumus (dzīvokļus) sabiedrībai. Savukārt, sabiedrība kā patapinājuma ņēmējs apmaksās dzīvokļa rēķinus un nekustamā īpašuma nodokļa rēķinu, kas izsniegti Iesniedzējai. Kā norādīts iesniegumā un atbilstoši likumam “Par grāmatvedību” 7.pantam, līgums nav uzskatāms par attaisnojuma dokumentu.

Likuma “Par grāmatvedību” 7.panta pirmajā daļā noteikts, ka grāmatvedības reģistros izdara ierakstus, kas pamatoti ar attaisnojuma dokumentiem. Attaisnojuma dokuments ir dokuments, kurš apliecina uzņēmuma saimnieciskā darījuma esamību un kurā ietverti vismaz šādi dokumenta rekvizīti un informācija par saimniecisko darījumu:

1) dokumenta autora nosaukums (firma), bet ja dokumenta autors ir fiziskā persona, – vārds un uzvārds;

2) dokumenta autora reģistrācijas numurs (ja dokumenta autors saskaņā ar likumu jāreģistrē), bet ja dokumenta autors ir fiziskā persona, – personas kods (ja personai tāds piešķirts);

3) ārējam attaisnojuma dokumentam – arī juridiskā adrese (ja dokumenta autors saskaņā ar likumu jāreģistrē) vai adrese (ja dokumenta autors saskaņā ar likumu nav jāreģistrē), bet ja dokumenta autors ir fiziskā persona, – arī personas norādītā adrese vai, ja tāda nav norādīta, deklarētās dzīvesvietas adrese;

4) dokumenta veida nosaukums;

5) dokumenta datums;

6) dokumenta reģistrācijas numurs;

7) paraksts (izņemot šā likuma 7.¹ pantā minētos gadījumus);

8) atsevišķiem attaisnojuma dokumentu veidiem – arī citi tiesību aktos noteiktie

obligātie dokumenta rekvizīti;

9) saimnieciskā darījuma dalībnieki, norādot katra saimnieciskā darījuma dalībnieka nosaukumu (firmu), reģistrācijas numuru (ja saimnieciskā darījuma dalībnieks saskaņā ar likumu jāreģistrē), juridisko adresi (ja saimnieciskā darījuma dalībnieks saskaņā ar likumu jāreģistrē) vai adresi (ja saimnieciskā darījuma dalībnieks saskaņā ar likumu nav jāreģistrē), bet ja saimnieciskā darījuma dalībnieks ir fiziskā persona, – norādot vārdu un uzvārdu, personas kodu (ja personai tāds piešķirts), personas norādīto adresi vai, ja tāda nav norādīta, deklarētās dzīvesvietas adresi;

10) saimnieciskā darījuma apraksts, pamatojums un mērītāji (daudzumi, summas), bet tiesību aktos noteiktajos gadījumos — arī cita informācija par saimniecisko darījumu.

Papildus likuma “Par grāmatvedību” 7.¹pantā noteikts, kādos gadījumos pieļaujams attaisnojuma dokumentos neiekļaut rekvizītu “paraksts”.

Likuma “Par grāmatvedību” 7.¹panta ceturtajā daļā noteikts, ka par ārēju attaisnojuma dokumentu var tikt uzskatīts arī dokuments, kurš nesatur rekvizītu “paraksts” un kuru pēc uzņēmuma — maksājuma pakalpojuma izmantotāja — pieprasījuma izsniedz maksājumu pakalpojumu sniedzējs (Maksājumu pakalpojumu un elektroniskās naudas likuma izpratnē) par to, ka uzņēmuma — maksājuma pakalpojuma izmantotāja — maksājuma rīkojums (uzdevums) ir izpildīts, ja šajā dokumentā minētā saimnieciskā darījuma esamību apliecina par saimnieciskā darījuma veikšanu un attaisnojuma dokumentā sniegtās informācijas pareizību dokumenta saņēmēja (uzņēmuma — maksājuma pakalpojuma izmantotāja) atbildīgā persona uzņēmuma vadītāja noteiktajā kārtībā.

Saskaņā ar likuma “Par grāmatvedību” 7.¹panta piektajā daļā noteikto par ārēju attaisnojuma dokumentu var tikt uzskatīts arī neapliecināts uzņēmuma — maksājuma pakalpojuma izmantotāja — konta izraksts, kuru pēc maksājuma pakalpojuma izmantotāja pieprasījuma izsniedz maksājumu pakalpojumu sniedzējs (Maksājumu pakalpojumu un elektroniskās naudas likuma izpratnē), ja šajā izrakstā minētā saimnieciskā darījuma esamību apliecina par saimnieciskā darījuma veikšanu un attaisnojuma dokumentā sniegtās informācijas pareizību dokumenta saņēmēja (uzņēmuma — maksājuma pakalpojuma izmantotāja) atbildīgā persona uzņēmuma vadītāja noteiktajā kārtībā.

Tādējādi, sabiedrība par saimnieciskajiem darījumiem ierakstus grāmatvedības reģistros drīkst izdarīt, pamatojoties uz attaisnojuma dokumentu, kurā norādīta likuma “Par grāmatvedību” 7.panta pirmajā daļā noteiktā informācija (tajā skaitā saimnieciskā darījuma dalībnieki), turklāt par ārēju attaisnojuma dokumentu sabiedrība var uzskatīt arī maksājuma rīkojumu (uzdevumu) un neapliecinātu uzņēmuma — maksājuma pakalpojuma izmantotāja — konta izrakstu, kas apliecināts uzņēmuma vadītāja noteiktajā kārtībā.

Nemot vērā minēto, Iesniedzējai adresētie apsaimniekotāju un komunālo pakalpojumu sniedzēju, kā arī Rīgas domes maksājuma paziņojumi par nekustamā īpašuma nodokli, kurus apmaksā juridiskā persona (patapinājuma ņēmējs) bez Iesniedzējas starpniecības, pamatojoties uz patapinājuma līguma nosacījumiem, nav atzīstami par attaisnojuma dokumentiem, uz kuriem pamatojoties patapinājuma ņēmējs varētu izdarīt ierakstus grāmatvedības reģistros.

Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma 1.panta divdesmitajā daļā noteikts, ka saimnieciskā darbība ir darbība, kas vērsta uz preču ražošanu, darbu izpildi, tirdzniecību, pakalpojumu sniegšanu vai cita veida darbību par atlīdzību.

Savukārt Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma 8.panta pirmajā daļā noteikts, ka identificējot ar saimniecisko darbību nesaistītus izdevumus, tos vērtē ne tikai atbilstoši juridiskajai formai, bet arī darījuma ekonomiskajai būtībai.

Tātad, lai saimnieciskā darbība būtu atzīstama par sabiedrības saimniecisko darbību, tai jābūt vērsta uz darbību par atlīdzību, turklāt identificējot ar saimniecisko darbību saistītus vai nesaistītus izdevumus, tos vērtē ne tikai atbilstoši juridiskajai formai, bet arī darījuma ekonomiskajai būtībai.

Civillikuma 1947.pantā noteikts, ka patapinājums (lietošanas aizdevums) ir līgums, ar kuru kādam nodod lietu bez atlīdzības, bet noteiktai lietošanai, ar nosacījumu atdot to pašu lietu.

Tādējādi patapinājums ir saistību tiesība, kas rada tiesiskās attiecības starp patapinātāju un patapinājuma ņēmēju. Proti, patapinājums kā saistību tiesība nenodrošina patapinājuma ņēmējam tiesisku varu pār lietu, bet gan tikai piešķir prasījuma tiesības pret patapinātāju par lietas nodošanu bezatlīdzības lietošanā.

Tādējādi patapināšana ir lietas bezatlīdzības lietošanas tiesību piešķiršana, kuru patapinātājs piešķir patapinājuma ņēmējam.

Atbilstoši Civillikuma 1952.pantam patapinājuma ņēmējs var lietot patapināto lietu tikai saskaņā ar norunu, bet ja tādas norunas nav, tad tikai tā, kā tas visvairāk atbilst tās raksturam un apstākļiem. Nodot lietu citam lietot viņš nedrīkst.

Iesniedzēja iesnieguma faktu aprakstā norāda, ka patapinājuma ņēmējs – sabiedrība veiks patapinātā nekustamā īpašuma apsaimniekošanu, attīstīšanu, iznomāšanu un nomas maksājumu saņemšanu no nomniekiem savas saimnieciskās darbības ietvaros. Patapinājuma līguma projekta 5.2.1.punktā norādīts, ka patapinājuma ņēmēja tiesības ir: patapināto nekustamo īpašumu izmantot savā saimnieciskajā darbībā, nodot to atlīdzības lietošanā trešajām personām (iznomāt, izīrēt), ievērojot to izmantošanas veidu.

Civillikuma 1960.pantā noteikts, ka patapinājuma ņēmējam pēc lietošanas jāatdod patapinātā lieta pēc iespējas labā stāvoklī. Patapinājuma ņēmējam jāatdod patapinātājam ne vien pati lieta, bet arī visi līdz ar to patapinātie piederumi, kā arī tās augļi un visa cita no tās iegūtā peļņa.

Ievērojot minēto, ka patapinājuma līgums ir bezatlīdzības līgums, tad augļi un peļņa, ko saņem patapinājuma ņēmējs ir jāatdod patapinātājam. Ja lietas īpašnieks slēdzot līgumu ir atvēlējis iespējamo peļņu patapinājuma ņēmējam, tad tas nav patapinājuma līgums, bet īres līgums. Ievērojot minēto, ja sabiedrība plāno tālāk izīrēt dzīvokļus un peļņu paturēt, tad ar Iesniedzēju ir slēdzams īres līgums.

Lai grāmatvedības reģistros pamatotu iesniegumā minētos izdevumus saistībā ar patapinājumā iegūtajiem nekustamiem īpašumiem, sabiedrība var izmantot maksājumu pakalpojumu sniedzēja izsniegtu maksājuma rīkojumu vai neapliecinātu sabiedrības konta izrakstu, ja tie apstiprināti uzņēmuma vadītāja noteiktajā kārtībā, tomēr, tā kā maksājuma rīkojums un konta izraksts pamatos sabiedrības veikto Iesniedzējas izdevumu samaksu, nebūs pamata tos atzīt par izdevumiem, kas saistīti patapinājuma ņēmēja saimniecisko darbību.

Savukārt, ja izdevumu pamatojošu ierakstu veikšanai grāmatvedības reģistros sabiedrība noformēs attaisnojuma dokumentu, kurā, norādot likuma “Par grāmatvedību” 7.panta pirmajā daļā noteikto informāciju, kā saimnieciskā darījuma dalībnieki tiks minēti Iesniedzēja un sabiedrība, bet saimnieciskā darījuma apraksts tiks pamatots ar noslēgtā līguma nosacījumu attiecībā uz izdevumu segšanu, tad sabiedrība būs tiesīga šos izdevumus atzīt par tādiem, kas saistīti ar tās saimniecisko

darbību, ja vērtējot darījumu ekonomisko saturu, identificēs tos par tādiem, kas saistīti ar saimniecisko darbību.

Atbildot uz otro jautājumu, paskaidrojam.

Saskaņā ar likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 1.panta pirmās daļas 3.punktu iedzīvotāju ienākuma nodoklis (turpmāk — nodoklis) ir nodoklis, ar ko apliek fiziskās personas gūtos ienākumus, un tas sastāv no nodokļa par ienākumiem no saimnieciskās darbības, ja tie nav uzņēmumu ienākuma nodokļa objekts, un nodokļa no citiem ienākuma avotiem.

Likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 3.panta pirmajā daļā noteikts, ka ar nodokli tiek apliekts iekšzemes nodokļa maksātāja taksācijas perioda (kalendārā gada) apliekamo ienākumu apjoms.

Turklāt likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 7.pantā noteikts, ka maksātāja gada ienākums ir visa taksācijas perioda (kalendārā gada) laikā iegūto naudas, naturālo vērtību un saņemto pakalpojumu kopums.

Saskaņā ar Dzīvokļa īpašuma likuma 8.panta pirmo daļu, dzīvokļa īpašnieks ir persona, kas ieguvusi dzīvokļa īpašumu un īpašuma tiesības nostiprinājusi zemesgrāmatā. Savukārt minētā likuma 10.pants dzīvokļa īpašniekam nosaka sekojošus pienākumus: piedalīties dzīvojamās mājas pārvaldīšanā, segt dzīvojamās mājas pārvaldīšanas izdevumus šā likuma 13.pantā noteiktajā kārtībā, norēķināties par saņemtajiem pakalpojumiem, kas saistīti ar dzīvokļa īpašuma lietošanu (piemēram, apkure, aukstais ūdens, kanalizācija, sadzīves atkritumu izvešana), maksāt uz dzīvokļa īpašumu attiecinātos nodokļus, maksāt nomas maksu par zemes lietošanu, ja dzīvojamā māja atrodas uz citai personai piederošas zemes, u.c. pienākumus.

Minētās tiesību norma nepārprotami norāda dzīvokļa īpašnieka pienākumu veikt visus ar dzīvokļa uzturēšanu saistītos maksājumus, tai skaitā arī komunālos maksājumus.

Likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 8.panta trešās daļas 5.punktā noteikts, ka pie pārējiem fiziskās personas ienākumiem, par kuriem ir jāmaksā nodoklis, tiek pieskaitīti ienākumi no nekustamā īpašuma (ēku, ēku daļu, dzīvokļu, zemes) iznomāšanas vai izīrēšanas.

Saskaņā ar likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.panta 1.¹daļu par fiziskās personas saimniecisko darbību ir uzskatāma jebkura darbība, kas vērsta uz preču ražošanu, darbu izpildi, tirdzniecību un pakalpojumu sniegšanu par atlīdzību. Saimnieciskā darbība ietver arī ar uzņēmuma līguma izpildi saistīto darbību, profesionālo darbību, nekustamā īpašuma apsaimniekošanu, komercaģenta, māklera un individuālā komersanta darbību, kā arī fiziskās personas īpašumā esoša individuālā uzņēmuma (arī zemnieka un zvejnieka saimniecības) darbību.

Tādējādi fiziskās personas gūtie ienākumi no nekustamā īpašuma apsaimniekošanas ir ienākumi no saimnieciskās darbības, kas apliekami ar iedzīvotāju ienākuma nodokli.

Atbilstoši iesniegumam pievienotajam patapinājuma līguma projektam patapinājuma ņēmējs segs visus ar nekustamā īpašuma lietošanu saistītos izdevumus, veicot maksājumus patapinātāja (Iesniedzēja) vietā attiecīgam pakalpojumu sniedzējam, pamatojoties uz pakalpojuma sniedzēja izsniegtajiem rēķiniem.

Tādējādi patapinājuma ņēmējs veiks maksājumus par nekustamā īpašuma lietošanu un uzturēšanu, t.i., veiks maksājumus par dzīvokļa apsaimniekošanu, komunālajiem pakalpojumiem un apmaksās nekustamā īpašuma nodokli, norēķinoties tieši ar pakalpojumu sniedzējiem un nodokļu administrāciju.

Likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 2.panta pirmajā daļā noteikts, ka nekustamā īpašuma nodokli maksā Latvijas vai ārvalstu fiziskās un juridiskās personas un uz līguma vai citādas vienošanās pamata izveidotas šādu personu grupas vai to pārstāvji, kuru īpašumā, tiesiskajā valdījumā vai — likumā „Par nekustamā īpašuma nodokli” noteiktajos gadījumos — lietošanā ir nekustamais īpašums.

Tādējādi fiziskā persona, kuras īpašumā ir nekustamais īpašums, ir nekustamā īpašuma nodokļa maksātājs, un fiziskajai personai ir piekritīgs nekustamā īpašuma nodokļa maksāšanas pienākums.

Kā iepriekš norādīts, atbilstoši Civillikuma 1965.pantā noteiktajam, patapinātājam jāatlīdzina patapinājuma ņēmējam izdevumi, ko viņš taisījis patapinātai lietai, ciktāl tie bijuši nepieciešami vai taisīti ar patapinātāja noteiktu piekrišanu. Par izdevumiem lietas lietošanai patapinājuma ņēmējs nevar prasīt nekādu atlīdzību.

Juridiskajā literatūrā minēts, ka Civillikuma 1965.pants nošķir divu veidu izdevumus:

1) lietošanas izdevumus, piemēram, izdevumus patapinājumā saņemtas automašīnas apgādei ar degvielu un mašīnas mazgāšanai, un

2) izdevumus lietas uzglabāšanai vai citādi ar lietošanu tieši nesaistītai uzturēšanai, piemēram, šīs automašīnas aprīkošanai ar kondicionieri.

Pirmie patapinātājam nav jāatlīdzina, otrie, ja tie bijuši nepieciešami vai taisīti ar patapinātāja skaidri izteiktu piekrišanu, ir jāatlīdzina (*Latvijas Republikas Civillikuma komentāri. Ceturtā daļa. Saistību tiesības. Torgāns K. (Zin. red.) Rīga: Mans Īpašums, 1998, 394.lpp.*).

Tādējādi, lai noteiktu, vai persona gūst ienākumu, ir nepieciešams noskaidrot vai patapinājuma ņēmējs sedz izdevumus, kuri ir saistīti ar nekustamā īpašumu lietošanu un uzturēšanu vai kuri nav tieši saistīti ar lietas lietošanu, piemēram, rekonstrukcijas izdevumi, kas veikti ar nekustamā īpašuma īpašnieka piekrišanu.

Tā kā konkrētajā tiesiskajā situācijā, sabiedrība kā patapinājuma ņēmējs sedz ar nekustamā īpašuma lietošanu saistītos izdevumus bez Iesniedzējas starpniecības, pamatojoties uz patapinājuma līguma nosacījumiem, tad sabiedrības veiktie komunālie maksājumi saskaņā ar konkrētajā dzīvoklī komunālo pakalpojumu sniedzēju izsniegtajiem rēķiniem nav uzskatāmi par Iesniedzējas gūtajiem ienākumiem, kas apliekami ar iedzīvotāju ienākuma nodokli.

Saskaņā ar likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.panta divpadsmitajā daļā noteikts, ja maksātājam nerodas saimnieciskās darbības izdevumi vai tie ir nebūtiski, maksātājs, gūstot ienākumu no īpašuma [iznomājot vai izīrējot nekustamo īpašumu (arī pārdodot īres tiesības), nododot lietu tālāk apakšnomniekam vai apakšīrniekam, iznomājot kustamo mantu vai gūstot samaksu par dabas resursu izmantošanu vai izmantošanas aprobežojumiem] vai gūstot ienākumu no kustamas lietas atsavināšanas, kas atbilst tikai šā panta 1.³ daļas 2.punktam, var neregistrēties Valsts ieņēmumu dienestā kā saimnieciskās darbības veicējs. Šajā gadījumā maksātājs nav tiesīgs piemērot saimnieciskās darbības izdevumus un tajos iekļaut ar īpašuma uzturēšanu un pārvaldīšanu saistītos izdevumus, izņemot nekustamā īpašuma nodokļa maksājumus par attiecīgo nekustamo īpašumu.

Ievērojot to, ka nekustamā īpašuma nodokļa samaksas pienākums ir nekustamā īpašuma īpašniekam, tad sabiedrības - patapinājuma ņēmēja samaksātais nekustamā īpašuma nodoklis par patapināto dzīvokli būs uzskatāms par Iesniedzējas gūto labumu.

Par nekustamā īpašuma īpašnieka labumu (ieņēmumiem) uzskata nekustamā īpašuma patapinājuma ņēmēja veiktos nekustamā īpašuma nodokļa maksājumus

neatkarīgi no tā, vai šos maksājumus patapinājuma ņēmējs veic nekustamā īpašuma īpašniekam vai pašvaldībai.

Likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 17.panta desmitās daļas 7.punktā noteikts, ka no fiziskās personas ienākumiem, kurus izmaksā komersanti, individuālie uzņēmumi (arī zemnieku vai zvejnieku saimniecības), kooperatīvās sabiedrības, nerezidentu pastāvīgās pārstāvniecības, iestādes, organizācijas, biedrības, nodibinājumi un fiziskās personas, kuras reģistrētas kā saimnieciskās darbības veicējas, ja tie nav saistīti ar darba attiecībām un nav atbrīvoti no aplikšanas ar nodokli, ienākuma izmaksātājs ietur nodokli ienākuma izmaksas vietā un iemaksā to budžetā ne vēlāk kā ienākuma izmaksas mēnesim sekojošā mēneša piektajā datumā. Pie šādiem ienākumiem pieder ieņēmumi no saimnieciskās darbības, ko veic fiziskā persona, kurai nav izsniegts Valsts ieņēmumu dienesta apliecinājums par reģistrēšanos saimnieciskās darbības veicēja statusā, izņemot ieņēmumus no lauksaimnieciskās produkcijas ražošanas un no sēņošanas, ogošanas vai savvaļas ārstniecības augu un ziedu vākšanas.

Līdz ar to patapināja ņēmēja (sabiedrības) pienākums, veicot nekustamā īpašuma nodokļa maksājumus nekustamā īpašuma īpašnieka vietā, ir ieturēt iedzīvotāju ienākuma nodokli un iemaksāt to budžetā.

Atbildot uz trešo jautājumu, paskaidrojam.

Likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta trešās daļas 9. un 14.punktā noteikts, ka pie pārējiem fiziskās personas ienākumiem, par kuriem ir jāmaksā nodoklis, tiek pieskaitīti no komersantiem, kooperatīvajām sabiedrībām, individuālajiem uzņēmumiem, zemnieku vai zvejnieku saimniecībām, iestādēm, organizācijām, biedrībām un nodibinājumiem saņemtie dāvinājumi; nekustamā īpašuma vērtības pieaugums vai tā daļa, kura iegūta, beidzoties nomas līgumam, un kuru nodrošināja iznomātajā īpašumā nomnieka veiktie rekonstrukcijas, restaurācijas, renovācijas, uzlabošanas vai citi kapitālie ieguldījumi, ja minēto pieaugumu vai tā daļu maksātājs nav kompensējis nomniekam.

Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 16.panta otro daļu naturālā (mantiskā) izteiksmē un pakalpojumu veidā gūtie ienākumi un izdarītie izdevumi tiek novērtēti naudas izteiksmē pēc tirgus cenām, kādas ir bijušas spēkā ienākuma gūšanas vai izdevumu izdarīšanas dienā.

Kā iepriekš norādīts, atbilstoši Civillikuma 1965.pantā noteiktajam, patapinātājam jāatlīdzina patapinājuma ņēmējam izdevumi, ko viņš taisījis patapinātai lietai, ciktāl tie bijuši nepieciešami vai taisīti ar patapinātāja noteiktu piekrišanu. Par izdevumiem lietas lietošanai patapinājuma ņēmējs nevar prasīt nekādu atlīdzību.

Atbilstoši Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2012.gada 18.maija sprieduma lietā Nr.A42996709 11.punktam Civillikumā paredzēts, ka patapinājums (lietošanas aizdevums) ir līgums, ar kuru kādam nodod lietu bez atlīdzības, bet noteiktai lietošanai, ar nosacījumu atdot to pašu lietu (1947.pants). Ar patapinājumu lietas īpašnieks nezaudē īpašuma tiesību uz lietu un paliek tās valdītājs; patapinājuma ņēmējs ir tikai tās turētājs (1950.pants). Patapinātājam jāatlīdzina patapinājuma ņēmējam izdevumi, ko viņš taisījis patapinātai lietai, ciktāl tie bijuši nepieciešami vai taisīti ar patapinātāja noteiktu piekrišanu (1965.panta pirmā daļa). Par izdevumiem lietas lietošanai patapinājuma ņēmējs nevar prasīt nekādu atlīdzību (1965.panta otrā daļa). No minētā izriet, ka patapinātai lietai var tikt taisīti divējādi izdevumi – lietošanas izdevumi un ar lietošanu tieši nesaistīti izdevumi. Piemēram, izdevumi par patapinātas automašīnas apgādi ar degvielu ir lietošanas izdevumi. Šādi

izdevumi nav jāatlīdzina. Savukārt izdevumi par automašīnas aprīkošanu ar kondicionieri ir ar lietošanu tieši nesaistīti izdevumi. Tie ir jāatlīdzina, ciktāl tie bijuši nepieciešami vai taisīti ar patapinātāja skaidri izteiktu piekrišanu (Latvijas Republikas Civillikuma komentāri. Ceturtā daļa. Saistību tiesības. Torgāns K. (Zin. red.) Rīga: Mans Īpašums, 2000, 394.lpp.).

Papildus, atbilstoši Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2012.gada 18.maija sprieduma lietā Nr.A42996709 12.punktā minētajam, ar lietošanu tieši nesaistītie izdevumi ir patapinātājā lietā veikts ieguldījums. Tā kā šādi izdevumi patapinātājai lietai ir bijuši nepieciešami vai tikuši veikti ar patapinātāja piekrišanu, var uzskatīt, ka tos būtu veicis arī patapinātājs, ja vien nebūtu noslēdzis patapinājuma līgumu. Tādēļ patapinātājam ir pienākums atlīdzināt šos izdevumus. Pienākums atlīdzināt ar patapinātās lietas lietošanu tieši nesaistītos izdevumus rodas brīdī, kad patapinājuma ņēmējs atdod patapināto lietu patapinātājam. Patapinātājs var atlīdzināt izdevumus arī pirms tam, taču tās ir viņa tiesības, nevis pienākums. Ja izdevumus atlīdzina pēc patapinātās lietas atdošanas, atlīdzināmo izdevumu apmēru noteic, ņemot vērā patapinājuma ņēmēja veiktā ieguldījuma vērtības samazināšanos. Proti, lai noteiktu atlīdzināmo summu, no patapinājuma ņēmēja taisīto izdevumu summas atņem summu, par kuru samazinājusies ieguldījuma vērtība patapinājuma līguma laikā. Ja patapinātājs izdevumus neatlīdzina un ja patapinājuma ņēmējs izdevumu neatlīdzināšanai piekrīt, patapinātājai lietai taisītie izdevumi līdzinās dāvinājumam. Piemēram, ja patapinātājs neatlīdzina patapinājuma ņēmējam izdevumus par automašīnas aprīkošanu ar kondicionieri, uzskatāms, ka pirmais no otrā ir saņēmis dāvinājumu. Dāvinājuma vērtību aprēķina brīdī, kad patapināto lietu atdod patapinātājam. Proti, dāvinājuma vērtības noteikšanā ņem vērā patapinātājā lietā veiktā ieguldījuma vērtības samazināšanos patapinājuma līguma laikā.

No minētā secināms, ka patapinātājam ir jāatlīdzina ar nekustamā īpašuma lietošanu nesaistīti izdevumi patapinājuma līguma beigās, kas radušies ar tā piekrišanu, ņemot vērā ieguldītā vērtības samazinājumu.

Iesniedzēja iesniegumā paskaidro, ka patapinājuma ņēmējs Iesniedzējas patapinātājā nekustamajā īpašumā veiks kosmētisko remontu. Savukārt patapinājuma līguma projekta 5.2.3.punktā noteikts, ka patapinājuma ņēmējam ir tiesības veikt būvniecības/rekonstrukcijas/uzlabošanas un atjaunošanas darbus, kas nepieciešami patapinājuma ņēmēja saimnieciskajai darbībai, ievērojot normatīvo aktu prasības.

Ņemot vērā minēto, par ienākumu ir uzskatāms ne tikai tāds ienākums, kas saņemts naudas izteiksmē, bet arī ienākums, kurš saņemts naturālo (mantisko) vērtību vai pakalpojumu veidā. Turklāt naturālā (mantiskā) izteiksmē un pakalpojumu veidā gūtie ienākumi tiek novērtēti naudas izteiksmē ienākuma gūšanas dienā.

Tādējādi iesniegumā minētajā konkrētajā tiesiskajā situācijā, lietošanas izdevumi, kas saistīti ar kosmētisko remontu, saskaņā ar Civillikuma 1965.pantu nebūs uzskatāmi par Iesniedzējas gūto labumu. Savukārt, ja saskaņā ar patapinājuma līguma projektu nekustamajā īpašumā tiks veikta rekonstrukcijas darbi, restaurācijas, renovācijas, uzlabošanas vai citi kapitālie ieguldījumi, tad patapinājuma ņēmēja izdevumi ņemot vērā vērtības samazinājumu, ir uzskatāmi kā ar lietošanu nesaistītie izdevumi, kas Iesniedzējai jāatlīdzina. Ja Iesniedzēja patapinājuma ņēmējam neatlīdzina izdevumus, ko viņš taisījis patapinātai lietai, ciktāl tie bijuši nepieciešami vai taisīti ar patapinātāja noteiktu piekrišanu ievērojot vērtības samazinājumu, tad tie Iesniedzējai veidos ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamu ienākumu, kur Iesniedzēja saskaņā ar likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 19.panta pirmo daļu, iesniedzot gada ienākuma

deklarāciju, aprēķina un budžetā iemaksā iedzīvotāju ienākuma nodokli.

Sniedzot uzziņu, tika piemērotas šādas tiesību normas: Civillikuma 1947., 1952., 1960. un 1965.pants, Likuma "Par grāmatvedību" 2.panta pirmā daļa, 7.panta pirmā daļa, 7.¹panta ceturtnā un piektā daļa, Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma 1.panta divdesmitā daļa, 8.panta pirmā daļa, likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 2.panta pirmā daļa, likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 1.panta pirmā daļa, 3.panta pirmā daļa, 7.pants, 8.panta trešās daļas 5., 9. un 14.punkts, 11.panta 1.¹daļa un divpadsmitā daļa, 16.panta otrā daļa, 17.panta desmitās daļas 7.punkts.

Atbilstoši Administratīvā procesa likuma 101.panta ceturtajai daļai uzziņu var apstrīdēt augstākā iestādē. Ja augstākas iestādes nav vai tā ir Ministru kabinets, tad uzziņa nav apstrīdama. Tā nav pārsūdzama tiesā. Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 1.panta otro daļu augstāka iestāde ir tiesību subjekts, tā struktūrvienība vai amatpersona, kas hierarhiskā kārtībā var dot rīkojumu iestādei vai atcelt tās lēmumu. Ņemot vērā to, ka Valsts ieņēmumu dienestam attiecībā uz uzziņu apstrīdēšanu nav augstākas iestādes, šī uzziņa nav apstrīdama un pārsūdzama.

Ģenerāldirektora p.i.

D.Pelēkā

ŠIS DOKUMENTS IR ELEKTRONISKI PARAKSTĪTS AR DROŠU
ELEKTRONISKO PARAKSTU UN SATUR LAIKA ZĪMOGU