



Valsts ieņēmumu dienests

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

UZZIŅA

Rīgā

12.06.2019. Nr. 31.1-8.5/213952

Uz 17.04.2019. Nr. b/n

K
Paziņošanai EDS

Par uzziņas sniegšanu

Valsts ieņēmumu dienests ir izskatījis K, personas kods... (turpmāk – Iesniedzējs), 2019.gada 17.aprīļa iesniegumu par uzziņas sniegšanu (turpmāk – iesniegums) un sniedz šādu uzziņu.

Iesniedzējs iesniegumā sniedz šādu faktu aprakstu.

1.1. Iesniedzējam līdz 2018.gada 4.jūlijam piederēja nekustamais īpašums, kadastra Nr..... Nekustamais īpašums zemesgrāmatā reģistrēts 2007.gada 14.aprīlī, un tobrīd nekustamā īpašuma sastāvā ietilpa vienīgi zemes gabals 0,1527 ha platībā. 2008.gadā, pamatojoties uz 2008.gada 22.maijā saņemto būvatļauju, Iesniedzējs uzsāka dzīvojamās ēkas būvniecību uz minētā zemes gabala. 2008.gada 12.augustā jau tika sastādīts akts par ēkas noveidojumu dabā, tādējādi apliecinot būvdarbu uzsākšanu.

1.2. Būvniecības izdevumu segšanai tika izmantots bankas izsniegts aizdevums, kopā EUR 300 000 apmērā. Daļa izdevumu tika segti arī no personīgajiem līdzekļiem, piemēram, elektrības pieslēguma izveides izmaksas. Tomēr čeki un citi būvniecības izdevumus apliecināši dokumenti nav saglabājušies, ņemot vērā laiku, kāds ir pagājis kopš būvniecības darbu veikšanas.

1.3. Dzīvojamās ēkas būvniecība tika pilnībā pabeigta 2010.gadā. Iesniedzējs ēku izmantoja kā savu dzīvesvietu no tās uzbūvēšanas brīža.

1.4. Ēkas kadastrālā uzmērīšana tika veikta 2013.gada 30.septembrī (ko apliecina izdruka no kadastra informācijas sistēmas) un 2013.gada nogalē ēka tika pieņemta ekspluatācijā. Savukārt 2014.gada 6.februārī nekustamā īpašuma sastāvs tika papildināts ar ierakstu par dzīvojamās mājas atrašanos uz zemesgabala.

1.5. 2017.gada 30.novembrī Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments taisīja spriedumu lietā..., norādot, ka:

“1. Atbilstoši likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9.panta pirmās daļas 33.punktam gada apliekamajā ienākumā netiek ietverts un ar nodokli netiek aplikts ienākums no nekustamā īpašuma atsavināšanas, kas maksātāja īpašumā (no dienas, kad attiecīgais nekustamais īpašums reģistrēts zemesgrāmatā) ir ilgāk par 60 mēnešiem un vismaz 12 mēnešus līdz atsavināšanas līguma noslēgšanas dienai ir personas deklarētā dzīvesvieta. Normā minētais jēdziens „nekustamais īpašums” ir saprotams atbilstoši Civillikuma regulējumam, saskaņā ar kuru zeme un ēka uzskatāmi par vienotu īpašumu.

2. Ja zemesgabala īpašnieks pats uz savas zemes būvē ēku, ir prezumējams, ka šī būve ir zemesgabala īpašnieka īpašums, pat ja tā vēl nav ierakstīta zemesgrāmatā. Līdz ar to tiesību normā paredzētā 60 mēnešu termiņa noteikšanā noteicošais ir zemesgabala, nevis būves reģistrēšanas datums zemesgrāmatā”.

1.6. Ņemot vērā, ka nekustamais īpašums ir Iesniedzēja īpašumā no 2007.gada, ēkas būvniecība bija pabeigta jau 2010.gadā, ilgstoši izmantota kā Iesniedzēja dzīvesvieta, kurā Iesniedzējs bija deklarējis savu dzīvesvietu gandrīz piecus gadus, kā arī, ievērojot augstāk minētajā Augstākās tiesas spriedumā izteiktās atziņas, 2018.gada maijā Iesniedzējs pieņēma lēmumu pārdot nekustamo īpašumu, uzskatot, ka ir piemērojams likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9.panta pirmās daļas 33.punkts un nodoklis nav maksājams.

1.7. Tomēr 2018.gada 20.decembrī Iesniedzējs saņēma Valsts ieņēmumu dienesta Nodokļu pārvaldes Iedzīvotāju ienākuma nodokļa datu atbilstības pārbaūžu daļas vadītājas paziņojumu par ienākuma no kapitāla pieauguma deklarēšanu. Minētajā paziņojumā norādīts, ka, tā kā ēka zemesgrāmatā reģistrēta 2014.gada 6.februārī, tad uzskatāms, ka nekustamais īpašums Iesniedzēja īpašumā ir bijis mazāk kā 60 mēnešus, no kā savukārt izriet, ka ienākums no šī nekustamā īpašuma atsavināšanas ir apliekams ar iedzīvotāju ienākuma nodokli. Paziņojumā tika paskaidrots, ka 2018.gada 1.janvārī (t.i., tikai mēnesi pēc Augstākās tiesas sniegtā skaidrojuma par normas piemērošanu) stājās spēkā grozījumi likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta astotajā daļā, papildinot to ar otro teikumu: “Ja tiek atsavināts nekustamais īpašums, ko veido jaunbūve, ēka vai būve un zeme, bet uz šo jaunbūvi, ēku vai būvi īpašuma tiesības iegūtas un zemesgrāmatā nostiprinātas vēlāk nekā uz zemi, tad par nekustamā īpašuma iegādes brīdi uzskata dienu, kad jaunbūve, ēka vai būve ierakstīta zemesgrāmatā (..)”.

1.8. Iesniedzējs uzskata, ka minētā norma, ņemot vērā tajā lietoto vārdu nozīmi, attiecas uz dalīto īpašumu un konkrētajā gadījumā nav piemērojama. Tomēr, respektējot paziņojumā norādīto un vēloties izvairīties no nelabvēlīgām sekām gadījumā, ja tiktu pieņemts lēmums par nodokļa piedziņu, Iesniedzējs veicis ienākuma nodokļa samaksu, aplikamo ienākumu aprēķinot no starpības starp īpašuma pārdošanas cenu un izdevumiem, kas saistīti ar īpašuma iegūšanu un izveidošanu (izdevumu pamatojums norādīts Iesniedzēja 2019.gada 28.februāra vēstulē Valsts ieņēmumu dienestam). Līdz ar to, lai arī Iesniedzējs nepiekrīt nodokļa maksāšanas pienākumam vispār, šobrīd ir veicis nodokļa iemaksu valsts budžetā.

2. JURIDISKIE APSVĒRUMI

2.1. Tiesību normas satura noskaidrošanā tiek pielietotas dažādas interpretācijas metodes. Viena no šādām metodēm ir gramatiskā normu iztulkošana, kad normas

saturs tiek noskaidrots, ņemot vērā normā ietverto vārdu jēgu. Vadoties pēc šīs metodes, secināms, ka likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9.panta astotā daļa (kā pirmais, tā arī otrais teikums) attiecas uz dalīto nekustamo īpašumu. Proti, minētās normas pirmais teikums paredz, ka gadījumā, “ja tiek atsavināts nekustamais īpašums, ko veido ēka vai būve un zeme, uz kuras atrodas ēka vai būve, bet uz šo zemi īpašuma tiesības iegūtas un zemesgrāmatā nostiprinātas vēlāk nekā uz ēku vai būvi, tad par nekustamā īpašuma iegādes brīdi uzskata dienu, kad ēka vai būve ierakstīta zemesgrāmatā”. Šāda situācija, ka īpašuma tiesības uz zemi tiek iegūtas vēlāk nekā uz būvi, var izveidoties vienīgi dalītā nekustamā īpašuma pastāvēšanas gadījumā.

2.2. 2018.gada 1.janvārī šī norma tika papildināta ar otro teikumu, līdzīgā veidā nosakot, ka gadījumā, “ja tiek atsavināts nekustamais īpašums, ko veido jaunbūve, ēka vai būve un zeme, bet uz šo jaunbūvi, ēku vai būvi īpašuma tiesības iegūtas un zemesgrāmatā nostiprinātas vēlāk nekā uz zemi, tad par nekustamā īpašuma iegādes brīdi uzskata dienu, kad jaunbūve, ēka vai būve ierakstīta zemesgrāmatā [...]”. Ņemot vērā, ka šajā normā tiek lietoti vārdi “uz šo jaunbūvi, ēku vai būvi īpašuma tiesības iegūtas [...] vēlāk nekā uz zemi”, secināms, ka arī 9.panta astotās daļas otrais teikums attiecas uz dalītu nekustamo īpašumu. Ņemot vērā zemes un ēkas vienotības principu, kas nostiprināts Civillikuma 968.pantā, tad gadījumā, ja īpašums ir vienots, īpašuma tiesības uz būvi iegūst ar pirmā “ķieģeļa” zemē likšanu. Īpašuma tiesības uz ēku vēlāk var iegūt tikai tad, ja ir pastāvējis dalīts īpašums.

2.3. Turklāt, saskaņā ar Civillikuma 1477.panta otro daļu “lietu tiesības, kas pastāv uz likuma pamata, ir spēkā arī bez ierakstīšanas zemes grāmatās”. Tā kā īpašuma tiesības uz būvi, kas tiek celta uz savas zemes, uz likuma pamata pieder zemes īpašniekam, tad īpašuma tiesības uz šādu būvi ir spēkā arī bez to ierakstīšanas zemesgrāmatā. Vienota īpašuma gadījumā ar ierakstu zemesgrāmatā tiek tikai papildināts nekustamā īpašuma sastāvs, nevis radītas īpašuma tiesības.

2.4. Tā kā konkrētajā gadījumā dzīvojamās mājas būvniecību Iesniedzējs veica uz sev piederošas zemes, tad Iesniedzējs uzskatīja, ka nav nekāda pamata likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9.panta astotās daļas piemērošanai, jo būve, neatkarīgi no celtniecības stadijas, kādā tā atradās, kā zemes gabala sastāvdaļa vienmēr ir bijusi Iesniedzēja īpašumā. Minēto vēl jo vairāk pastiprināja jau iepriekš minētajā Augstākās tiesas spriedumā izteiktās atziņas.

2.5. Līdz ar to, ja normu tulko gramatiski, tad tā nav piemērojama gadījumos, kad zeme un ēka ir vienots nekustamais īpašums. Attiecīgi būtu jāvadās no Augstākās tiesas spriedumā izteiktajām atziņām, un, nosakot nekustamā īpašuma iegūšanas brīdi, jāņem vērā brīdis, kad sākotnēji tika iegūtas īpašuma tiesības uz nekustamo īpašumu - zemi.

2.6. Pēc Valsts ieņēmumu dienesta Nodokļu pārvaldes Iedzīvotāju ienākuma nodokļa datu atbilstības pārbaūžu daļas vadītājas paziņojuma saņemšanas Iesniedzējs iepazinās arī ar likumprojekta, ar kuru tika izdarīti grozījumi likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9.panta astotajā daļā, anotāciju. No anotācijas redzams, ka šī norma ar otro teikumu ir papildināta, lai regulētu tieši tādus gadījumus, kad ēka uz zemes ir uzcelta vēlāk. Taču Iesniedzēja ieskatā likumā tā

noformulēta neskaidri, radot priekšstatu, ka tā attiecas vienīgi uz dalīto īpašumu. Tādējādi likumdevēja nodoms nav ticis īstenots korekti un pietiekami skaidri.

2.7. Tiesiskās drošības princips, ko kā vienu no tiesiskuma stūrakmeņiem konsekvēnti atzīst arī Eiropas Savienības Tiesa, paredz, pirmkārt, ka tiesību normām ir jābūt skaidrām un precīzām un, otrkārt, ka attiecīgajām personām ir jābūt iespējai paredzēt to piemērošanu. Ja tiesiskais regulējums var radīt finansiāla rakstura pienākumus, šī prasība jāievēro īpaši stingri, lai ieinteresētās personas varētu precīzi uzzināt tajā paredzēto pienākumu apmēru. Tā, piemēram, 1981.gadā Eiropas Savienības Tiesa bija spiesta skatīt jautājumu par muitas tarifu piemērošanas kārtību Francijā. Tiesas ieskatā, apstrīdētais regulējums bija acīmredzami neskaidrs, ko inter alia apstiprināja fakts, ka pat kompetento muitas iestāžu sākotnējā interpretācija sakrita ar nodokļu maksātāja interpretāciju un strīds izcēlās tikai trīs gadus vēlāk. Tiesa norādīja, ka tiesiskās drošības princips prasa, lai nodokļu maksātājam uzliktie pienākumi būtu skaidri un precīzi, ļaujot viņam nešaubīgi zināt savas tiesības un pienākumus un spert attiecīgus soļus. Izskatāmajā strīdā konstatējot tiesiskās drošības principa pārkāpumu, tiesa lēma, ka apstrīdētais regulējums piemērojams par labu nodokļu maksātājam.

2.8. Tā kā tiesību normas gramatiskā izteiksme runā par dalīto nekustamo īpašumu, savukārt īsi pirms likuma grozījumiem ir taisīts Augstākās tiesas spriedums, nepārprotami norādot uz to, ka ir jāņem vērā zemes īpašumā iegūšanas brīdis, var uzskatīt, ka šī tiesību norma nav pietiekami precīza, lai radītu privātpersonai nelabvēlīgas sekas.

2.9. Iesniedzējs vēlas vērst uzmanību, ka saskaņā ar tiesību normu teleoloģisko interpretācijas metodi tiesību normas saturu nosaka, pamatojoties uz lietderīgu un taisnīgu mērķi, kas ar attiecīgo tiesību normu jāsasniedz. Izvērtējot anotācijā norādīto skaidrojumu, secināms, ka galvenais kritērijs iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksāšanas pienākuma noteikšanai bija apstākļi, vai nekustamo īpašumu ir iespējams apdzīvot. Tāpat likumdevēja mērķis nekad nav bijis aplikts ar iedzīvotāju ienākuma nodokli ienākumus, kas gūti no personīgā īpašuma atsavināšanas. Savukārt šis 60 mēnešu īpašumā esošais termiņš tika izraudzīts kā līdzeklis, ar kura palīdzību noteikt, vai īpašums ir iegādāts savām vajadzībām vai arī jau uzreiz ar nodomu to vēlāk atsavināt. Tādējādi, vadoties no teleoloģiskās normu interpretācijas metodes, jāsecina, ka ir netaisnīgi pilnībā ignorēt to apstākli, ka zeme Iesniedzēja īpašumā bija jau no 2007.gada, t.i., vairāk kā 10 gadus pirms īpašuma pārdošanas. Ir nesalīdzināmas situācijas, kur zeme tiek iegādāta, māja uzcelta un tad salīdzinoši īsā laikā pārdota, ar konkrēto gadījumu, kad kopumā nekustamais īpašums ir bijis Iesniedzēja īpašumā vairāk kā 10 gadus, piemērots dzīvošanai tas bijis astoņus gadus, un gandrīz piecus gadus bijis arī deklarētā dzīvesvieta.

2.10. Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 17.panta ceturto daļu, “ja, interpretējot tiesību normu pēc dažādām metodēm, iespējams nonākt pie dažādiem rezultātiem, kas visi atbilst tiesību sistēmai, lieto to interpretācijas metodi, ar kuru konkrētajā gadījumā iespējams sasniegt lietderīgāko un taisnīgāko rezultātu”. Ņemot vērā iepriekš norādīto, Iesniedzējs uzskata, ka konkrētajā gadījumā taisnīgākais rezultāts tiek sasniegts, atzīstot, ka nodokļa maksāšanas pienākums šajos apstākļos nepastāv.

2.11. Papildus vēl ir jāņem vērā, ka likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9.panta astotās daļas 2.teikums kā kritēriju īpašuma tiesību iegūšanas brīdim paredz arī jaunbūves reģistrāciju. Iesniedzējam nebija nekādu tiesisku vai faktisku šķēršļu nodot dzīvojamo māju ekspluatācijā jau 2010./2011.gadā, kad ēkas būvniecība bija pabeigta. Ēkas nodošana ekspluatācijā netika veikta uzreiz pēc būvniecības pabeigšanas tikai tāpēc, ka nebija nekādu iemeslu šo jautājumu maksimāli ātri risināt. Tieši pretējas ir situācijas, kad ēkas tiek celtas ar mērķi gūt peļņu no tās pārdošanas – šādos gadījumos zemes īpašnieki parasti nevilcinās attiecībā uz formālo darbību veikšanu, lai nepastāvētu nekādi šķēršļi īpašuma tūlītējai pārdošanai, ja parādītos interese no potenciāla pircēja. Tā kā tobrīd Iesniedzējam nebija nekāda nodoma īpašumu pārdot un ēka bija celta personīgai lietošanai un izmatota dzīvošanai, tad ēkas pieņemšana ekspluatācijā tika atlikta līdz 2013.gadam. Tomēr tas apstākļi, ka likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9.panta astotās daļas 2.teikums pieļauj arī tikai jaunbūves reģistrāciju, nozīmē, ka pretēji anotācijā norādītajam par iespēju nekustamo īpašumu apdzīvot, faktiski likumdevējs ir pieļāvis, ka pietiek tikai ar iespēju konstatēt faktu, ka būvniecība ir uzsākta, pat ja tā nav pabeigta un ēka nav piemērota dzīvošanai, jo atbilst tikai jaunbūves (t.i., ekspluatācijā nenodotas un pat nepabeigtas ēkas) statusam.

2.12. Ņemot vērā, ka konkrētajā gadījumā ir pieejami pierādījumi, kas apliecina, ka ēka bija pabeigta jau 2010.gadā, secināms, ka viennozīmīgi ēka kā jaunbūve ir pastāvējusi dabā no 2010.gada līdz 2013.gada nogalei, kad tā tika pieņemta ekspluatācijā un tādējādi zaudēja jaunbūves statusu, bet ieguva dzīvojamās mājas statusu. Tādējādi, ja likums tomēr pieļauj ņemt vērā jaunbūves reģistrācijas faktu, tad būtu jāņem vērā arī citi pierādījumi, kas liecina, ka ēka ir pastāvējusi vēl pirms tās reģistrēšanas zemesgrāmatā.

3. UZZIŅAS PIEPRASĪJUMS

3.1. Administratīvā procesa likuma 98.panta pirmajā daļā noteikts, ka “privātpersonai ir tiesības saņemt uzziņu par savām tiesībām konkrētajā tiesiskajā situācijā”. Ievērojot iepriekš minēto un pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 98.panta pirmo daļu, Iesniedzējs lūdz Valsts ieņēmumu dienestu sniegt uzziņu par to, vai konkrētajos tiesiskajos un faktiskajos apstākļos ienākums, kas gūts no nekustamā īpašuma ir apliekams ar iedzīvotāju ienākuma nodokli.

3.2. Gadījumā, ja Valsts ieņēmumu dienesta ieskatā ienākums tomēr ir apliekams ar iedzīvotāju ienākuma nodokli, lūdzu sniegt uzziņu, par to:

a) vai nekustamajā īpašumā (kapitālā) veikto ieguldījumu EUR 300 000 apmērā pierādīšanai ir pietiekami iesniegt bankas izsniegto izziņu, kas apliecina, ka bija Iesniedzējam izsniegusi kredītu EUR 300 000 apmērā nekustamajā īpašumā ieguldīto personīgo līdzekļu refinansēšanai un ēkas būvniecības izdevumu segšanai. Ņemot vērā ēkas būvniecības laiku, kā arī laika periodu, kāds ir pagājis, kopš būvniecības pabeigšanas, čeki un citi izdevumus pamatojošie dokumenti nav saglabājušies. Līdz ar to izdevumu apmēru šobrīd pierāda vienīgi bankas izsniegtā kredīta apmērs, kas bija izsniegts tieši dzīvojamās mājas būvniecībai;

b) ja bankas izsniegtā izziņa nav pietiekama, vai izdevumus var pierādīt šobrīd pieaicinot speciālistu un sastādot tāmi par nekustamajā īpašumā izdarīto ieguldījumu vērtību (norādot materiālu daudzumu, cenu u.tml.);

c) vai pārējie nekustamajā īpašumā (kapitālā) veiktie ieguldījumi EUR 97 450 apmērā, kas norādīti Iesniedzēja 2019.gada 28.februāra vēstulē Valsts ieņēmumu dienestam, ir uzskatāmi par pierādītiem, pamatojoties uz šīs vēstules pielikumā pievienotajiem dokumentiem.

3.3. Minētā uzziņa nepieciešama, lai Iesniedzējs gūtu skaidrību par savām tiesībām un pienākumiem konkrētajā tiesiskajā situācijā attiecībā uz iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķināšanas un maksāšanas pienākumu.

Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 99.panta otro daļu, sagatavojot uzziņu, iestāde var lūgt augstākas iestādes, Tieslietu ministrijas, kā arī citu institūciju palīdzību.

Atbilstoši Ministru kabineta 2003.gada 29.aprīļa noteikumu Nr.239 "Finanšu ministrijas nolikums" 1.punktam Finanšu ministrija (turpmāk – ministrija) ir vadošā valsts pārvaldes iestāde finanšu nozarē, kas ietver valsts un pašvaldību budžeta, īstermiņa un ilgtermiņa finanšu politikas, grāmatvedības un komercsabiedrību revīzijas politikas, iekšējā audita politikas, finanšu tirgus politikas, azartspēļu un izložu organizēšanas politikas, valsts un patērētāju interešu aizsardzības politikas dārgmetālu, dārgakmeņu un to izstrādājumu izmantošanas jomā, nodokļu politikas, muitas darbības politikas, valsts sektora darba samaksas politikas un ārvalstu finanšu palīdzības līdzekļu, Eiropas Savienības struktūrfondu un Kohēzijas fonda līdzekļu koordinācijas un izmantošanas vadības politikas, komercdarbības atbalsta kontroles politikas (izņemot jautājumu par atbalsta sniegšanu Līguma par Eiropas Savienības darbību 1.pielikumā minēto lauksaimniecības produktu, kā arī zivsaimniecības produktu un mežsaimniecības jomā), kā arī sabiedriskā labuma organizācijas politikas apakšnozares.

Saskaņā ar Ministru kabineta 2003.gada 29.aprīļa noteikumu Nr.239 "Finanšu ministrijas nolikums" 5.1.apakšpunktu, lai nodrošinātu funkciju izpildi, ministrija izstrādā un īsteno politiku valsts budžeta un finanšu vadības, muitas, nodokļu un nodevu sistēmas, publisko iepirkumu, iekšējā audita, valsts sektorā strādājošo darba samaksas, grāmatvedības un komercsabiedrību revīzijas, Eiropas Savienības struktūrfondu 1.mērķa, Kohēzijas fonda un ārvalstu finanšu palīdzības revīzijas, valsts nekustamo īpašumu pārvaldīšanas un nacionālās (Eiropas Savienības dalībvalsts) komercdarbības atbalsta kontroles politikas jomā (izņemot jautājumus par atbalsta sniegšanu darbībām ar lauksaimniecības produktiem, kas minēti Līguma par Eiropas Savienības darbību I pielikumā, kā arī zvejniecības, akvakultūras un mežsaimniecības nozarē).

Ievērojot minēto, Valsts ieņēmumu dienests 2019.gada 20.maija vēstulē Nr.8.5.2-1/181524 "Par tiesisko palīdzību uzziņas sagatavošanā" lūdza ministrijai tiesisko palīdzību uzziņas sagatavošanā jautājumā par likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" normu piemērošanu no nekustamā īpašuma atsavināšanas darījuma, ja vispirms īpašumā iegūta zeme un vēlāk uzbūvēta dzīvojamā māja, kurai būvniecība bija pabeigta jau 2010.gadā, dzīvojamā māja ir izmantota kā Iesniedzēja dzīvesvieta, kurā Iesniedzējs bija deklarējis savu dzīvesvietu no 2013.gada 1.oktobra līdz 2018.gada 5.jūlijam, kas ir pirms ēkas nostiprināšanas zemesgrāmatā 2014.gada 6.februārī.

Ministrija 2019.gada 30.maija vēstulē Nr. 4.1-8/4/2538 "Par tiesisko palīdzību uzziņas sagatavošanā K" sniedza šādu tiesisko palīdzību.

Likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" (turpmāk – likums) 1.panta pirmās daļas 4.punktā noteikts, ka iedzīvotāju ienākuma nodoklis (turpmāk – nodoklis) ir nodoklis, ar ko apliek fiziskās personas gūtos ienākumus, un tas sastāv no nodokļa par ienākumu no kapitāla, tajā skaitā nodokļa no kapitāla pieauguma.

Saskaņā ar likuma 8.panta trešās daļas 11.punktā noteikto, pie pārējiem fiziskās personas ienākumiem, par kuriem ir jāmaksā nodoklis, tiek pieskaitīti ienākumi no nekustamā īpašuma atsavināšanas un citu kapitāla aktīvu atsavināšanas ienākums atbilstoši šā likuma 11.⁹ pantam, ja likuma 9.pantā nav noteikts citādi.

Savukārt, likuma 9.panta pirmās daļas 33.punkts nosaka, ka gada apliekamajā ienākumā netiek ietverts un ar nodokli netiek aplikts ienākums no nekustamā īpašuma atsavināšanas, kas maksātāja īpašumā (no dienas, kad attiecīgais nekustamais īpašums reģistrēts zemesgrāmatā) ir ilgāk par 60 mēnešiem un vismaz 12 mēnešus pēc kārtas (minētajā 60 mēnešu periodā) līdz atsavināšanas līguma noslēgšanas dienai ir personas deklarētā dzīvesvieta (kas nav deklarēta kā maksātāja papildu adrese).

Saskaņā ar likuma 9.panta astoto daļu, ja tiek atsavināts nekustamais īpašums, ko veido ēka vai būve un zeme, uz kuras atrodas ēka vai būve, bet uz šo zemi īpašuma tiesības iegūtas un zemesgrāmatā nostiprinātas vēlāk nekā uz ēku vai būvi, tad par nekustamā īpašuma iegādes brīdi uzskata dienu, kad ēka vai būve ierakstīta zemesgrāmatā. Ja tiek atsavināts nekustamais īpašums, ko veido jaunbūve, ēka vai būve un zeme, bet uz šo jaunbūvi, ēku vai būvi īpašuma tiesības iegūtas un zemesgrāmatā nostiprinātas vēlāk nekā uz zemi, tad par nekustamā īpašuma iegādes brīdi uzskata dienu, kad jaunbūve, ēka vai būve ierakstīta zemesgrāmatā, izņemot likuma 9.panta pirmās daļas 33.¹ punktā noteikto gadījumu.

Ņemot vērā minēto un to, ka īpašuma tiesības uz nekustamo īpašumu (zemi 0,1527 ha), kadastra numursIesniedzējam nostiprinātas zemesgrāmatā 2007.gada 14.aprīlī, savukārt, īpašuma tiesības uz būvi - 2014.gada 6.februārī, par nekustamā īpašuma iegādes brīdi uzskata dienu, kad būve (māja) ierakstīta zemesgrāmatā, t.i., 2014.gada 6.februāris.

Tā kā minētais Iesniedzēja nekustamais īpašums ir atsavināts pamatojoties uz 2018.gada 31.maija pirkuma līgumu, likuma 9.panta pirmās daļas 33.punkta piemērošanai Iesniedzējam neizpildās viens no likuma 9.panta pirmās daļas 33.punkta nosacījumiem - atsavinātais nekustamais īpašums ir bijis Iesniedzēja īpašumā (no dienas, kad attiecīgais nekustamais īpašums reģistrēts zemesgrāmatā) ilgāk par 60 mēnešiem.

Līdz ar to Iesniedzēja konkrētajā tiesiskajā situācijā, atsavinot nekustamo īpašumu, kadastra numurs..., gūtais ienākums ir aplikams ar iedzīvotāju ienākuma nodokli kā ienākums no kapitāla aktīvu atsavināšanas.

Valsts ieņēmumu dienests, izvērtējot Iesniedzēja iesniegumā ietverto faktu aprakstu, no minētajiem faktiem izrietošus konkrētus jautājumus, atbildes uz kuriem ir atkarīgas no to juridiska vērtējuma, kā arī ņemot vērā ministrijas 2019.gada

30.maija vēstulē Nr. 4.1-8/44/2538 “Par tiesisko palīdzību uzziņas sagatavošanā K” sniegto tiesisko palīdzību, sniedz šādu uzziņu.

Atbildot uz Iesniedzēja iesnieguma 3.1.punktā uzdoto jautājumu, paskaidrojam.

Likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 1.panta pirmās daļas 4.punktā noteikts, ka iedzīvotāju ienākuma nodoklis (turpmāk – nodoklis) ir nodoklis, ar ko apliek fiziskās personas gūtos ienākumus, un tas sastāv no nodokļa par ienākumu no kapitāla, tajā skaitā nodokļa no kapitāla pieauguma.

Saskaņā ar likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 8.panta trešās daļas 11.punktā noteikto, pie pārējiem fiziskās personas ienākumiem, par kuriem ir jāmaksā nodoklis, tiek pieskaitīti ienākumi no nekustamā īpašuma atsavināšanas un citu kapitāla aktīvu atsavināšanas ienākums atbilstoši šā likuma 11.⁹ pantam, ja šā likuma 9.pantā nav noteikts citādi.

Tādējādi ienākums no nekustamā īpašuma pārdošanas ir apliekams ar nodokli kā ienākums no kapitāla aktīvu atsavināšanas, ja likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9.pantā nav noteikts citādi.

Savukārt likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9.panta pirmās daļas 33.punktā noteikts, ka gada apliekamajā ienākumā netiek ietverts un ar nodokli netiek aplikts ienākums no nekustamā īpašuma atsavināšanas, kas maksātāja īpašumā (no dienas, kad attiecīgais nekustamais īpašums reģistrēts zemesgrāmatā) ir ilgāk par 60 mēnešiem un vismaz 12 mēnešus pēc kārtas (minētajā 60 mēnešu periodā) līdz atsavināšanas līguma noslēgšanas dienai ir personas deklarētā dzīvesvieta (kas nav deklarēta kā maksātāja papildu adrese).

Zemesgrāmatu likuma 1.pantā noteikts, ka zemesgrāmatās ieraksta nekustamus īpašumus un nostiprina ar tiem saistītās tiesības. Zemesgrāmatas ir visiem pieejamas, un to ierakstiem ir publiska ticamība. Nekustamo īpašumu ierakstīšana un lietu tiesību nostiprināšana ir obligāta.

Atbilstoši zemesgrāmatā esošajiem ierakstiem, Iesniedzēja īpašumā ir vairāki nekustamie īpašumi, īpašuma tiesības uz nekustamo īpašumu (zemi 0,1527 ha), kadastra numurs..., Iesniedzējam nostiprinātas zemesgrāmatā 2007.gada 14.aprīlī, pamats: 2007.gada 22.marta Iesniedzēja nostiprinājuma lūgums nekustamā īpašuma atdalīšanai, zemesgrāmatu nodaļas tiesneša 2006.gada 7.septembra lēmums zemesgrāmatas nodalījumā Nr.(2006.gada 21.augusta žurnāla Nr.3...) un īpašuma tiesības uz būvi minētajā adresē, Iesniedzējam nostiprinātas zemesgrāmatā 2014.gada 6.februārī, pamats būves pievienošanai: 2013.gada 10.decembra akts par dzīvojamās ēkas pieņemšanu ekspluatācijā. Iesniedzējs sev piederošo nekustamo īpašumu, kadastra numurs..., pārdeva par EUR 500 000, pamatojoties uz 2018.gada 31.maija pirkuma līgumu.

Atbilstoši Valsts ieņēmumu dienesta rīcībā esošajai informācijai konkrētais nekustamais īpašums bija Iesniedzēja deklarētā dzīvesvieta no 2013.gada 1.oktobra līdz 2018.gada 5.jūlijam.

Saeima 2017.gada 28.jūlijā pieņēma likumu “Grozījumi likumā “Par iedzīvotāju ienākums nodokli””, kas stājās spēkā 2018.gada 1.janvārī un ar kuru likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9.panta astotā daļa papildināta ar otro teikumu.

Saskaņā ar likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9.panta astoto daļu, ja tiek atsavināts nekustamais īpašums, ko veido ēka vai būve un zeme, uz kuras atrodas ēka vai būve, bet uz šo zemi īpašuma tiesības iegūtas un zemesgrāmatā nostiprinātas vēlāk nekā uz ēku vai būvi, tad par nekustamā īpašuma iegādes brīdi uzskata dienu, kad ēka vai būve ierakstīta zemesgrāmatā. Ja tiek atsavināts nekustamais īpašums, ko veido jaunbūve, ēka vai būve un zeme, bet uz šo jaunbūvi, ēku vai būvi īpašuma tiesības iegūtas un zemesgrāmatā nostiprinātas vēlāk nekā uz zemi, tad par nekustamā īpašuma iegādes brīdi uzskata dienu, kad jaunbūve, ēka vai būve ierakstīta zemesgrāmatā, izņemot šā panta pirmās daļas 33.¹ punktā noteikto gadījumu.

Tādējādi ar iedzīvotāju ienākuma nodokli nav apliekams ienākums no nekustamā īpašuma atsavināšanas, ja vienlaikus izpildās abi likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9.panta pirmās daļas 33.punktā noteiktie kritēriji par nekustamā īpašuma ierakstīšanu zemesgrāmatā un deklarēto dzīvesvietu. Ievērojot likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9.panta astotajā daļā (*redakcijā, kas stājās spēkā 2018.gada 1.janvārī*) noteikto 60 mēnešu termiņš darījumam ar nekustamā īpašuma pārdošanu tiek noteikts no brīža, kad zemesgrāmatā nostiprinātas īpašuma tiesības uz būvi.

Likumprojekta “Grozījumi likuma “Par iedzīvotāju ienākums nodokli”” (*Nr.: 977/Lp12*) sākotnējās ietekmes novērtējuma ziņojuma (anotācija) I sadaļas 2. punktā norādīts, ka praksē bieži sastopamas situācijas, kurās rodas strīdi par to, vai izpildīts kritērijs par nekustamā īpašuma atrašanos maksātāja īpašumā vismaz 60 mēnešus, un attiecīgi, vai maksātāja ienākums no nekustamā īpašuma atsavināšanas atbrīvojams no nodokļa. Bieži rodas situācijas, kad maksātājs vispirms īpašumā ir ieguvis zemi, bet pēc tam uz tās uzcēlis ēku. Tā kā likums izvirza arī otru kritēriju (dzīvesvieta deklarēta vismaz 12 mēnešus), kas liecina par mērķi, ka atbrīvojums primāri orientēts uz maksātāja pamata dzīvesvietas atsavināšanu, pamatota būtu prasība, ka nekustamais īpašums ir izmantojams arī dzīvošanai. Tādējādi likumprojektā iekļauta norma, kas paredz, ka gadījumos, ja vispirms īpašumā iegūta zeme, bet pēc tam ēka, par visa nekustamā īpašuma iegādes dienu uzskata dienu, kad ēka ierakstīta zemesgrāmatā.

Tā kā konkrētajā tiesiskajā situācijā Iesniedzējs vispirms ieguva īpašumā zemi un vēlāk uzbūvēja māju, ko attiecīgi ierakstīja zemesgrāmatā, tad, piemērojot likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9.panta pirmās daļas 33.punktu un ievērojot minētā likuma 9.panta astoto daļu, par nekustamā īpašuma iegādes brīdi uzskata dienu, kad būve (māja) ierakstīta zemesgrāmatā, t.i., 2014.gada 6.februāris.

Ņemot vērā minēto, likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9.panta pirmās daļas 33.punkta piemērošanai Iesniedzējam neizpildās viens no nosacījumiem, proti, ka pārdotais nekustamais īpašums ir Iesniedzēja īpašumā vismaz 60 mēnešus. Tādējādi, atbildot uz Iesniedzēja iesnieguma 3.1.punktā uzdoto jautājumu, Iesniedzēja konkrētajā tiesiskajā situācijā, atsavinot nekustamo īpašumu, kadastra numurs..., gūtais ienākums ir apliekams ar iedzīvotāju ienākuma nodokli kā ienākums no kapitāla aktīvu atsavināšanas.

Atbildot uz Iesniedzēja iesniegumā 3.2.punktā uzdotajiem jautājumiem, paskaidrojam.

Likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.⁹panta pirmajā daļā noteikts, ka kapitāla pieaugumu nosaka, no kapitāla aktīva atsavināšanas cenas atņemot iegādes vērtību un kapitāla aktīvā veikto ieguldījumu vērtību kapitāla aktīva turēšanas laikā.

Saskaņā ar likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.⁹panta otrās daļas 4.punktā noteikto šā likuma izpratnē kapitāla aktīvi ir nekustamais īpašums (ieskaitot nekustamā īpašuma iegūšanas tiesības).

Likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.⁹panta piektajā daļā noteikts, ka kapitāla aktīva iegādes vērtībā tiek iekļauti arī izdevumi, kas saistīti ar tā iegūšanu: valsts nodeva par darījuma noformēšanu, valsts nodeva lietā par apstiprināšanu mantojuma tiesībās vai lietā par pēdējās gribas rīkojuma akta vai mantojuma līguma stāšanos likumīgā spēkā, valsts nodeva par īpašuma tiesību nostiprināšanu zemesgrāmatā, komisijas nauda un citi līdzīgi izdevumi. Kapitāla aktīva iegādes vērtībā tiek iekļauti arī samaksātie procentu maksājumi par kredītu šā kapitāla aktīva iegādei, ja dokumentāri apliecināta informācija ļauj identificēt kredīta un kapitāla aktīva iegādes saistību. Kapitāla aktīva iegādes vērtībā tiek iekļauti arī izdevumi par vērtspapīru iegādi un turēšanu.

Likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.⁹panta 5.¹ daļā noteikts, ka kapitāla aktīvā veiktais ieguldījums kapitāla aktīva turēšanas laikā ir dalībnieku veiktie ieguldījumi kapitālsabiedrības pamatkapitālā. Veiktais ieguldījums nekustamajā īpašumā tā turēšanas laikā ir dokumentāri pierādāmi izdevumi, kas saistīti ar nekustamā īpašuma uzlabošanu un atjaunošanu, ja tie veikti pēc 1993.gada 31.decembra, un šie izdevumi nav atzīti nodokļa maksātāja saimnieciskās darbības izmaksās ne pamatlīdzekļu nolietojuma veidā, ne kārtējos izdevumos.

Ņemot vērā minēto, nekustamā īpašuma iegādes vērtībā un ieguldījumos nekustamā īpašuma turēšanas laikā iekļauj dokumentāri pierādāmus izdevumus – maksājumu dokumentus – čekus, kvītis, kredītiestādes maksājumu uzdevumus, kas ir saistīti ar konkrētā nekustamā īpašuma iegādi proporcionāli atsavināšanas daļai, izdevumus, kas saistīti ar zemes atdalīšanu, dzīvojamās mājas būvniecību, notāra izdevumus, procentu maksājumus, kas saistīti ar nekustamā īpašuma iegādi vai būvniecību atbilstoši veiktajiem ieguldījumiem nekustamā īpašumā, maksājumus par komunikāciju izveidi, t.sk. elektrības pieslēguma izveidi, izdevumus, kas saistīti ar nekustamā īpašuma ierakstīšanu zemesgrāmatā.

Savukārt izdevumi, kas saistīti ar nekustamā īpašuma atsavināšanu vai apsaimniekošanu, interjera pakalpojumiem, nav iekļaujami nekustamā īpašuma iegādes vērtībā vai veiktajos ieguldījumos, nosakot kapitāla pieauguma apmēru.

Iesniedzējs iesniegumam pievienojis 2019.gada 18.februāra bankas izsniegtu izziņu, kas apliecina, ka Iesniedzējs iekļājot īpašumus, saņēmis kredītu nekustamā īpašuma refinanšēšanai un ēkas būvniecībai EUR 300 000 apmērā un 2018.gada 6.jūlijā minēto kredīta maksājumu ir atmaksājis, kā arī kopā ir veicis procentu maksājumus EUR 18 015,89 apmērā un soda naudu EUR 2,66 apmērā.

Izsniegtā izziņa apliecina saņemto un samaksāto bankas kredītu, bet nav apliecinājums veiktajiem ieguldījumiem konkrēta nekustamā īpašuma būvniecībā, to apliecina ar konkrētiem attaisnojuma dokumentiem par konkrētu darbu izpildi vai materiālu iegādi. Tādējādi, atbildot uz Iesniedzēja iesnieguma 3.2.punkta "a" apakšpunktā" uzdoto jautājumu, nekustamā īpašumā (kapitālā) veikto ieguldījumu

EUR 300 000 apmērā pierādīšanai bankas izsniegta izziņa nebūs uzskatāma par dokumentu, kas apliecina Iesniedzēja izdevumus nodokļa aprēķināšanas vajadzībām, jo tā neapliecina, ka Iesniedzējs ir apmaksājis izdevumus par ieguldījumiem konkrētajā nekustamajā īpašumā.

Likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.⁹panta 7.²daļā noteikts, ja nekustamais īpašums ir izveidots, lai nodrošinātu sevi (vai savu ģimeni) ar dzīvošanai paredzētu nekustamo īpašumu, un nodots ekspluatācijā, sākot ar 2001.gada 1.janvāri, un maksātāja rīcībā nav dokumentu, kas pierāda ar nekustamā īpašuma izveidošanu saistītos izdevumus, par nekustamā īpašuma iegādes vērtību uzskata aktuālo nekustamā īpašuma kadastrālo vērtību gadā, kad nekustamais īpašums ir nodots ekspluatācijā.

Tā kā Iesniedzējs iesniegumā norādījis, ka čeki un citi būvniecības izdevumus apliecinoši dokumenti nav saglabājušies, ņemot vērā laiku, kāds ir pagājis kopš būvniecības darbu veikšanas, tad, par dzīvojamās mājas iegādes vērtību uzskata aktuālo nekustamā īpašuma kadastrālo vērtību gadā, kad nekustamais īpašums ir nodots ekspluatācijā (2013.gada 10.decembris).

Ņemot vērā minēto, atbildot uz Iesniedzēja iesnieguma 3.2.punktā "b" apakšpunktā uzdoto jautājumu, pieaicinātā speciālista izsniegtais novērtējums konkrētajam nekustamajam īpašumam nav uzskatāms par dokumentu, kas apliecina Iesniedzēja izdevumus nodokļa aprēķināšanas vajadzībām. Šajā gadījumā iegādes vērtībā, atbilstoši likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.⁹panta 7.²daļai, iekļauj aktuālo kadastrālo vērtību dzīvojamās mājas nodošanas gadā, t.i., 2013.gadā.

Vienlaikus informējam, ka Iesniedzējs nekustamā īpašuma iegādes vērtībā var iekļaut dokumentāri pierādāmus izdevumus, kas saistīti ar nekustamā īpašuma uzlabošanu un atjaunošanu, kuri ir radušies pēc 2013.gada 10.decembra.

Atbildot uz Iesniedzēja iesnieguma 3.2.punktā "c" apakšpunktā uzdoto jautājumu, Iesniedzēja konkrētajā tiesiskajā situācijā īpašuma atsavināšanai noslēgtā Darījuma konta Līguma Nr.14061-DKL1 apkalpošanas maksa EUR 1000, kas saistīta ar konkrēta nekustamā īpašuma atsavināšanu, nav iekļaujama izdevumos, jo nav saistīta ar konkrētā nekustamā īpašuma iegādi un nav ieguldījums nekustamā īpašuma uzlabošanai un atjaunošanai. Elektriķa pieslēguma izveides maksa Latvenergo, kas samaksāta 2007.gada 4.jūlijā, ir iekļaujama zemes iegādes vērtībā.

Savukārt citi ar mājokļa uzturēšanu un interjera izveidi izdevumi līdz īpašuma atsavināšanas brīdim (par iebūvējamām mēbelēm, santehniku, virtuves iekārtām u.tml.) EUR 27 056,55 apmērā ir vērtējami. Iesniegumam nav pievienoti dokumenti, lai izvērtētu minēto dokumentu attiecināšanu uz izdevumiem, nosakot kapitālu pieaugumu.

Kā iepriekš norādīts, kapitāla pieaugumu no nekustamā īpašuma pārdošanas nosaka no pārdošanas cenas atņemot nekustamā īpašuma iegādes vērtību un dokumentāri pierādāmus tajā veiktos ieguldījumus tā turēšanas laikā.

Iesniedzējs ir uzskaitījis, ka citi izdevumi ir iebūvējamās mēbeles, santehnika un virtuves iekārta.

Pamatojoties uz 2018.gada 30.maijā pirkuma līguma 1.1.punktu Pārdevējs (Iesniedzējs) pārdod un Pircēji pērk nekustamo īpašumu visā tā sastāvā, kadastra Nr...., kas sastāv no zemes gabala 1527 m² platībā un uz norādītā zemes gabala

esošās dzīvojamās mājas, tādā stāvoklī, kāds tas ir uz Līguma slēgšanas brīdī (turpmāk tekstā – Nekustamais īpašums) ar visām mēbelēm un aprīkojumu (uzskaitītas un nodotas Pircējiem ar nodošanas – pieņemšanas aktu, kas tiks pievienots šim Līgumam). No līguma 2.1.punkta izriet, ka Nekustamo īpašumu ar visiem tā piederumiem pārdod par kopējo pirkuma maksu EUR 500 000,- (turpmāk tekstā – Pirkuma maksa).

Tādējādi Iesniedzējs ir atsavinājis nekustamo īpašumu ar visiem tajā esošiem piederumiem, t.sk. iebūvētām mēbelēm un nav nošķīris tos no galvenās lietas.

Saskaņā ar Civillikuma 850.pantu galvenās lietas ir tās, kas ir patstāvīgi tiesību priekšmeti. Bet tas viss, kas pastāv tikai ar galveno lietu, vai pieder pie tās, vai kā citādi ar to saistīts, ir blakus lieta. Starp blakus lietām atbilstoši 851.pantam citastarp izšķir galvenās lietas piederumus.

Atbilstoši Civillikuma 852.pantam, kamēr blakus lieta nav atdalīta no galvenās, uz abām attiecas vieni un tie paši tiesību noteikumi; tādēļ nekustamas lietas kustamie piederumi nav uzskatāmi par kustamām lietām, bet ir pakļauti noteikumiem, kādi pastāv nekustamām lietām. Civillikuma 853.pantā noteikts, ka visas tiesiskās attiecības, kas zīmējas uz galveno lietu, pašas par sevi attiecas arī uz tās blakus lietām, kādēļ, atsavinot galveno lietu, pie tās piederīga blakus lieta šaubu gadījumā atzīstama par atsavinātu kopā ar to, ja vien nav tieši noteikts pretējais. Blakus lieta iegūst piederumu raksturu, ja atbilstoši Civillikuma 857.panta pirmajai daļai viņas uzdevums ir kalpot galvenai un viņa ir pastāvīgi ar to saistīta un atbilst šim uzdevumam ar savām dabiskām īpašībām. Savukārt minētā panta otrajā daļā noteikts, ka blakus lietu nevar atzīt par piederumu pretēji skaidri izteiktai īpašnieka gribai.

No minētajām Civillikuma normām izriet, ja kustama manta atbilst piederumiem paredzētajām īpašībām, tā vairs nav uzskatāma par atsevišķu kustamu mantu, bet gan par nekustamas lietas jeb galvenās lietas kustamiem piederumiem. Vienlaikus kustamie piederumi par tādiem uzskatāmi tiktāl, ciktāl nav konstatējama skaidra īpašnieka griba tos nošķirt no galvenās lietas (*sk. Augstākās tiesas 2017.gada 29.augusta spriedumu lietā Nr.A420558612 SKA-214/2017.7.punktu*)

Tā kā Iesniedzējs atsavinājis nekustamo īpašumu ar visiem tās piederumiem, nenošķirot blakus lietas no galvenās lietas, tad nosakot kapitāla pieaugumu var samazināt par dokumentāri pierādāmiem izdevumiem, kas saistīti ar iebūvēto mēbeļu iegādi un virtuves iekārtu iegādi, kā arī dokumentāri pierādāmiem ieguldījumiem nekustamā īpašumā, t.sk. izdevumiem par santehnikas iegādi.

Savukārt citi dokumentāri pierādāmi ar mājokļa uzturēšanu un interjera izveidi saistīti izdevumi nav iekļaujami izdevumos, ja tie neveido ieguldījumus nekustamā īpašuma uzlabošanai un atjaunošanai, piemēram, maksājumi par interjera pakalpojumiem.

Samaksātos procentu maksājumus par kredītu kapitāla aktīva būvniecībai var iekļaut kapitāla aktīva iegādes vērtībā, ja ir dokumentāri pierādījumi, kas apliecina veiktos ieguldījumus nekustamā īpašuma būvniecībā.

Tā kā Iesniedzēja aprakstītajā situācijā kredīts piešķirts nekustamā īpašuma būvniecībai un Iesniedzēja rīcībā nav dokumentu, kas apliecina veiktos ieguldījumus

nekustamajā īpašuma būvniecībā, tad procentu maksājumi nav iekļaujami nekustamā īpašuma iegādes vērtībā.

Saskaņā ar likuma “Par nodokļiem un nodevām” 15.panta pirmās daļas 1. un 2.punktu, nodokļu maksātāju vispārīgie pienākumi ir aprēķināt maksājamo (iemaksājamo) nodokļu summas, kā arī noteiktajā termiņā un pilnā apmērā nomaksāt nodokļus un nodevas.

Likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 15.panta piektajā daļā noteikts, ka nodokļa likmi 20 procentu apmērā piemēro ienākumam no kapitāla, tajā skaitā no kapitāla pieauguma.

Tādējādi Iesniedzējam no aprēķinātā ienākuma no kapitāla pieauguma ir jāmaksā iedzīvotāju ienākuma nodoklis 20 procentu apmērā.

Likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 19.panta 5.³daļā noteikts, ka maksātājs (rezidents), kurš gūst ienākumu no kapitāla pieauguma un kura kopējie ienākumi no darījumiem ar kapitāla aktīviem ceturksnī pārsniedz 1000 *euro*, deklarāciju par ienākumu no kapitāla par ceturksnī gūto ienākumu iesniedz Valsts ieņēmumu dienestam vienreiz ceturksnī līdz ceturksnim sekojošā mēneša 15.datumam. Maksātājs (rezidents), kurš gūst ienākumu no kapitāla pieauguma un kura kopējie ienākumi no darījumiem ar kapitāla aktīviem ceturksnī nepārsniedz 1000 *euro*, deklarāciju par ienākumu no kapitāla par taksācijas gadā gūto ienākumu iesniedz Valsts ieņēmumu dienestam līdz taksācijas gadam sekojošā gada 15.janvārim. Lai segtu šā likuma 11.⁹panta devītajā daļā minētos zaudējumus, kuri nav segti taksācijas gada laikā, maksātājs var iesniegt gada kapitāla pieauguma ienākuma precizēšanas deklarāciju, sākot ar pēctaksācijas gada 1. martu.

Atbilstoši likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 19.panta 3.²daļā noteiktajam, maksātājs iemaksā budžetā aprēķinātā nodokļa summu ne vēlāk kā 15 dienu laikā no šā panta 5.² un 5.³daļā noteiktās deklarācijas par ienākumu no kapitāla iesniegšanas dienas.

Nemot vērā minēto, Iesniedzējs patstāvīgi aprēķina iedzīvotāju ienākuma nodokli no kapitāla pieauguma, piemērojot 20 procentu nodokļa likmi, iesniedzot kapitāla pieauguma deklarāciju.

Sniedzot uzziņu, tika izmantotas šādas tiesību normas: likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 1.panta pirmās daļas 4.punkts, 8.panta trešās daļas 11.punkts, 9.panta pirmās daļas 33.punkts un astotā daļa, 11.⁹panta pirmā daļa, otrās daļas 4.punkts, piektā daļa, 5.¹daļa un 7.²daļa, 15.panta piektā daļa, 19.panta 3.²daļā un 5.³daļa. Zemesgrāmatu likuma 1.pants, likuma “Par nodokļiem un nodevām” 15.panta pirmās daļas 1. un 2. 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.

Ģenerāldirektore

I. Jaunzeme

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