

IEGULDĪJUMS VAI KRĀPNIECĪBA?

AUTORS



OĻEGS SPUNDIŅŠ,

SIA "Sorainen ZAB" jurists

Senāts šī gada 14.martā pieņēma spriedumu lietā SKA-200/2023, kuras pamatā bija strīds starp privātpersonu un Valsts ieņēmumu dienestu par nodokļa apmēru nekustamā īpašuma atsavināšanas darījumā. Izskatām spriedumu!

LIETAS BŪTĪBA

Strīda pamatā bija jautājums, kādā apmērā personas ienākums no tai piederošā nekustamā īpašuma (dzīvokļa) realizācijas ir apliekams ar iedzīvotāju ienākuma nodokli (IIN), kas arī tiek dēvēts par kapitāla pieauguma nodokli.

Pamatstrīda jautājumam pakārtots strīds lietā bija arī par to, vai visi personas veiktie ieguldījumi dzīvoklī ir atzīstami par izdevumiem, kas saistīti ar šī nekustamā īpašuma uzlabošanu un atjaunošanu, un secīgi dod personai tiesības samazināt budžetā maksājamo IIN atbilstoši likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" (likums par IIN) 11.⁹panta 5.¹daļas nosacījumiem.

VID POZĪCIJA

Šajā lietā Valsts ieņēmumu dienests (VID) neatzina personas veiktos ieguldījumus dzīvoklī, jo uzskatīja, ka attiecīgie darījumi noformēti ar mērķi samazināt dzīvokļa īpašnieces nodokļu maksājumus. Savus secinājumus VID balstīja uz tā rīcībā esošās informācijas, kas saņemta no ārvalstu nodokļu administrācijām par personas darījumu partneriem, Lietuvā un Igaunijā reģistrētiem komersantiem.

Saskaņā ar šo informāciju, darījumu partneri, kuri atbilstoši privātpersonas paskaidrojumiem, bija veikuši būvniecības darbus tās pārdotajā dzīvoklī, ir atzīstami par fiktīvajiem uzņēmumiem, jo tiem nav resursu saimnieciskās darbības veikšanai (darbinieku, saimnieciskās darbības īstenošanas vietas utt.). Viens no lietā minētajiem Lietuvas uzņēmumiem ir iekļauts maksātāju riska grupā kā fiktīvs uzņēmums.

Tāpat VID uzskatījis, ka nav saprotams, par kādiem paveiktajiem darbiem veikti maksājumi skaidrā naudā par ievērojamām summām, kas norādītas minēto sabiedrību vārdā noformētajos kases ieņēmumu orderos. Proti, nav pievienoti rēķini ar paveikto darbu uzskaiti vai citi dokumenti, kas pamatotu katras summas apmēru.

TIESU SPRIEDUMI

Izskatot lietu pirmās instances tiesā, liecinieku statusā tika nopratinātas darījumu partneru amatpersonas, kuru sniegtajā informācijā tiesa konstatēja būtiskas pretrunas ar pašas dzīvokļa īpašnieces paskaidrojumiem par darījumu norises un norēķinu faktiskiem apstākļiem. Šie apstākļi veicināja nelabvēlīga sprieduma pieņemšanu, tāpēc šo lietu turpināja izskatīt apelācijas institūcijas tiesa.

Apgabaltiesa, vērtējot, vai ir pierādīts, ka remonts dzīvoklī

norādītajā apjomā ir veikts tieši laikā, kad tas piederējis sūdzības iesniedzējai, piekrita VID. Tāpat apgabaltiesa secināja, ka iesaistītie darījumu partneri ir komersanti, kas neveic godprātīgu komercdarbību jeb darbojas kā fiktīvi komersanti savās reģistrācijas valstīs. VID apkopotās ziņas par šiem komersantiem to pilnībā apliecināja.

Vienlaikus apgabaltiesa atzīst, ka minētais nenozīmē, ka personas dzīvoklī nav ticis veikts remonts un ka viņai nav radušies ar to saistīti izdevumi. Turklāt apgabaltiesa uzskata, ka mūsdienās ir normāli, ka remonta darbus veic juridiska persona un par darījumu tiek noformēti attiecīgi dokumenti. Tāpat pakalpojuma saņēmējs var nezināt, vai komersants, ar kuru noslēgts līgums, darbojas tiesiski, vai arī tiek izmantots tikai aizsegam.

Apgabaltiesa piekrita, ka pirmās instances tiesā nopratinātie liecinieki sniedza vispārīgas liecības par darījumiem ar pieteicēju, turklāt ir saskatāmas arī pretrunas ar dzīvokļa īpašnieces paskaidroto. Tomēr šo liecinieku liecības nav tādas, kas būtu absolūti neskaidras un no tām nevarētu pateikt, ka liecinieki vismaz kā fiziskas personas faktiski tiešām veica būvdarbus.

Veicot dziļāku liecinieku liecību analīzi, apgabaltiesa secināja, ka nopratinātās personas veica remontu tieši konkrētajā dzīvoklī. Tāpat liecinieku nosauktie darbi atbilst tiem darbiem, kas norādīti pārbaudei iesniegtajās tāmēs. Arī liecinieku nosauktās – par darbiem samaksātās – naudas summas ir ļoti tuvas tāmēs norādītajām summām. No atsevišķiem lietā esošiem pierādījumiem apgabaltiesa konstatēja arī būvdarbus izmantotā materiāla apjoma atbilstību tāmēs norādītajam.

Balstoties uz iepriekš minēto, apgabaltiesa atzinusi, ka remonts dzīvoklī ir veikts laikā, kad tas bijis

minētās personas īpašumā. Tāpat apgabaltiesa atzinusi, ka lietā saskatāmi ne tikai tādi apstākļi, kas pierāda mākslīgi noformētus darījumus ar trīs komersantiem, bet arī tādi, kas liecina, ka faktiski remontdarbi tika veikti laikā, kad dzīvoklis bija personas īpašumā.

Vērtējot to, vai remonts dzīvoklī veikts norādītajā apjomā jeb tā, kā tas ir ietverts komersantu tāmēs, apgabaltiesa atzina, ka tāmēs ietvertie darbi kopumā parāda, kāds remonts ir veikts dzīvoklī – tāmēs savstarpēji nepārklājas, bet papildina viena otru.

Ņemot vērā, ka lietā ir izveidojusies situācija, kurā nav pārliecinošu un tiešu pierādījumu par dzīvoklī veiktajiem ieguldījumiem, apgabaltiesa uzskatīja, ka persona ir darījusi visu iespējamo, lai ar netiešiem pierādījumiem apliecinātu savus ieguldījumus, tostarp, konsultējusies ar speciālistiem par tāmēs norādītās informācijas ticamību.

Apgabaltiesa atzinusi, ka par ieguldījumiem, kas veikti dzīvokļa uzlabošanai, ir atzīstami visās trīs tāmēs norādītie izdevumi, ar vienu izņēmumu par samērā nebūtisku summu (ap 5 tūkst. eiro) – par rozetēm un kabeļiem un to montāžas darbiem. Attiecīgi apgabaltiesas ieskatā ir atceļams aprēķinātais IIN un nokavējuma nauda daļā, ko ietekmē veiktie ieguldījumi dzīvoklī apmēram 97 tūkst. eiro apmērā.

SENĀTA VIEDOKLIS

Gan dzīvokļa īpašniece, gan VID šajā lietā ir iesniegušas kasācijas sūdzības par to apgabaltiesas sprieduma daļu, kura attiecīgai pusei bijusi nelabvēlīga.

Analizējot īpašnieces kasācijas sūdzībā izteiktos argumentus, Senāts atzinis par nepamatotu apgabaltiesas pieeju pierādījumu novērtēšanā attiecībā uz

Jebkurai
privātpersonai
pirms darījuma
noslēgšanas ar
kādu komersantu
par remontdarbu
veikšanu, ir jābūt
īpaši uzmanīgai
dokumentu
sastādīšanas un
norēķinu procesā

KUR IEGULDĪT NAUDU?

Latvijas iedzīvotāji uzskata, ka vislabāk ieguldīt:



41%

Nekustamajā īpašumā



18%

Zeltā



18%

Pensijas 3.līmenī



16%

Uzkrājošā dzīvības apdrošināšanā



7%

Kriptovalūtā

Avots: AS "Swedbank" Finanšu institūta veiktā aptauja "Ieguldījumi. Zināšanas par kriptovalūtu", 2021.gada aprīlī

elektroinstalācijas izmaksām atzīstot, ka apgabaltiesas spriedums šajā daļā ir atceļams.

Analizējot VID argumentus, Senāts ir veicis pārbaudi par to, vai dotajā situācijā ieguldījumus dzīvoklī var pierādīt ar netiešiem pierādījumiem, proti, ar novērtējumu par veikto darbu un ieguldīto materiālu tirgus cenām. Senāts konstatēja, ka nevar izslēgt, ka izņēmuma gadījumā fizisko personu veikto ieguldījumu apmērs var tikt aprēķināts (vismaz daļēji) uz pieņēmumu pamata. To, Senāta ieskatā, prasītu taisnīguma apsvērumi un samērīguma principa ievērošana nodokļu maksāšanā.

Senāts uzskata, ka lietā nav konstatēti tādi apstākļi, kas norāda, ka personai objektīvi nav iespējams iesniegt pierādījumus, kas apstiprinātu ieguldījumu veikšanu.

Vienlaikus ir konstatēti tādi apstākļi, kas rada pamatotas šaubas par ieguldījumu patieso apmēru, jo pakalpojumu sniedzēji neveica godprātīgu komercdarbību jeb darbojās kā fiktīvi komersanti. Tas secināts arī citu pazīmju dēļ, kas parastā gadījumā var liecināt par izvairīšanos no nodokļu maksāšanas, piemēram, norēķinu veikšana tikai skaidrā naudā ievērojamos apjomos, lai gan darījumi noslēgti ar juridiskajām personām.

Senāts uzsver, ka izvairīšanās no nodokļu maksāšanas rada iespēju sniegt pakalpojumus un pārdot preces par cenām, kas ir zemākas nekā tirgus cenas. Tas ir pamats apšaubīt, ka arī konkrētajā gadījumā tirgus cenas atspoguļo patieso ieguldījumus dzīvoklī un to, ka būtu pieļaujams ieguldījumu apmēru noteikt pēc būvinženieru atzinumiem.

Turklāt, ja dzīvokļa īpašniece apzināti piedalījies darījumos ar personām, kas izvairās no nodokļu maksāšanas, tas apstiprinātu, ka viņai, iespējams,

bijusi vēlme samazināt būvniecības un remonta izmaksas. Tas vēl jo vairāk apstiprinātu faktu, ka faktiskās izmaksas neatbilst tirgus cenām.

Senāts īpaši uzsvēris, ka tādēļ lietā ir vērtējama arī pašas personas – dzīvokļa īpašnieces saistība ar iespējamu izvairīšanos no nodokļu maksāšanas.

Ievērojot minēto, Senāts atzinis, ka apgabaltiesas spriedumā nav ietverts vispusīgs un pilnīgs lietas apstākļu un pierādījumu novērtējums, un VID kasācijas sūdzībā izteiktā argumentācija ir atzīstama par pamatotu. Tas nozīmē, ka, izvērtējot abu kasācijas sūdzību argumentus, apgabaltiesas spriedums ir atceļams daļā, kas attiecas uz VID neatzītajiem ieguldījumiem dzīvoklī, un lieta šajā daļā ir nosūtāma Administratīvajai apgabaltiesai jaunai izskatīšanai.

TURPINĀJUMS SEKOS

Atkārtoti izskatot šo lietu otrās instances tiesā, tiesai būs jāpieliek pūles, lai noskaidrotu, kāda bijusi pašas īpašnieces saistība ar iespējamo izvairīšanos no nodokļu nomaksas pilnā apmērā. Izskatās, ka šajā lietā tiks piemēroti principi, ar kuriem parasti saskaras pievienotās vērtības nodokļa izkrāpšanas lietās, proti, tiesa pārbaudīs, vai pieteicēja zināja un vai tai vajadzēja zināt, ka, slēdzot darījumus ar pakalpojuma sniedzējiem, tā tiek iesaistīta nodokļu samazināšanas plānā.

Analizējot konkrētajā lietā izveidotajos situāciju kopumā, secināms, ka jebkurai privātpersonai pirms darījuma noslēgšanas ar kādu komersantu par remontdarbu veikšanu, ir jābūt īpaši uzmanīgai dokumentu sastādīšanas un norēķinu procesā, īpaši ja attiecīgos izdevumus turpmāk plānots izmantot kā attaisnojumu nodokļu atvieglojumiem. ¹⁸