

Izdevumi kīlas dzēšanai par mantotu nekustamo īpašumu – ieguldījums funkcionāli līdzīgā īpašumā 2/2/22



Vecākā konsultante nodokļu konsultāciju
nodaļā, PwC Latvija
Madara Hmelevska



Direktore nodokļu konsultāciju nodaļā,
personāla un organizāciju pārveides
pakalpojumu vadītāja Baltijā, PwC Latvija

Irēna Arbidāne

2021. gada 8. oktobrī Senāts pasludināja spriedumu lietā SKA-301/2021 par personas izdevumiem mantota nekustamā īpašuma (Nī) kīlas dzēšanai, kas var tikt novērtēti kā ieguldījums funkcionāli līdzīgā Nī.

Būtībā Senāts sprieda par nodokļa atvieglojuma piemērošanu vienīgā Nī atsavināšanas darījumā, pamatojoties uz likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" (IIN) 9. panta pirmās daļas 34.² punktu, kad neapliek ienākumu no maksātāja zemesgrāmatā reģistrēta vienīgā Nī atsavināšanas, ja šo ienākumu pirms vai 12 mēnešu laikā pēc Nī atsavināšanas no jauna iegulda funkcionāli līdzīgā Nī.

Precizējot šo funkcionāli līdzīga Nī regulējumu, Senāts atzīst, ka IIN likumā nav norādīta konkrēta Nī iegūšanas forma, tāpēc nav pamatoti no regulējuma izslēgt gadījumus, kad Nī iegūts nevis pirkuma, bet citā - maiņas, dāvinājuma vai mantošanas - celā.

Situācijas apraksts

Fiziska persona mantošanas celā ieguva $\frac{1}{4}$ domājamo daļu no mājas (kadastrālā vērtība 8121 eiro). Pāris mēnešus vēlāk persona par 56 000 eiro atsavināja citu sev desmit gadus piederošu dzīvokli (vienīgais Nī līdz mantojuma saņemšanai), neiesniedzot kapitāla pieauguma deklarāciju par gūtajiem ienākumiem. Daļa no naudas līdzekļiem (32 038,58 eiro) tika izlietoti, lai dzēstu kredīta saistības par mantoto mājas daļu.

Strīds radās starp personu un VID par IIN likumā paredzētā atbrīvojumu par ieguldījumu funkcionāli līdzīgā Nī piemērošanu un atbilstošo IIN aprēķināšanas kārtību. VID uzlika personai pienākumu samaksāt budžetā IIN no Nī atsavināšanas ienākuma, samazinot apliekamo summu par $\frac{1}{4}$ no mantotās mājas kadastrālās vērtības, kā arī ar mantojuma lietu saistītos izdevumus.

Lietu tika skatīta Administratīvajā apgabaltiesā, kur personas apliekamo ienākumu summa tika samazināta. Papildus VID minētajam ienākums tika samazināts arī par iegādes vērtību un veikto ieguldījumu summu.

Senāta atziņas un nolēmums

Senāts atzina par nepamatotu apgabaltiesas secinājumu, ka IIN likuma 9. panta pirmās daļas 34.² punkta izpratnē mantojuma apliecībā norādītā Nī vērtība (kadastrālā vērtība) var tikt novērtēta kā ieguldījums funkcionāli līdzīgā Nī. Mantošana ir bezatlīdzības īpašuma iegūšanas veids, tādēļ personai nav radušies faktiski novērtējami izdevumi (neskaitot ar mantošanas lietu saistītos) un mantotā Nī kadastrālo vērtību nevar novērtēt kā ieguldījumu.

Senāts arī atzina, ka gadījums nav tipisks, taču Nī iegūšana mantošanas celā nav izslēgta no minētā

punkta normas tvēruma. Par ieguldījumu šādā gadījumā var uzskatīt nevis pirkuma maksu, bet citus izdevumus, kas personai nodrošina iespēju izmantot Nī atbilstoši tā mērķim. Arī kīlas dzēšana ir atzīstama par būtisku priekšnoteikumu tam, lai persona mājas daļu varētu izmantot kā savu turpmāko dzīves vietu, tādējādi kredītsaistību dzēšana ir atzīstama par ieguldījumu funkcionāli līdzīgā Nī. Minētais saskan ar judikatūrā nostiprināto atziņu, ka likumdevējs ir vēlējies atbrīvot fiziskas personas no IIN samaksas gadījumos, kad persona atsavina savu vienīgo Nī un šādai rīcībai nav spekulatīva darījuma pazīmes.

Senāts konstatēja, ka [IIN likuma 9. panta](#) pirmās daļas 34.² punktā nav norādīta konkrēta tiesiskā forma, kādā personai jāiegūst funkcionāli līdzīgs Nī. Ja otrs Nī iegūts nevis pirkuma, bet citu tiesisko attiecību rezultātā, tad par ieguldījumu var uzskatīt nevis pirkuma maksu, bet izdevumus, kas nodrošina iespēju izmantot Nī atbilstoši tā mērķim.

Tātad, ja persona viena Nī atsavināšanas rezultātā iegūtos līdzekļus izlieto, lai dzēstu uz mantotā Nī nostiprinātu kīlas tiesību, un šāda rīcība ir atzīstama par būtisku priekšnoteikumu tam, lai persona mantoto Nī varētu izmantot kā savu turpmāko dzīves vietu, tad kīlas dzēšanai iztērētie līdzekļi uzskatāmi par ieguldījumu funkcionāli līdzīgā Nī, kas ļauj samazināt ar IIN apliekamo ienākumu summu.

Secinājums

Lietā vērtēts, vai no dzīvokļa atsavināšanas iegūtie un kredīta dzēšanai novirzītie līdzekļi ir atzīstami par ieguldījumu funkcionāli līdzīgā Nī un vai tas sniedz pamatu samazināt ar IIN apliekamo ienākumu. Nav strīda par to, ka jāmaksā IIN no tās Nī atsavināšanas ienākuma daļas, kas nav ieguldīts funkcionāli līdzīgā Nī. Atbilstoši Senāta spriedumam, iesniedzot kapitāla pieauguma deklarāciju un norādot no Nī atsavināšanas gūtos ienākumus, personas ar IIN apliekamā bāze ir samazināma par:

- iegādes vērtību;
- veikto ieguldījumu summu;
- ar mantojuma lietu saistītajiem izdevumiem;
- izdevumiem kīlas dzēšanai par mantotu Nī (ieguldījums funkcionāli līdzīgā Nī).

Ja nodokļa maksātājs izmantos Senāta atziņas praksē, tad palielināsies gadījumu skaits, kad VID jāvērtē ieguldījumu – izdevumu – būtība, lai tiktu korekti piemērots IIN likuma tvērums un atvieglojumi. Tomēr nodokļa maksātājam jāspēj pierādīt saistību dzēšanas atbilstība mērķim – izmantot citu tiesisko attiecību rezultātā iegūto Nī kā funkcionāli līdzīgu atsavinātajam Nī.