

Rīgā, 2016.gada 29.aprīlī

Latvijas Tirdzniecības un rūpniecības kamerai
Krišjāņa Valdemāra iela 35, Rīga, LV-1010

Cien. Dāmas / God. Kungi,

Advokātu birojs Glimstedt un partneri ir veicis nodokļu jautājumu izpēti saistībā ar Latvijas Zvērinātu notāru padomes (**Notāru padome**) ierosinājumu noteikt obligātu notariāla akta formu nekustama īpašuma atsavināšanas darījumos (**Reforma**) un sastādījis šo ziņojumu (**Ziņojums**), kurā atspoguļota veiktā analīze, apkopoti secinājumi un sniegtas rekomendācijas alternatīviem uzlabojumiem pastāvošajā sistēmā, kas nerada papildus administratīvi birokrātiskos šķēršļus darījumu veikšanā un nepalielina darījumu izmaksas.

Ziņojums tapis kā mūsu brīvprātīga pilsoniska iniciatīva, tā izstrādi nav pasūtījis neviens mūsu klients vai cita persona un par to neesam saņēmuši nekādu atlīdzību. Mūsu pārliecība ir, ka nav pieļaujama tik būtisku likumdošanas iniciatīvu virzīšana bez vispusīgas, padziļinātas un profesionālas izpētes par visiem aspektiem, ko šādas izmaiņas var skart. Diemžēl, līdz šim gan publiskajā telpā, gan Tieslietu ministrijas organizētajā darba grupā diskusijas ir bijušas virspusējas un, mūsaprāt, neatbilstošas labas pārvaldības un kvalitatīva un demokrātiska likumdošanas procesa principiem.

Ziņojums sastādīts, izmantojot informāciju, kas ir publiski pieejama vai kas sniegta saistībā ar Tieslietu ministrijas darba grupas darbību. Ziņojumā pausts mūsu profesionālais viedoklis. Ziņojums nav uzskatāms par juridisku padomu, bet par viedokļa publikāciju.

Autortiesības uz Ziņojumu pieder advokātu birojam Glimstedt un partneri. Vienlaicīgi advokātu birojs Glimstedt un partneri piekrīt, ka Ziņojums var tikt publicēts, kopēts, citēts, izmantots atsaucēm, iesniegts jebkurās iestādēs, juridiskām vai fiziskām personām un izmantots jebkādam apspriedēm, izvērtēšanai, analīzei un tamlīdzīgiem mērķiem Reformas sakarā.

Ar cieņu,

Pēteris Dalderis
Biroja vadītājs

Ivars Pommers
Ziņojuma autors



SECINĀJUMU KOPSAVIKLUMS

Šajā sadaļā esam apkopojuši secinājumus, kurus esam izdarījuši uz tālāk atspoguļotās izpētes pamata. Jebkuram no minētajiem secinājumiem ir informatīvs raksturs un tie skatāmi vienīgi kontekstā ar izpētes sadaļā minētajiem faktiem, pieņēmumiem un uz tiem balstīto analīzi.

VISPĀRĪGIE SECINĀJUMI

- ✓ Šobrīd nav veikta metodiski pamatota un ticama izpēte par pastāvošo nodokļu nemaksāšanas gadījumu reālo apmēru pēc nesamaksāto nodokļu (nodevu) summām.
- ✓ Pēc pieejamās informācijas ir pamats uzskatīt, ka šādu nemaksāto nodokļu (nodevu) summas, salīdzinājumā ar kopējām nodokļu (nodevu) summām no nekustama īpašuma darījumiem, ir relatīvi nelielas.
- ✓ Tāpat ir pamats uzskatīt, ka problēmas galvenokārt attiecas tikai uz atsevišķām darījumu kategorijām (privātiem darījumiem bez banku kredītiem) un tāpēc nav pamata padarīt sarežģītāku darījumu veikšanas kārtību visiem darījumiem.
- ✓ Reforma nenovērsīs lielāko daļu no nosauktajām problēmām.
- ✓ Tās problēmas, kuras Reforma varētu izskaust, ir novēršamas ar vienkāršākiem līdzekļiem.

SECINĀJUMI PAR KONKRĒTĀM NODOKĻU ADMINISTRĒŠANAS PROBLĒMĀM

- ✓ **Reformas kontekstā ir identificētas 3 iespējamās nodokļu nemaksāšanas problēmas:**
 - Darījumu savlaicīga neregistrēšana zemesgrāmatā,
 - Mākslīgi samazinātas cenas norādīšana līgumos,
 - Neinformētība par pienākumu maksāt kapitāla pieauguma nodokli.
- ✓ **Attiecībā uz darījumu savlaicīgu neregistrēšanu izdarāmi šādi galvenie secinājumi:**
 - Šādu darījumu apjoms (pēc skaita) ir aptuveni 5%, bet pēc vērtības tas visdrīzāk ir ievērojami mazāks.
 - Visdrīzāk jaunu “kavēto” darījumu skaits ir izlīdzinājies ar katru gadu reģistrācijai iesniegto “kavēto” darījumu skaitu un tāpēc valsts nodevas naudas plūsma ir izlīdzinājusies.
 - Reforma pietuvinās valsts nodevas iekasēšanu darījuma brīdim, bet kopējo darījumu skaits un līdz ar to arī iekasētās valsts nodevas apmēru. Īslaicīgs naudas plūsmas palielinājuma efekts, iespējams, vienīgi noteiktajā pārejas periodā (1 vai 2 gadi), kad zemesgrāmatā pastiprināti tiktu iesniegti šobrīd pie iedzīvotājiem esošie zemesgrāmatā neiesniegtie dokumenti.
 - Šobrīd par “kavētajiem” darījumiem valsts nodeva tiek maksāta dubultā apmērā, bet Reformas rezultātā šāda dubultās valsts nodevas iekasēšanas tiks izslēgta un tas pat radīs negatīvu efektu uz budžetā iekasējamajām valsts nodevas summām.
 - Reformas rezultātā plānotais valsts nodevas samazinājums radīs aptuveni EUR 17 miljonu valsts nodevas ieņēmumu samazinājumu, kas nekādi nav samērojams ar

valsts budžeta ieguvumu no maksāšanas brīža paātrināšanas (kapitāla cena par ātrāku maksājumu). Ilgtermiņā pat paredzēts valsts nodevu samazināt līdz 0,5%, kas pat radīs kopējo samazinājumu pat vairāk kā EUR 25 miljonu apmērā.

- Reģistrācijas novilcināšana nerada leģitīmu pamatu nedz atbrīvojumam no IIN, UIN vai PVN maksāšanas, nedz samaksas termiņa atlikšanai; par nokavētu nodokļu samaksu tiek piemērota nokavējuma nauda.
- Privātos darījumos pastāv zināms risks, ka reģistrācija var tikt tiktāl novilcināta, ka iestājas 3 gadu nodokļu audita termiņa noilgums. Jādomā tomēr, ka šādā gadījumā var tikt piemērota kriminālatbildība par apzinātu izvairīšanos no nodokļiem.
- Arī pēc Reformas būs iespējama darījumu slēgšana ar atliektiem nosacījumiem. Tāpēc, ja puses noteikti vēlēšies atlikt reģistrāciju zemesgrāmatā un valsts nodevas samaksu, tām arī turpmāk būt tāda iespēja.

✓ **Attiecībā uz mākslīgi samazinātas cenas norādīšanu izdarāmi šādi galvenie secinājumi:**

- Iecere par notāru tiesībām pārvērtēt darījumus nodokļu piemērošanas vajadzībām ir praktiski nerealizējama, jo tā rada virkni tiesisku problēmu.
- Pēdējie Notāru padomes komentāri arī liecina par to, ka notāri nav gatavi uzņemt šādu funkciju. Tiek minēts, ka notāri varētu tikai norādīt uz viņuprāt neatbilstošu cenu un aicināt puses cenu pārskatīt. Ir maz ticams, ka šāda līmeņa “kontrolē” varētu ietekmēt personas, kuras apzināti izvairās no nodokļiem. Turklāt neizbēgami šādi darījumu veicēji atradīs notārus, kuri pielaidīgāk skatīsies uz šāda veida situācijām.
- Tas nozīmē, Reformai nebūs nekādas pozitīvas ietekmes uz ienākuma nodokļu vai PVN ieņēmumu palielināšanu. Tas, savukārt, padara pavisam nesaprotamu visas Reformas jēgu un valsts nodevas ieņēmumu samazinājumu vismaz par EUR 17 vai pat EUR 25 miljoniem gadā.
- Šobrīd praksē pastāvošo darījumus apmērs ar mākslīgi samazinātu vērtību ir grūti konstatējams, tomēr visdrīzāk tādi notiek vienīgi darījumos starp privātpersonām bez banku kreditēšanas un šādu darījumu vērtība visdrīzāk ir salīdzinoši neliela.
- Zemesgrāmatu tiesneši norāda, ka nereti tieši notāru gatavotajos līgumos tiek paredzēta nodokļu nemaksāšanas shēma, sadalot cenu starp nekustamu īpašumu un “mēbelēm”. Tāpat darījumu mākslīga sadalīšana domājamajās daļās, lai apietu pašvaldību pirkuma tiesības (kas pazeminātas cenas gadījumā var tikt izmantota) ir bieži sastopama prakse un notiek notāru acu priekšā.

✓ **Attiecībā uz informācijas trūkumu par pienākumu maksāt nodokli izdarāmi šādi galvenie secinājumi:**

- Šāda situācija iespējama vien atsevišķos privātos darījumos.
- Nezināšana neietekmē valsts nodevas maksājumus, kā arī nav praktiski iespējama attiecībā uz komersantiem (kuri maksā UIN un PVN).
- Neinformētība neatbrīvo no nodokļa maksāšanas pienākuma un par kavētiem maksājumiem piemērojama nokavējuma nauda.
- Nodokļu maksātāju neinformētība nevar būt pamats fundamentālai reformai darījumu veikšanas kārtībā to padarot birokrātiskāku; tā vietā jāveicina sabiedrības informēšana.

ALTERNATĪVI PRIEKŠLIKUMI

Vairākas pastāvošās problēmas iespējams atrisināt ar vienkāršākiem līdzekļiem, neveicot tik fundamentālu reformu un neradot jaunus administratīvi birokrātiskos šķēršļus un papildus izmaksas nekustamu īpašumu atsavināšanas procesam.

	IEROSINĀJUMS	EFEKTS
1	Noteikt, ka valsts nodeva samaksājama pirms nostiprinājuma lūguma parakstīšanas pie notāra un ka notārs neapliecina nostiprinājuma līgumu, ja nav samaksāta valsts nodeva.	Valsts nodevas naudas plūsma tiek pietuvināta darījuma brīdim. Saņemot valsts nodevas maksājumu, VID uzzina, ka noticis darījuma un var uzsākt nodokļu pārbaudi, ja noteiktajos termiņos netiek saņemts IIN vai PVN maksājums.
2	Noteikt, ka nostiprinājuma lūguma derīguma termiņš ir ierobežots (piemēram, 6 mēneši).	Reģistrācija zemesgrāmatā nevar tikt novilcināta ilgāk kā par 6 mēnešiem. VID savlaicīgi saņem informāciju no zemesgrāmatu sistēmu, lai būtu pietiekams laiks veikt nodokļu pārbaudi.
3	Noteikt, ka nekustamu īpašumu atsavināšanas darījumos audita noilguma termiņš ir 3 gadi no reģistrācijas zemesgrāmatā.	Tiek izslēgts risks, ka audita noilguma dēļ VID nevar veikt nodokļu aprēķināšanu.
4	Sākot ar 2018. gadu kadastra vērtība būs pietuvināta tirgus vērtībai.	Jau šobrīd valsts nodeva tiek aprēķināta no darījuma vērtības vai kadastrālās vērtības, atkarībā no tā, kura ir augstāka. Ja kadastrālā vērtība būs pietuvināta tirgus cenām, darījuma summas samazināšana līgumā neradīs valsts nodevas apmēra samazinājumu.
5	Mēbeļu un piederumu cenas iekļaušana kopējā īpašuma cenā, vienlaikus to iekļaujot arī īpašuma iegādes vērtības aprēķinā, ja tiek dokumentāri pierādītas iegādes izmaksas.	Tiktu izskausta prakse izdalīt mēbeļu cenu, nemaksājot par to nodokli.
6	Sadarbībā ar zemesgrāmatu tās elektroniskajā sistēmā iekļaut kritērijus, kas atlasītu darījumus, kuros pastāv vērtības samazinājuma risks (darījumi zem kadastra vērtības, krasa atšķirība no hipotēkas apmēra, cenas sadalījums starp nekustamu un kustamu mantu u.t.t.). Izfiltrētajiem darījumiem veikt pārbaudi un aprēķināt nodokļus atbilstoši tirgus vērtībai.	Tiek būtiski samazināts izvairīšanās no nodokļiem apmērs.
7	Jaunās kadastrālās vērtības izmantošana kā tirgus vērtības kritēriju arī IIN, UNI un PVN aprēķināšanā. Vienlaicīgi nepieciešams ieviest mehānismu, kā nodokļu maksātājs var apstrīdēt VZD noteikto kadastrālo vērtību, iesniedzot valsts atzīta sertificēta vērtētāja vērtējumu.	Tiek būtiski samazināts izvairīšanās no nodokļiem apmērs. Mehānisms, kas īpašniekam ļautu apstrīdēt VZD noteikto vērtību, ļautu izvairīties no nodokļu maksātāja tiesību aizskāruma, ja konkrētā īpašuma vērtība individuālu īpašību dēļ tomēr neatbilstu kopējai kadastra vērtības sistēmai.

8	Pārvērtēt vairākas šobrīd netaisnīgas normas kapitāla pieauguma nodokļa regulējumā. Piemēram, šobrīd izdevumos netiek iekļauti pārdevēja izdevumi sakarā ar īpašuma pārdošanu. Tāpat likumā noteikta nesamērīgi zema iegūšanas vērtība vēsturiski īpašumā iegūtiem īpašumiem.	Nosakot taisnīgāku regulējumu, tiktu samazināta motivācija izvairīties no nodokļa maksāšanas.
9	Ilgtermiņā apsvērt kapitāla pieauguma nodokļa likmi samazināt no 15% uz 10%, lai tā ir vienāda ar nodokli no dividendēm.	10% likme psiholoģiski ir tā barjera, pie kuras jau rodas uzskats, ka izvairīšanās no nodokļiem un ar to saistītie riski nav pievilcīgi. Protams, šāda samazināšana jāsamēro ar budžeta iespējām.
10	Ievietot informāciju zemesgrāmatu mājas lapā, VID mājas lapā un zemesgrāmatu nodaļās.	Tiktu paaugstināta sabiedrības informētība par pienākumu maksāt kapitāla pieauguma nodokli.
11	Ieviest automātiska informatīva paziņojuma nosūtīšanu no zemesgrāmatu nodaļām vai VID pēc īpašuma reģistrācijas zemesgrāmatā. Paziņojumu var nosūtīt elektroniski, bet ja e-pasta adrese nav norādīta - pa pastu.	Tiktu paaugstināta sabiedrības informētība par pienākumu maksāt kapitāla pieauguma nodokli.
12	Iekļaut šo informāciju VID veiktajās sabiedriskās informēšanas kampaņās.	
13	Aicināt uz sadarbību notārus, lai tie izsniedz klientiem informatīvos bukletus pie nostiprinājuma lūgumu parakstīšanas.	

IZPĒTE

1 GALVENIE NODOKĻU NEMAKSĀŠANAS VEIDI

Kā saprotams, praksē pastāv trīs galvenie nodokļu nemaksāšanas veidi nekustama īpašuma darījumos:

- A. Noslēgtu līgumu savlaicīga neregistrēšana zemesgrāmatā,
- B. Samazinātas cenas norādīšana līgumā,
- C. Nodokļa nemaksāšana sakarā ar informācijas trūkumu par pienākumu maksāt kapitāla pieauguma nodokli vispār.

2 NOSLĒGTU LĪGUMU SAVLAICĪGA NEREĢISTRĒŠANA ZEMESGRĀMATĀ

2.1 Vispārējs apraksts

Praksē pastāv gadījumi, kad darījuma puses noslēdz līgumu un paraksta nostiprinājuma lūgumu, bet dokumenti netiek iesniegti reģistrācijai zemesgrāmatā. Tādējādi tiek atlikta valsts nodevas samaksa un, iespējams, arī citu nodokļa samaksa. Kopš 2014. gada valsts nodeva tiek piemērota dubultā apmērā, ja dokumenti tiek iesniegti zemesgrāmatā vēlāk kā 6 mēnešus pēc līguma noslēgšanas.

Pēc Reformas paredzēts, ka valsts nodeva būs jāsamaksā, slēdzot darījumu pie notāra, bet nekavējoties pēc darījuma noslēgšanas notārs dokumentus iesniegs zemesgrāmatai.

2.2 Problēmas apmērs

Pastāv pamats uzskatīt, ka šādu gadījumu apmērs nevar būt liels. Darījuma noslēgšana un pirkuma cenas samaksa, bet īpašuma tiesību neregistrēšana zemesgrāmatā pircējam rada ievērojamus juridiskus riskus, tāpēc nav iedomājams, ka pircēji bieži varētu vilcināties ar dokumentu iesniegšanu zemesgrāmatā. Turklāt šādos gadījumos pārdevējs saglabā atbildību par NĪN samaksu un tas nozīmē, ka pusēm vēl savā starpā jāvienojas par NĪN maksāšanas kārtību un savstarpējo atbildību.

Visdrīzāk šāda situācija **neveidojas** šādos darījumos:

- Darījumos starp komersantiem, jo komersanti nav gatavi uzņemties juridiskus riskus.
- Nekustama īpašuma attīstītāju tirgotiem īpašumiem, jo tiem jārealizē savi biznesa plāni, jāatmaksā banku kredīti u.t.t.
- Darījumos, kurus finansē bankas, jo tās var finansēt tikai likumīgi notikušus darījumus un tām jānodibina saistību nodrošinājumi.
- Darījumos, kuros norēķini notiek caur darījuma kontu, jo darījuma konta mērķis ir nodrošināt saistību izpildi un to darbības termiņi ir ierobežoti.
- Privātos darījumos par būtiskām summām, jo privātpersonas, maksājot būtiskas summas, nav gatavas uzņemties juridiskus riskus.

Tāpat jāuzsver, ka minētā problēma neattiecas uz darījumiem, kur tiek parakstīts līgums ar atliekošiem nosacījumiem, bet vēl netiek parakstīts nostiprinājuma līgums, proti, puses vēl nav gatavas izpildīt darījumu un nodot īpašuma tiesības. Praksē bieži tiek noslēgti priekšlīgumi, rokas naudas līgumi vai pirkuma līgumi, bet darījuma izpilde tiek atlikta līdz brīdim, kad tiek izpildīti pielīgtie nosacījumi, piemēram, kamēr pircējs veicis īpašuma izpēti, kamēr pircējs saņēmis kredīta finansējumu, kamēr pircējs vienojies ar cita īpašuma īpašnieku, kuru tas vēlas iegādāties vienā paketē, kamēr pārdevējs saņēmis būvatļauju, kamēr pārdevējs pabeidzis būvniecību u.tml.

Šādu darījumu prakse ir neatņemama nekustamā īpašuma tirgus sastāvdaļa un to nedrīkst aizliegt Reformas rezultātā. Arī Notāru padome savos paskaidrojumos norāda, ka darījumi ar atliekošiem nosacījumiem joprojām būs iespējami. Līdz ar to šādos darījumos nodokļu un nodevu samaksas brīdis arī pēc Reformas būs atlikts un neiestāsies uzreiz.

Tāpēc visdrīzāk šādas situācijas **varētu veidoties** vienīgi privātos darījumos, kuros nav paredzēti nekādi atliekoši nosacījumi un kurus nekreditē bankas:

- Personiskas uzticības darījumos.
- Darījumos par nebūtiskām summām.
- Darījumos, kur pusēm trūkst naudas līdzekļu valsts nodevas samaksai (saskaņā ar Bāriņtiesu norādīto).
- Aptuveni 800 zemes izpirkuma līgumi, kas noslēgti ar Latvijas Hipotēku un zemes banku pēdējo 10 gadu laikā (saskaņā ar Notāru padomes norādīto).

Jāsecina, ka kopējais šādu darījumu skaits nevarētu būt liels. Vēl mazāks visdrīzāk ir to īpatsvars kopējā darījumu summā un līdz ar to arī kopējā valsts nodevu summā.

Saskaņā ar Tiesu administrācijas sniegto informāciju 2014. gadā zemesgrāmatās tika iesniegti 3`000 darījumi, kuros līguma datums vairāk kā par 6 mēnešiem atšķīrās no iesniegšanas brīža, bet 2015.gadā šādu darījumu bija 3`300. Jāpiezīmē, ka kopējais gada laikā slēgto darījumu skaits vidēji ir aptuveni 60`000.

Tādējādi, kopējais šādu “kavēto” darījumu skaits ir aptuveni 5% no kopējā skaita.

Taču darījumu skaits neatspoguļo to vērtību un līdz ar to “savlaicīgi nesamaksātās” valsts nodevas apmēru. Kā minēts augstāk, visdrīzāk darījumos par būtiskām summām šāda situācija nepastāv. Tāpēc ir iemesls uzskatīt, ka “kavēto” darījumu apmērs pēc to summas ir ievērojami mazāks nekā minētie 5%.

Lai to noskaidrotu precīzāk, būtu jāsalīdzina kopējais valsts nodevas apmērs, kas tiek iekasēts par šiem “kavētajiem” darījumiem, salīdzinājumā ar kopējo valsts nodevas apmēru. Tā kā par “kavētajiem” darījumiem valsts nodeva tiek samaksāta dubultā apmērā un Tiesu administrācija šādu darījumu statistiku uzskaita atsevišķi, tad Finanšu ministrijas rīcībā jābūt attiecīgajiem salīdzinošajiem datiem par valsts nodevu apmēriem.

Kā redzams, kopējais “kavēto” darījumu skaits 2014. un 2015. gadā ir salīdzinoši līdzīgs, tāpēc to var uzskatīt par samērā precīzu aplēsi par šīs problēmas apmēriem. Protams, pastāv iespēja, ka šādu darījumu ir ievērojami vairāk un šādu “kavēto” darījumu “uzkrājums” nepārtraukti palielinās. Tomēr augstāk aprakstīto apsvērumu dēļ šāda varbūtība nav liela.

Lai vēl precīzāk iegūtu datus par problēmas apmēriem, var pieprasīt no Notāru padomes iesniegt informāciju par to, cik nostiprinājuma līgumu par īpašuma atsavināšanu ir parakstīti ilgākā laika periodā (piemēram, 5 gados) un salīdzināt ar zemesgrāmatā reģistrēto darījumu apjomu par to pašu periodu.

2.3 Problēmas negatīvā fiskālā ietekme

Valsts nodeva

❖ Atbrīvojums no nodevas

Dokumentu savlaicīga neiesniegšana zemesgrāmatā nerada iespēju vispār atbrīvoties no nodevas maksāšanas vai samazināt tās apmēru. Tieši pretēji - par nokavētu reģistrāciju nodeva jāmaksā dubultā apmērā, tāpēc kopējie nodevas iekasēšanas apmēri pat palielinās.

❖ Samaksas termiņa atlikšana

Dokumentu savlaicīga neiesniegšana zemesgrāmatā atliek nodevas samaksāšanu laikā. Tomēr, ja vidējais šādu darījumu skaits gadā nepalielinās (un nepārsniedz aptuveni 3`000 darījumus, kuri tiek iesniegti zemesgrāmatā ar nokavējumu), tad ir notikusi izlīdzināšanās un negatīva efekta nav arī uz valsts nodevu naudas plūsmu.

❖ Izvairīšanās uz noilguma pamata

Tā kā īpašuma tiesības bez valsts nodevas samaksas zemesgrāmatā nevar tikt reģistrētas, nepastāv iespēja izvairīties no nodevas samaksas, pamatojoties uz 3 gadu nodokļu audita noilguma iestāšanās.

IIN

❖ Atbrīvojums no nodokļa

Mēs esam izvērtējuši, vai darījuma reģistrācijas novilcināšana nevar tikt izmantota, lai iegūtu IIN likuma 9.panta pirmās daļas 33 un 33-1.punktā paredzēto atbrīvojumu no nodokļa (īpašums, kas piederējis ilgāk kā 5 gadus).

Tomēr minētajās normās 5 gadu termiņš tiek skaitīts no īpašuma tiesību reģistrācijas zemesgrāmatā līdz atsavinājuma līguma noslēgšanai. Tāpēc līguma reģistrācijas novilcināšana nevar radīt atbrīvojumu no nodokļa.

❖ Samaksas termiņa atlikšana

Tāpat reģistrācijas novilcināšana nerada tiesības atlikt nodokļa samaksu, jo nodokļa maksāšanas pienākums ir piesaistīts pirkuma maksas (ienākuma) saņemšanai, nevis īpašuma tiesību reģistrācijai zemesgrāmatā (IIN likuma 19.panta 3.daļa un 5-3.daļa). Tāpēc, ja pārdevējs nebūtu savlaicīgi veicis nodokļa samaksu un vēlāk šāds darījums tiktu reģistrēts zemesgrāmatā, VID par to kļūtu zināms un tas varētu aprēķināt gan nodokļa summu, gan nokavējuma naudu.

❖ Izvairīšanās uz noilguma pamata

Vienīgā situācija, kur mēs esam konstatējuši zināmu risku, ir šāda. Ja darījuma reģistrācija tiek atlikta ilgāk nekā 3 gadus no pirkuma maksas samaksas, VID nebūtu praktiskas iespējas uzzināt par darījumu un tas zaudētu tiesības veikt nodokļu, soda naudas un nokavējuma naudas aprēķināšanu noilguma dēļ.

Tomēr ir apšaubāms, vai šāda veida riski varētu rasties bieži. Tas nozīmētu, ka pircējs ir pilnībā samaksājis pirkuma cenu, bet ilgāk nekā 3 gadus nav ieguvis īpašuma tiesības, kā rezultātā pastāv risks īpašumu zaudēt vai nu tāpēc, ka pārdevējs to var atsavināt citai personai vēlreiz, vai tāpēc, ka uz to piedziņu var vērst pārdevēja kreditori. Tajā skaitā, pircējs riskē, ka šo 3 gadu laikā VID pēc informācijas, ko tas ieguvis no bankām, konstatē nodokļa nesamaksu un apķīlā īpašumu. Turklāt šādu situāciju var traktēt arī kā krimināli sodāmu izvairīšanos no nodokļiem. Tas nozīmē, ka atbildību varētu piemērot arī pircējam kā līdzdalībniekam kā arī piedzīt nesamaksāto nodokļu summu arī pēc 3 gadu audita noilguma iestāšanās. Uzskatām, kā šādi riski ir nesamērīgi ar potenciālo kapitāla pieauguma nodokļa “ietaupījumu” 15% apmērā un tāpēc šādu situāciju izveidošanās risks nav augsts.

Lai novērtētu, vai šāds risks ir aktuāls praksē, būtu jāpieprasa Tiesu administrācijai veikt analīzi, cik no “kavēto” darījumu apmēra“ kavējums pārsniedz 3 gadus un papildus jāizanalizē, vai minētajos gadījumos ir notikusi ienākuma nodokļa nemaksāšana. Jāpiezīmē, ka šī problēma neattiecas uz Notāru padomes pieminētajiem 800 darījumiem, kur pārdevējs bija LHZB.

UIN

Ir pamats uzskatīt, ka darījumu reģistrācijas atlikšana vispār nav izplatīta starp komersantiem (UIN maksātājiem).

❖ Atbrīvojums no nodokļa

Darījuma izpildes atlikšana laikā nevar radīt nekādu atbrīvojumu no UIN, jo neapstāv IIN analogas normas par 5 gadu turēšanu īpašumā vai tml.

❖ Samaksas termiņa atlikšana

Saskaņā ar piemērojamajiem grāmatvedības standartiem un valdošo praksi reģistrācijas novilcināšana zemesgrāmatā nedod tiesības atlikt ienākuma atzīšanu UIN vajadzībām, ja pēc ekonomiskās būtības darījums uzskatāms par izpildītu (īpašums nodots lietošanā, samaksāta būtiska pirkuma maksas daļa u.tml.)

Turklāt jānorāda, ka parasti UIN tiek maksāts par taksācijas gada kopējiem ienākumiem. Tāpēc, ja darījuma slēgšana un izpilde notiek viena taksācijas gada ietvaros (atšķirība laikā līdz pat 12 mēnešiem), tas neietekmē UIN samaksas termiņu. Vienīgi, ja līguma noslēgšana un izpilde notiek dažādos taksācijas periodos, tas var radīt UIN samaksas termiņa atlikšanu par 1 gadu. Tomēr atkārtoti jāuzsver, ka vienīgi reģistrācijas novilcināšana netiks uzskatīta par darījuma izpildes brīža atlikšanu UIN vajadzībām.

Bez tam, UIN samaksas termiņš ir arī atkarīgs no tā, kā nodokļu maksātājs maksā UIN avansa maksājumus. Ja tas notiek balstoties uz iepriekšējā gada rezultātiem, tad šis atliekošais efekts var veidoties, tomēr tādā gadījumā nākamajā gadā avansa maksājumi veidosies lielāki. Savukārt, ja avansa maksājums tiek maksāts, balstoties uz iepriekšējā mēneša apgrozījumu, tad atliekošais efekts uz 1 gadu neveidojas vispār.

❖ Izvairīšanās uz noilguma pamata

Salīdzinot ar IIN, šis risks ir ievērojami zemāks, jo UIN maksātājiem jāiesniedz gada pārskati un deklarācijas. Pat ja pārdevējs savos pārskatos nenorādīs savu ienākumu, pircējs savos pārskatos norādīs savus izdevumus, lai varētu veikt ieguldījuma amortizāciju. Ņemot vērā, ka komersanti norēķinus veic ar bankas pārskaitījumiem, šādu apgrozījumu nemaz nevar neieklaut pārskatos un deklarācijās. Līdz ar to pastāv maza varbūtība, ka pārdevējs varētu nogaidīt 3 gadus, kad iestājas nodokļu audita noilgums. Turklāt, darījuma neieklaušana nodokļu deklarācijās var notikt tikai apzinātu darbību rezultātā un visdrīzāk būtu kvalificējama kā krimināli sodāma izvairīšanās no nodokļiem. Tas nozīmē, ka atbildību varētu piemērot arī pircējam kā līdzdalībniekam, un piedzīt nesamaksāto nodokļu summu arī pēc 3 gadu audita noilguma iestāšanās. Tāpēc

iespējamais UIN ietaupījums 15% apmērā būtu nesamērīgs ar šādiem atbildības riskiem un šādi darījumi ir maz ticami.

PVN

Tāpat kā attiecībā uz UIN, ir pamats uzskatīt, ka darījumu reģistrācijas atlikšana vispār nav izplatīta starp PVN maksātājiem (komersantiem).

❖ Atbrīvojums no nodokļa

Ar PVN apliekami ir pārdošanas darījumi par apbūves zemi un par nelietotu nekustamo īpašumu. Attiecībā uz apbūves zemi darījuma atlikšana laikā nevar radīt atbrīvojumu no nodokļa.

Attiecībā uz nelietotu nekustamo īpašumu esam izvērtējuši, vai darījuma izpildes novilcināšana nevar radīt PVN likuma 1.panta 12) punkta b) vai d) apakšpunktā minētā 1 gada termiņa notecējumu un tādejādi īpašums vairs neatbilstu nelietota nekustama īpašuma statusam un tā pārdošana nebūtu apliekama ar PVN.

Saskaņā ar PVN likuma 84.panta sesto daļu PVN ir maksājams arī par saņemtu avansu. Līdz ar to, ja par nekustama īpašuma atsavinājumu tiek veikta samaksa, tad reģistrācijai zemesgrāmatā nav nozīmes PVN maksāšanas pienākuma noteikšanā. Tāpat, ja noslēgtais darījums paredz īpašuma nodošanu pircēja faktiskā valdījumā (lietošanā) pirms reģistrācijas zemesgrāmatā, šis brīdis būs uzskatāms par piegādes brīdi PVN likuma izpratnē.

Tāpēc reģistrācijas zemesgrāmatā novilcināšana nerada pamatu atbrīvojumam no PVN 52.panta pirmās daļas 24. punktu.

Bez tam, jāuzsver, ka gadījumā, ja tiek pārdots īpašums, kas minētā 1 gada termiņa notecējuma dēļ zaudējis nelietota nekustamā īpašuma statusu, pārdevējam valsts budžetā jāatmaksā aprēķinātais priekšnodoklis. Tāpēc reālais PVN "ietaupījums" rodas vienīgi attiecībā uz darījuma peļņas daļu un zemes īpatsvaru (ja zeme netika iegādāta kā apbūves zeme ar PVN), nevis uz visu darījuma vērtību.

❖ Samaksas termiņa atlikšana

Kā jau minēts, Saskaņā ar PVN likuma 84.panta sesto daļu PVN ir maksājams arī par saņemtu avansu. Tāpēc, ja darījumā tiek veikta samaksa, tad reģistrācijas zemesgrāmatā novilcināšana nekādi neietekmē PVN maksāšanas termiņus.

Ja samaksa netiek veikta, bet īpašums tiek nodots faktiskā valdījumā, arī šādā gadījumā iestājas piegādes brīdis un PVN samaksas pienākuma neatkarīgi no reģistrācijas zemesgrāmatā.

Līdz ar to jāsecina, ka reģistrācijas novilcināšana nerada likumīgu pamatu atlikt PVN maksāšanas pienākumu.

❖ Izvairšanās uz noilguma pamata

Attiecībā uz risku, ka PVN maksātājs varētu izvairīties no nodokļa samaksas pienākuma, nesniedzot informāciju VID, kamēr iestājas 3 gadu audita noilgums, attiecināmi visi tie paši apsvērumi, kas uz UIN. Turklāt, PVN gadījumā šāda iespējamība ir vēl zemāka, jo PVN deklarācijas jāiesniedz VID katru mēnesi.

2.4 Reformas ietekme

Valsts nodeva

Ja tiks noteikts, ka valsts nodeva samaksājama vienlaicīgi ar darījuma slēgšanu pie notāra, valsts nodevu naudas plūsma pietuvināsies darījuma brīdim. Tomēr no tā kopējais darījumu skaits nekļūs lielāks un iekasējamās nodevas apmērs nepalielināsies.

Turklāt, ja pareizs ir viedoklis, ka šādu darījumu skaits nepalielinās un atbilst aptuveni tiem 3000 jeb 5% darījumu, par kuriem ik gadu tiek samaksāta dubultā valsts nodeva, tad nenotiks arī nekādas izmaiņas valsts nodevas naudas plūsmā.

Īslaicīgi valsts nodevas naudas plūsma gan varētu palielināties, ja tie neregistrētie darījumi, kuri šobrīd ir uzkrājušies, tiks iesniegti reģistrācijai sakarā ar to, ka reformas rezultātā tie varētu zaudēt spēku. Šobrīd ir paredzēts noteikt 1 -2 gadu pārejas periodu šo darījumu reģistrācijai, tātad šo 1 - 2 gadu laikā valsts nodeva ieņēmumi varētu palielināties.

Pat ja pieņemtu, ka šādu darījumu skaits veido 5% no gada darījumu apmēra (lai gan visdrīzāk vērtības izteiksmē šī procentuālā daļa ir ievērojami mazāka), tad valsts nodevas izteiksmē šie 5% no kopējās gadā iekasētās nodevas summas EUR 35`000`000, veidotu aptuveni EUR 1`700`000, kas valsts budžetā papildus ieplūstu turpmāko 2 gadu laikā, un tie ir maksājumi, kuru samaksa ir bijusi atlikta laikā, nevis jauni nodevas maksājumi.

Tajā pat laikā jānorāda, ka šobrīd par šiem 5% "nokavēto" darījumu valsts nodeva tiek samaksāta dubultā apmērā, bet, ieviešot jauno kārtību, šāda dubulta valsts nodeva vairs netiktu piemērota. Tas nozīmē, ka budžets kopumā zaudētu summu, kas vienāda ar to pašu EUR 1`700`000, kuras samaksa reformas ietekmē tikai tiktu paātrināta.

Bez tam jāatgādina, ka Reformas ietvaros ir paredzēta esošās valsts nodevas apmēra samazināšana par 50%, kas savukārt radītu budžeta ieņēmumu samazinājumu aptuveni EUR 17 miljonu apmērā. Turklāt ilgākā laikā periodā nodevas samazināšana plānota pat par 75%, kas radītu budžeta ieņēmumu samazinājumu aptuveni EUR 25 miljonu apmērā gadā.

Tādējādi, Reformas (daļā par darījumu reģistrācijas atlikšanas novēršanu) kopējais fiskālais efekts uz valsts nodevas iekasēšanu būtu negatīvs un tas veidotu vismaz - EUR 18,7 miljonus gadā, bet ilgtermiņā vismaz EUR 26,5 miljonus gadā. Turklāt, ja nekustamā īpašuma tirgus aktivitāte nākotnē pieaugtu, šis negatīvais efekts vēl vairāk palielinātos.

Bez tam, jāņem vērā, ka, ja tiešām pastāv noteiktas darījumu veicēju kategorijas, kuras apzināti novilcina dokumentu iesniegšanu zemesgrāmatā, tad sagaidāms, ka nākotnē šīs personas novilcinās darījumu slēgšanu pie notāra, tā vietā slēdzot dažādus priekšlīgumu vai tml. Tādējādi apšaubāma ir arī Reformas (daļā par darījumu reģistrācijas atlikšanas novēršanu) pozitīvā ietekme uz valsts nodevas naudas plūsmu.

IIN, UIN, PVN

Kā jau minēts, reģistrācijas novilcināšana nerada tiesisku pamatu atbrīvojumam no nodokļiem vai nodokļa samaksas termiņa atlikšanai. Tāpēc šajā ziņā Reformai nekādas fiskālas ietekmes nebūs.

Ja pastāv situācija, ka nodokļu maksātāji novilcina informācijas par darījumu veikšanu publiskošanu ilgāk kā 3 gadus un VID tādējādi zaudē tiesības veikt auditu, tad no šāda aspekta Reformas rezultātā VID ātrāk kļūs pieejama informācija par veiktajiem darījumiem un attiecīgi ilgāk būs iespējas veikt nodokļu auditu.

2.5 Alternatīvi ierosinājumi

Lai novērstu iespējamus negatīvos nodokļu efektus sakarā ar reģistrācijas novilcināšanu, nav nepieciešams nekustama īpašuma darījumiem noteikt notariāla akta formu. Iespējami šādi vienkāršāki risinājumi:

- 1) **Noteikt, ka valsts nodeva samaksājama pirms nostiprinājuma lūguma parakstīšanas pie notāra un ka notārs neapliecina nostiprinājuma līgumu, ja nav samaksāta valsts nodeva.**

Efekts: Valsts nodevas naudas plūsma tiek pietuvināta darījuma brīdim. Saņemot valsts nodevas maksājumu, VID uzzina, ka noticis darījums un var uzsākt nodokļu pārbaudi, ja noteiktajos termiņos netiek saņemts IIN vai PVN maksājums.

- 2) **Noteikt, ka nostiprinājuma lūguma derīguma termiņš ir ierobežots (piemēram, 6 mēneši).**

Efekts: Reģistrācija zemesgrāmatā nevar tikt novilcināta ilgāk kā par 6 mēnešiem. VID savlaicīgi saņem informāciju no zemesgrāmatu sistēmas, lai būtu pietiekams laiks veikt nodokļu pārbaudi.

- 3) **Noteikt, ka nekustamu īpašumu atsavināšanas darījumos audita noilguma termiņš ir 3 gadi no reģistrācijas zemesgrāmatā.**

Efekts: Tiek izslēgts risks, ka audita noilguma dēļ VID nevar veikt nodokļu aprēķināšanu.

3 SAMAZINĀTAS CENAS NORĀDĪŠANA LĪGUMĀ

3.1 Vispārējs apraksts

Praksē pastāv gadījumi, kad atsavināšanas līgumos tiek norādīta zemāka cena, nekā patiesi puses vienojušās un tādējādi mazākā apmērā tiek samaksāta valsts nodeva, IIN un iespējams arī UIN un PVN. Jāizdala vairāki galvenie šādu darījumu veidi:

- Darījuma cena tiek norādīta mazāka, starpību samaksājot skaidrā naudā vai kā cita veida maksājumu, kas nav saistīts ar konkrēto darījumu.
- Darījuma cena tiek sadalīta divās daļās: par nekustamo īpašumu un par mēbelēm un citu kustamo mantu (kā personīgo mantu, kuras pārdošana atbrīvota no IIN saskaņā ar IIN likuma 9.panta pirmās daļas 19-2 punktu).

Pēc Reformas sākotnējās ieceres bija paredzēts notāriem piešķirt tiesības pārvērtēt darījuma cenu. Tomēr saņemot kritiku par to, ka šāda iecere ir praktiski nerealizējama un rada virkni tiesisku un praktisku problēmu, šobrīd Notāru padome pauž neskaidru nostāju, vai šādas tiesības joprojām tiks paredzētas un vai tās attieksies tikai uz valsts nodevas un notāra atlīdzības apmēra aprēķināšanu, vai arī uz visiem pārējiem nodokļiem.

Saskaņā ar pēdējiem publiski izskanējušajiem Notāru padomes pārstāvju paskaidrojumiem notārs vienīgi norādīšot pusēm, ka notāra ieskatā darījuma cena neatbilst tirgus vērtībai, brīdināšot par riskiem un aicināšot puses pārskatīti līguma cenu, tomēr tiesības šajā sakarā pieņemt kādus lēmumus, kam būtu saistošas sekas uz nodevu un nodokļu maksājumiem, notāriem nebūšot.

Jāuzsver, ka, ja šādas notāru tiesības no Reformas tiek izslēgtas, tad Reforma nekādā veidā nesamazinās nodokļu nemaksāšanu sakarā ar pazeminātas cenas norādīšanu līgumos.

Vienlaicīgi ir pamats uzskatīt, ka šādu tiesību piešķiršana notāriem ir maz ticama.

3.2 Problēmas apmērs

Problēmas apmēru noteikt ir apgrūtināši. Šim nolūkam būtu individuāli jāanalizē liels skaits ierakstu zemesgrāmatā.

Visdrīzāk šāda situācija **neveidojas** šādos darījumos:

- Darījumos starp komersantiem, jo:
 - pircējam samazināta iegādes vērtība nozīmēs samazinātus amortizācijas atskaitījumus un lielāku ar nodokli apliekamu peļņu īpašumu atsavinot nākotnē;
 - komersanti parasti norēķinus veic ar banku pārskaitījumiem un tos ir grūti noslēpt;
 - komersantiem nav nozīmes darījuma summu sadalīt starp nekustamo īpašumu un mēbelēm vai citiem darījumiem, jo ienākuma nodoklis un PVN jāmaksā no visa veida ieņēmumiem.
- Nekustama īpašuma attīstītāju tirgotiem īpašumiem, jo:
 - attīstītājs tirgo daudzus līdzīgus īpašumus, visi pircēji nepiekrītīs samazinātas cenas noteikšanai līgumā un nav iespējams pamatot krasas cenu atšķirības līdzīgiem īpašumiem;
 - attīstītāju bieži kreditē bankas un ir nepieciešams nodrošināt tādu pārdošanas cenu līmeni, kāds tika iesniegts biznesa plānā kredīta saņemšanai;
 - attīstītājiem nav nozīmes darījuma summu sadalīt starp nekustamo īpašumu un mēbelēm vai citiem darījumiem, jo ienākuma nodoklis un PVN maksājams no visa veida ienākumiem.
- Darījumos, kurus finansē bankas, jo:
 - bankas kreditē tikai noteiktu daļu no pirkuma cenas un ja cena tiek samazināta, tad nav iespējams izpildīt noteikto attiecību starp kredīta un sava līdzfinansējuma apmēru;
 - bankās iesniedzams nekustama īpašuma vērtējums.
- Darījumos, kuros norēķini notiek caur darījuma kontu, jo:
 - ja pušu starpā nevalda tāda uzticība, lai norēķinus veiktu skaidrā naudā, tad veicot norēķinu caur darījuma kontu, pastāv risks, ka VID var patieso darījuma summu atklāt.
- Privātos darījumos, kur pircējs rūpējas par savām nākotnes nodokļu saistībām, jo:
 - pazeminātas iegādes vērtības norādīšana var rezultēties lielākā ienākuma nodokļa maksājumā, pārdodot īpašumu nākotnē.
- Privātos darījumos, kur pircējs rūpējas par darījuma apstrīdēšanas vai pirkuma tiesību riskiem, jo:
 - darījums ar tikt apstrīdēts samazinātas cenas dēļ, t.sk. to var apstrīdēt pārdevēja mantinieki vai maksātnespējas administrators;
 - ja darījums tiek apstrīdēts cita iemesla dēļ, pircējs atgūst tikai līgumā norādīto cenu;

- ja tiek izmantotas pirmpirkuma tiesības, pircējs atgūst tikai līgumā norādīto cenu.

Visdrīzāk šādas situācijas **varētu veidoties** darījumos starp fiziskām personām, kuros nav iesaistīts banku kredīts (nedz kā jau esošs kredīts pārdevējam, nedz kā pircēja kreditēšana īpašuma iegādei).

Kā jau minēts, kritēriji šādu darījumu apjoma noteikšanai nav publiski pieejami. Tomēr ir pamats uzskatīt, ka šādi darījumi gan skaitliski, gan summāri ir tomēr relatīvi maz un tiem ir tendence samazināties.

3.3 Problēmas negatīvā fiskālā ietekme

Skaidrs, ka darījuma summas samazināšana līgumos rada attiecīgu negatīvu ietekmi uz valsts nodevas un IIN iekasēšanas apmēriem. Savukārt, augstāk aprakstīto iemeslu dēļ uzskatāms, ka ietekme uz UIN vai PVN samaksu varētu būt niecīga.

3.4 Reformas ietekme

Valsts nodeva

Pat, ja būtu iespējams ieviest notāru tiesības pārvērtēt darījumu vērtību, no kuras tiek aprēķināta valsts nodeva, ir skaidrs, ka šādi papildus iegūtās valsts nodevas summas būtu ievērojami mazākas nekā paredzētais valsts nodevas samazinājums par 50%, kas samazinātu gada budžeta ienākumus par aptuveni EUR 17 miljoniem (bet ilgtermiņā pat par 25 miljoniem). Tāpēc attiecībā uz valsts nodevu reformas efekts arī šajā sadaļā (par darījumu vērtības pārvērtēšanu) būtu negatīvs.

Darījumu vērtības pārvērtēšanas neiespējamība

Kā jau minēts, iecere piešķirt notāriem tiesības pārvērtēt darījumus ir izsaukusi visbūtiskākos iebildumus. Izvērtējot tos, jāsecina, ka ieceres realizācija ir praktiski neiespējama. Līdz ar to Reforma vispār nesamazinās to gadījumu skaitu, kad līgumos tiek norādīta samazināta darījuma vērtība.

Galvenie iebildumi ir šādi:

- 1) Notāru padome ir norādījusi, ka īpašumu vērtība tikšot noteikta pēc kaut kāda veida paraugvērtībām. Taču katra īpašuma vērtēšana ir individuāla un to nosaka daudzi faktori, tādi kā atrašanās vieta, tehniskais stāvoklis, apkārtējie īpašumi, tirgus tendences, paredzamā nākotnes attīstība attiecīgajā vietā, kaimiņu īpašumi u.t.t. Protams, pastāv aptuvenas vidējās tirgus cenas dažāda veida īpašumiem, piemēram, sērijveida dzīvokļu kvadrātmetra cena. Tomēr, lai pēc šādām vidējām cenām noteiktu konkrētu darījuma cenu un no tās aprēķinātu nodokļus, tas visdrīzāk būtu prettiesiski.
- 2) Notāri nav kompetenti veikt nekustama īpašuma vērtēšanu. Vērtēšanu veic saskaņā ar starptautiski atzītiem vērtēšanas standartiem un vairākiem Latvijas normatīviem aktiem un to veic sertificēti vērtētāji. Savukārt, ja katra darījuma noslēgšanas procesā būtu paredzēts iesniegt sertificēta vērtētāja vērtējumu tas nesamērīgi sarežģītu, paildzinātu un sadārdzinātu darījumu procesu.
- 3) Notāri atrastos nepieļaujamā interešu konfliktā, ja no to aprēķinātās darījuma vērtības būtu atkarīga arī pašu notāru atlīdzība.
- 4) Kāds būtu darījumu veicēju tiesību aizsardzības mehānisms, ja tie nepiekristu notāra veiktajam aprēķinam? Vai būtu ilgstoši jātiesājas un līdz tam darījums tiktu aizkavēts?

- 5) Kā tehniski izpaustos notāra veiktais vērtības aprēķins? Puses darījuma līgumā norādītu tādu vērtību, par kuru tās vienotos. Vai notārs piespiestu pusēm līgumā norādīt citu vērtību? Un ja šāda vērtība tiktu norādīta līgumā kā pirkuma cena, vai pircējam tā arī būtu jāmaksā? Vai arī līgumā tiktu ietvertas divas cenas: viena darījuma cena un otra - vērtība nodokļu vajadzībām. Šāda situācija Latvijas līgumu sistēmu padarītu unikālu visā pasaulē. Vai arī tiktu ieviests jauns dokuments, kurā notārs norādītu nodokļu vērtību un šī dokuments kalpotu par pamatu nodokļu aprēķināšanai? Arī tāda prakse būtu visai neparasta un tai būtu jāievieš jauns tiesisks regulējums arī nodokļu likumos.
- 6) Notāru padome ir arī norādījusi, ka vērtības noteikšanai notāri izmantotu no VID saņemtos datus. Tomēr ir neskaidrs, kāpēc VID pats nevarētu veikt nodokļu kontroli uz šādu datu pamata, ja šādi dati patiešām ir VID rīcībā? Un kāda tieši būtu notāru loma, ja vispirms attiecīgie dati tiktu saņemti no VID, bet pēc tam informācija tiktu sūtīta atpakaļ uz VID nodokļu uzrēķina veikšanai (jādomā, ka notāri nepretendē uz tiesībām veikt arī nodokļu aprēķinu)?
- 7) Ja notāriem tiktu piešķirtas tiesības pieņemt lēmumus, kam ir saistošas sekas nodokļu apmēra noteikšanā, tas nozīmētu, ka notāriem būtu piešķirtas nodokļu administrācijas tiesības un tas būtu pretēji normālai valsts pārvaldes kārtībai. Lai gan Notāru padome uzsver, ka notāri ir valsts amatpersonas, tomēr notāri brīvi praktizē un nodarbojas ar saimniecisko darbību. Tas būtu kaut kās līdzīgs zvērinātam nodokļu inspektoram, kas brīvi praktizē privātā birojā un saņem atlīdzību procentos no aprēķinātajiem nodokļiem.
- 8) Pastāv augsta iespējamība, ka praksē būtu tādi notāri, kuri stingrāk attiektos pret darījumu vērtību, un tādi notāri, kuri būtu pielaidīgāki. Vairāki publiski izskanējušie gadījumi liecina, ka notāri pat ir piedalījušies un ieteikuši tādus darījumus, kas veicina naudas atmazgāšanu un izvairīšanos no nodokļiem. Saskaņā ar zemesgrāmatu tiesnešu sniegto informāciju nereti tieši notariāla sastādītos darījumos ir sastopamas nodokļu apiešanas shēmas, kurās darījuma cena tiek sadalīta starp nekustamu īpašumu un "mēbelēm" tā, lai nebūtu jāmaksā ienākumu nodoklis.
- 9) Ja notāriem tiek piešķirtas noteiktas funkcijas nodokļu kontrolē, tad lai nenotiku funkciju dublēšanās, būtu loģiski, ka VID samazina savu darba intensitāti šajā virzienā. Tas var pat palielināt nodokļu nemaksāšanas risku, ja praksē būtu notāri, kas negodprātīgi pildītu savus pienākumus. Samaksājot atlīdzību par šādu notāru pakalpojumiem, negodprātīgi nodokļu maksātāji zināmā mērā pirktu sev caurlaidi nodokļu nemaksāšanai.

3.5 Alternatīvi ierosinājumi

Ir iespējami vairāki vienkāršāki risinājumi, kas samazinātu (turklāt ar lielāku efektivitāti) nodokļu nemaksāšanu sakarā ar pazeminātas vērtības norādīšanu līgumos, un proti:

- 1) **Sākot ar 2018.gadu kadastra vērtība būs pietuvināta tirgus vērtībai.**

Efekts: Jau šobrīd valsts nodeva tiek aprēķināta no darījuma vērtības vai kadastrālās vērtības, atkarībā no tā, kura ir augstāka. Ja kadastrālā vērtība būs pietuvināta tirgus cenām, darījuma summas samazināšana līgumā neradīs būtisku valsts nodevas apmēra samazinājumu.

- 2) **Mēbeļu un piederumu cenas iekļaušana kopējā īpašuma cenā, vienlaikus to iekļaujot arī īpašuma iegādes vērtības aprēķinā, ja tiek dokumentāri pierādītas iegādes izmaksas.**

Efekts: Tiktu izskausta prakse izdalīt mēbeļu cenu, nemaksājot par to nodokli.

- 3) **Sadarbībā ar zemesgrāmatu tās elektroniskajā sistēmā iekļaut kritērijus, kas atlasītu darījumus, kuros pastāv vērtības samazinājuma risks (piemēram, darījumi zem kadastra vērtības, krasa atšķirība no hipotēkas apmēra, cenas sadalījums starp nekustamu un kustamu mantu u.t.t.). Izfiltrētajiem darījumiem veikt pārbaudi un aprēķināt nodokļus atbilstoši tirgus vērtībai līdzīgi transferta cenu kontrolei.**

Efekts: Tiktu būtiski samazināts izvairīšanās no nodokļiem apmērs. Turklāt, pārdošana par samazinātu cenu būtu tulkojama kā dāvinājuma saņemšana un tāpēc nodokļa samaksas pienākums gultos uz pircēju. Tas nozīmē, ka nodokļu piedziņa būtu veicama no tās puses, kurai pieder aktīvs un tas palielinātu piedziņas iespējamību.

- 4) **Jaunās kadastrālās vērtības izmantošana kā tirgus vērtības kritēriju arī IIN, UNI un PVN aprēķināšanā līdzīgi transferta cenu kontrolei. Vienlaicīgi nepieciešams ieviest mehānismu, kā nodokļu maksātās var apstrādē VZD noteikto kadastrālo vērtību, iesniedzot valsts atzīta sertificēta vērtētāja vērtējumu.**

Efekts: Tiek būtiski samazināts izvairīšanās no nodokļiem apmērs. Nodokļa piedziņa būtu veicama no pircējam, kuram pieder īpašums. Mehānisms, kas īpašniekam ļautu apstrīdēt VZD noteikto vērtību, ļautu izvairīties no nodokļu maksātāja tiesību aizskārums, ja konkrētais īpašuma individuālu īpašību dēļ tomēr neatbilstu kopējai kadastra vērtības sitēmai.

- 5) **Pārvērtēt vairākas šobrīd netaisnīgas normas kapitāla pieauguma nodokļa regulējumā. Piemēram, šobrīd izdevumos netiek iekļauti pārdevēja izdevumi sakarā ar īpašuma pārdošanu. Tāpat likumā noteikta nesamērīgi zema iegūšanas vērtība vēsturiski īpašumā iegūtiem īpašumiem.**

Efekts: Nosakot taisnīgāku regulējumu, tiktu samazināta motivācija izvairīties no nodokļa maksāšanas.

- 6) **Ilgtermiņā apsvērt kapitāla pieauguma nodokļa likmi samazināt no 15% uz 10%, lai tā ir vienāda ar nodokli uz dividendēm.**

Efekts: 10% likme psiholoģiski ir tā barjera, pie kuras jau rodas uzskats, ka izvairīšanās no nodokļiem un ar to saistītie riski nav pievilcīgi. Protams, šāda samazināšana jāsamēro ar budžeta iespējam.

4 NODOKĻA NESAMAKSĀŠANA SAKARĀ AR INFORMĀCIJAS TRUKUMU PAR PIENĀKUMU MAKSĀT KAPITĀLA PIEAUGUMA NODOKLI

4.1 Vispārējs apraksts

VID ir norādījis, ka praksē ir sastapies ar gadījumiem, kad personas nodokļa nesamaksu skaidro ar neinformētību par pienākumu maksāt kapitāla pieauguma nodokli vispār.

Notāru padome nav skaidri norādījusi, kādas funkcijas pēc Reformas notāri varētu veikt, lai nodrošinātu, ka nodokļu maksātājs faktiski samaksā nodokli. Vai notāra funkcijas aprobežosies ar vispārīgu atgādinājumu par kapitāla pieauguma nodokli, vai arī notāri sniegs nodokļu konsultanta un grāmatveža pakalpojumus, aprēķinot nodokļa apmēru, sastādot nodokļa deklarāciju un kontrolējot nodokļa samaksu?

Cik iespējams saprast no pēdējiem Notāru padomes paskaidrojumiem, notāru funkcijas tomēr aprobežosies vien ar atgādinājumu, ka pastāv nodokļu maksāšanas pienākumi. Tādā gadījumā, protams, obligātas notariāla akta formas ieviešana darījumiem un atlīdzības

noteikšana 0,5% apmērā no darījuma summas ir acīmredzami nesamērīgs solis ar šādu nebūtisku funkciju nodokļu administrēšanā.

4.2 Problēmas apmērs

Ir maz ticams, ka šādu gadījumu skaits varētu būt liels. Tas noteikti nevar attiekties uz komersantiem, kuri ved grāmatvedību, kā arī uz vairākumu privātpersonu. Turklāt, ja nodokļu maksātājs, kuram VID ir konstatējis pārkāpumu sniedz paskaidrojumu, ka nav zinājis par nodokļa maksāšanas pienākumu, šāds paziņojums jāvērtē kritiski, jo ļoti iespējams, ka tas ir nepatiess. Nav taču sagaidāms, ka nodokļu maksātājs atzīs, ka tīšam nav maksājis nodokli.

Tāpat pastāv vispārzināms princips, ka likuma nezināšana neatbrīvo no nodokļu samaksas pienākuma un atbildības par to. Tāpēc, ja nodokļu maksātāju nezināšana vispār ir uzskatāma par problēmu, kas jārisina ar normatīvo aktu izmaiņām, tad nav nekāda iemesla īpašu uzmanību akcentēt tieši uz nekustamu īpašumu atsavināšanu - tas attiecas uz jebkuriem ienākumiem, no kuriem maksājami nodokļi.

4.3 Problēmas negatīvā fiskālā ietekme

Valsts nodeva

Ietekmes nav, jo nav iespējams reģistrēt īpašumu zemesgrāmatā, nesamaksājot valsts nodevu.

IIN

Jā šādi gadījumi pastāv, tad IIN samaksa tiek veikta ar nokavējumu. Pēc īpašuma reģistrācijas zemesgrāmatā VID ir iespēja darījumu konstatēt un nodokli administrēt. Turklāt samaksas nokavējuma gadījumā papildus tiek maksāta nokavējuma nauda un tādējādi summārais fiskālais efekts ir pat pozitīvs.

Tas, ka nodoklis netiek samaksāts laikā, nekādi neietekmē piedziņas iespējamību. Jebkurā gadījumā pienākums samaksāt kapitāla pieauguma nodokli iestājas pēc darījumā veikšanas. No šāda aspekta piedziņas neiespējamības riski nepalielinās atkarībā no tā, vai piedziņa tiktu veikta mēnesi vai vairākus gadus pēc darījuma, jo ļaunprātīgs nodokļa maksātājs līdzekļus var nobēdzināt nekavējoties pēc samaksas saņemšanas.

Piedziņas risku nebūtu, ja nodokļa samaksas pienākumu noteiktu kā priekšnosacījumu īpašuma tiesību reģistrācijai. Taču tas nav iespējams, jo katra konkrēta nodokļu maksātāja maksājamā nodokļa apmērs ir atkarīgs no virknes apstākļiem un ir salīdzinoši individuāls. Tāpēc nav iespējams nodrošināt nodokļa aprēķināšanu un samaksas pareizības pārbaudi īpašuma reģistrācijas procesā. Turklāt tādā gadījumā minēto varētu attiecināt uz jebkuru nodokļa maksāšanas pienākumu un tas būtu absurdi.

UIN, PVN

Uzskatām, ka šāda problēma nav aktuāla UIN un PVN maksātājiem.

4.4 Reformas ietekme

Kā jau minēts, nav īsti skaidrs, kādu funkciju notāri varētu uzņemt saistībā ar nodokļa samaksas nodrošināšanu. Turklāt no pēdējiem Notāru padomes paziņojumiem jāsecina, ka tas aprobežoties vienīgi ar vispārēju atgādinājumu, ka pastāv nodokļu maksāšanas pienākums kā tāds.

Nodokļa maksāšanas pienākums vispār, tā deklarēšana un samaksa kārtība ir atkarīga no daudziem faktoriem, piemēram:

- Vai maksātājs ir fiziska vai juridiska persona;
- Vai fiziska persona nodarbojas ar saimniecisko darbību;
- Vai puse ir PVN maksātājs;
- Vai darījums ir pirkums vai dāvinājums;
- Vai pārdevējs ir rezidents vai nerezidents;
- Vai pircējs nav no beznodokļu un zemu nodokļu jurisdikcijas;
- Vai Latvijai ir noslēgts atbilstošs nodokļu dubultās neuzlikšanas līgums;
- Vai īpašumā ietilpst augošs mežs;
- Vai īpašums iz nelietot nekustamais īpašums;
- Vai pārdošana notiek gada laika no pieņemšanas ekspluatācijā;
- Kad īpašums iegādāts;
- Kāda ir iegādes vērtība un attiecināmie papildus izdevumi;
- Vai īpašums ietilpst kategorijās, kuras atbrīvotas no nodokļa;
- Vai saņemto maksu pārdevējs negrasās reinvestēt līdzīgā īpašumā;
- Kādi ir samaksas termiņi;
- Vai nav iespējams ieskaits per citiem zaudējumiem, vai nodokļiem.

Lai noteiktu nodokļa deklarēšanas un maksāšanas pienākumu, un maksājamā nodokļa apmēru katrā konkrētajā situācijā, nepieciešamas profesionālas zināšanas nodokļu un grāmatvedības jomā un notāri šādiem pienākumiem nav kvalificēti.

Turklāt nodokļu konsultāciju sniegšana ir arī saistīta ar atbildību par nepareizas konsultācijas sniegšanu. Cik zināms, Reformas ietvaros nav plānots noteikt jebkādu šādu notāru atbildību.

Tāpat nav skaidrs, kā notāri varētu jebkādas šādas funkcijas izpildīt no procedūras viedokļa. Pienākums iesniegt nodokļa deklarāciju un samaksāt nodokli vienmēr iestājas pēc darījuma. Dažiem nodokļiem tas ir nākamais mēnesis pēc darījuma, dažiem nākamais taksācijas gads, bet daži nodokļi jādeklarē un jāmaksā arī atkarībā no samaksas saņemšanas.

Līdz ar to darījuma slēgšanas brīdī un arī dokumentu nosūtīšanas uz zemesgrāmatu brīdī nerodas nedz deklarācijas iesniegšanas, nedz nodokļa samaksas pienākums. Nav skaidrs, vai paredzēts, ka pusēm pēc darījuma pabeigšanas jāatgriežas pie notāra, lai tas sniegtu palīdzību nodokļa administrēšanā. Šāda ideja būtu absurda un, cik zināms, nav Reformā paredzēta.

Savukārt, ja notāru pienākumi būtu aprobežoti vienīgi ar kapitāla pieauguma nodokļa jautājumiem privātos darījumos, nav skaidrs, kāpēc Reformai jāskar visi nekustama īpašuma darījumi.

4.5 Alternatīvi ierosinājumi

Ja tiešām pastāv problēma ar nodokļu maksātāju informētību par kapitāla pieauguma nodokļa maksāšanas pienākumu, tad sabiedrības informēšana iespējama ar daudz vieglākiem līdzekļiem, un tam nav nekāda sakara ar obligātas notariāla akta formas noteikšanu visiem nekustama īpašuma atsavināšanas darījumiem. Ieteicamiem pasākumi ir šādi:

- 1) **levietot informāciju zemesgrāmatu mājas lapā, VID mājas lapā un zemesgrāmatu nodaļās.**
- 2) **leviest automātiska informatīva paziņojuma nosūtīšanu pārdevējam no zemesgrāmatu nodaļām vai VID pēc īpašuma reģistrācijas zemesgrāmatā. Paziņojumu var nosūtīt elektroniski, bet ja epasta adrese nav norādīta - pa pastu.**
- 3) **lekļaut šo informāciju VID veiktajās sabiedriskās informēšana kampaņās.**
- 4) **Aicināt uz sadarbību notārus, lai tie izsniedz informatīvos bukletus pie nostiprinājuma lūgumu parakstīšanas.**