

## **Jaunie Ministru kabineta noteikumi nekliedē neskaidrības attiecībā uz nodokli no kapitāla un no kapitāla pieauguma**

**Sandija Novicka,**

*zvērinātu advokātu biroja Raidla Lejņš & Norcous zvērināta advokāte*

Ar 2009. gada nogalē pieņemtajiem grozījumiem likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” (turpmāk – „IIN likums”), kas stājās spēkā 2010. gada 1. janvārī, tika ieviests jauns nodoklis no kapitāla (10%) un nodoklis no kapitāla pieauguma (15%).

2010. gada 29. septembrī Ministru kabinets pieņēma jaunus noteikumus „Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” normu piemērošanas kārtība” (turpmāk – „Jaunie noteikumi”). Lai arī ir pagājis jau krietns laiks kopš IIN likuma jauno normu spēkā stāšanās un nodokļu maksātāji ne reizi vien izteikušies, ka trūkst skaidrības par jauno IIN likuma normu piemērošanu, Jaunie noteikumi šo problēmu nerisina. Cerības gūt lielāku skaidrību par jauno IIN likuma normu piemērošanu atkal nav piepildījušās.

Jaunajos noteikumos faktiski nav atrodamas normas, kas skaidrotu IIN likuma normas attiecībā uz nodokli no kapitāla un nodokli no kapitāla pieauguma. Jaunie noteikumi ar nelieliem papildinājumiem atkārtο jau zināmo attiecībā uz nekustamā īpašuma atsavināšanu, kā arī noteic, ka par procentiem pielīdzināmu ienākumu uzskata visu gūto ienākumu no parāda instrumentiem, t.sk., no parāda instrumentu atsavināšanas. Virkne citu jautājumu šajos noteikumos nav risinātas.

Viens no šādiem neskaidriem gadījumiem ir situācija, kad sabiedrības dalībnieki nolemj sabiedrības peļņu nevis izmaksāt dividendēs, bet izmantot to, lai palielinātu sabiedrības pamatkapitālu. Situācija kļūst vēl neskaidrāka, ja pēc kāda laika kāds no sabiedrības dalībniekiem izlemj pārdot šādi iegūtās kapitāla daļas.

Kā zināms, atbilstoši IIN likumam dividendes ir apliekamas ar 10% IIN, bet ienākums no kapitāla daļu pārdošanas ar 15% IIN. Kapitāla daļu pārdošanas gadījumā ar 15% IIN tiek aplikta starpība, kas veidojas no daļu pārdošanas cenas atskaitot kapitāla daļas iegādes vērtību. Ar 2010. gada 13. maija grozījumiem IIN likumā ir precizēts, ka kapitāla aktīvā veiktais ieguldījums kapitāla aktīva turēšanas laikā ir dalībnieku veiktie ieguldījumi kapitālsabiedrības pamatkapitālā. No pārdošanas cenas atskaitāmi arī šādi ieguldījumi kapitāla aktīva turēšanas laikā.

Saskaņā ar IIN likuma 16.<sup>1</sup> panta astoto daļu, par dividenžu ienākuma gūšanas dienu un attiecīgi arī par dividenžu izmaksas dienu šā likuma izpratnē uzskata dienu, kad dividendes aprēķinātas. Tātad pienākums maksāt 10% IIN rodas, ja dividendes tiek aprēķinātas.

Komerclikuma 197.pants paredz, ka sabiedrības ar ierobežotu atbildību pamatkapitālu var palielināt pēc gada pārskata vai saimnieciskās darbības pārskata par īsāku laika posmu nekā gads apstiprināšanas, palielinot esošo daļu nominālvērtību vai izlaižot jaunas daļas, pamatkapitālā daļēji vai pilnībā ieskaitot pozitīvo starpību starp pašu kapitālu un summu, ko veido pamatkapitāls un rezerves, kuras saskaņā ar likumu nedrīkst ieskaitīt pamatkapitāla palielināšanai. Jaunās daļas sadalāmas dalībniekiem proporcionāli viņiem piederošajām daļām.

Šādā gadījumā dividendes netiek nedz aprēķinātas, nedz izmaksātas sabiedrības dalībniekiem. Līdz ar to arī nebūtu pamata uzskatīta, ka šajā brīdī ir maksājams 10% IIN.

Ja vēlāk dalībnieks izlemtu pārdot šādi iegūtās kapitāla daļas, situācija kļūtu vēl interesantāka, jo rastos jautājums, kā noteikt vērtību, kas ir apliekama ar 15% IIN. Vai no kapitāla daļu pārdošanas cenas būtu jāatņem kapitāla daļu nominālvērtība? Jeb tomēr 15% IIN būtu maksājams no visas pirkuma maksas, kas saņemta par šādu kapitāla daļu pārdošanu? Ja 15% IIN tiek maksāts tikai no starpības starp pārdošanas cenu un daļu nominālvērtību, Valsts ieņēmumu dienests (turpmāk – „VID”) varētu argumentēt, ka pretēji IIN likuma mērķim dalībnieks ir guvis labumu no kapitāla daļām (peļņas daļa, kas novirzīta jauno kapitāla daļu izlaišanai), nesamaksājot par to vispār nekādu nodokli. Turpretim, ja tiktu pieņemts viedoklis, ka 15% IIN ir maksājams no visas kapitāla daļu pārdošanas cenas, rastos nodokļu maksātājam neizdevīga situācija, jo daļu no ienākuma principā var uzskatīt par dividenžu ienākumu, kas ir apliekams tikai ar 10% IIN. Ja, savukārt, VID ieskatā 10% IIN ir maksājams jau pamatkapitāla palielināšanas stadijā, rodas jautājums par to, vai 10% IIN vēlāk ir atskaitāms no kapitāla daļu pārdošanas cenas, lai noteiktu ar 15% IIN apliekamo summu.

Kā norāda šeit aprakstītās situācijas, IIN likuma normas nesniedz pilnu pārlicību un drošības sajūtu par to, kā šīs jaunās normas ir piemērojamas. Arī pašā VID nav īstas skaidrības par šiem jautājumiem. Diemžēl arī Finanšu ministrija un Ministru kabinets Jaunajos noteikumos nav pat centušies novērst neskaidrības, kas ir saistītas ar jauno IIN likuma normu piemērošanu. Izskatās, ka jaunie noteikumi ir vairāk izstrādāti un pieņemti „ķeksīša” pēc.

Ņemot vērā radušos situāciju nodokļu maksātājiem neskaidrību gadījumā joprojām neatliek nekas cits, kā vērsties VID ar lūgumu sniegt uzziņu. Jārēķinās gan, ka uzziņas viena mēneša laikā no VID ir iespējams saņemt arvien retāk. Tas tikai vēlreiz apliecina, ka par daudziem jautājumiem arī VID nav skaidrības, kā arī trūkst vienotas nostājas ar Finanšu ministriju par likuma normu piemērošanu.