UZZIŅA

Rīgā

07.05.2018. Nr.

Uz 04.01.2018. Nr. b/n

R

Par uzziņas sniegšanu

Valsts ieņēmumu dienests ir izskatījis R,
personas kods …, (turpmāk – Iesniedzējs) 2018.gada 4.janvāra iesniegumu par uzziņas sniegšanu (turpmāk – iesniegums) un sniedz šādu uzziņu.

Iesniedzējs iesniegumā sniedz šādu faktu aprakstu, uzdodot jautājumus.

1. Kādi (lūgums uzskaitīt) un kādā apmērā no privātpersonas puses ir jānomaksā nodokļi valstij, ja tā vēlas internetā iegādāties un pārdot kriptovalūtu? Kriptovalūtas iegāde un pārdošana tiks veikta internetā ar kredītkarti pārskaitījuma veidā. Vai ir atšķirība, ja kriptovalūtas iegādi un pārdošanu veic privātpersona vai uzņēmums (juridiska persona SIA)? Kādas būtu atšķirības starp šīm personām attiecībā uz nodokļu nomaksu – kādi (lūgums uzskaitīt) un kādā apmērā no uzņēmuma puses ir jānomaksā nodokļi valstij?

2. Interneta vidē ir vairāki pakalpojuma sniedzēji, ar kuru palīdzību pēc kriptovalūtas pirkšanas un pārdošanas var samainīt kritovalūtu atpakaļ uz *euro*. Brīdī, kad tiek ieskaitīta nauda kontā, visticamāk, mērķī tiek norādīts – kriptovalūtas maiņa. Attiecībā uz šo ir jautājums, kāda informācija ir jānorāda, aizpildot gada ienākumu deklarāciju un vai šajā gadījumā fiziskajai personai vispār ir jāaizpilda deklarācija?

3. Ja privātpersona vēlas pārdot savas kriptovalūtas sev piederošam uzņēmumam, par kuru uzņēmums norēķinātos *euro* un vēlāk šis uzņēmums samainītu šīs kriptovalūtas uz *euro*. Šajā gadījumā uzņēmuma kontā ieskaitīsies maksājums ar mērķi – kriptovalūtas maiņa. Vai šāds maksājuma mērķis būtu pieņemams, lai saprastu, par ko uzņēmuma kontā ir ieskaitīta nauda? Vai privātpersonai būtu jānorāda šis darījums gada ienākumu deklarācijā?

4. Ja privātpersona vēlas aizdot savas kriptovalūtas sev piederošam uzņēmumam, par kuru uzņēmums norēķinātos *euro*. Vai privātpersonai būtu jānorāda šis aizdevums gada ienākumu deklarācijā?

5. Ja tiek izveidotas kriptovalūtas un tās iegādājas un pārdod tirgus dalībnieki, vai ir nepieciešams ziņot par kriptovalūtas izveidi un tās apjomu, kas pārdots tirgus dalībniekiem? Ja ir nepieciešams ziņot par kriptovalūtas izveidi un tās pārdoto skaitu tirgus dalībniekiem, tad kurai instancei tas jādara zināms? Un vai šajā gadījumā būtu jānomaksā nodokļi valstij un kādi tie būtu?

6. Katrai kriptovalūtai ir sava tirgus cena un tā mainās katru dienu. Piemēram, ja privātpersonai pieder noteikts skaits kriptovalūtas un šī persona pārdod šīs kriptovalūtas uzņēmumam par zemāku cenu (uzņēmums samaksā ar *euro* privātpersonai) nekā to piedāvā tirgus cena un uzņēmums šo kriptovalūtu izmaina *euro* pēc tirgus cenas, kuru ieskaita *euro* uzņēmuma kontā. Kuram šajā gadījumā būs jāmaksā nodokļi valstij un kādā apmērā?

Valsts ieņēmumu dienests uzziņas sagatavošanas procesā, veicot Iesniedzēja iesniegumā uzdotā jautājuma padziļinātu izpēti, ir konstatējis, ka iedzīvotāju ienākuma nodokli reglamentējošie normatīvie akti nesniedz konkrētas atbildes, vai gūtie ienākumi no kriptovalūtas pārdošanas Latvijā ir ietverami gada apliekamo ienākumu apjomā, kuriem piemērojama likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 15.panta otrajā daļā noteiktā nodokļa likme un vai ienākumam no darījumiem ar kriptovalūtu ir piemērojama likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.panta 1.3 daļa un nodokļa maksātājam ir pienākums reģistrēt saimniecisko darbību.

Administratīvā procesa likuma 99.panta otrajā daļā noteikts, ka, sagatavojot uzziņu, iestāde var lūgt augstākas iestādes, Finanšu ministrijas, kā arī citu institūciju palīdzību.

Ņemot vērā minēto, lai nodrošinātu tiesību normu tiesisku, precīzu un efektīvu piemērošanu Iesniedzēja iesniegumā minētajā konkrētajā tiesiskajā situācijā, kā arī, izsniedzot Iesniedzējam uzziņu, piemērojamo tiesību normu ietvaros veicinātu Iesniedzēja tiesību un tiesisko interešu aizsardzību, Valsts ieņēmumu dienests saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 99.panta otro daļu 2018.gada 1.februāra vēstulē Nr.8.7.1-15/32701 “Par tiesisko palīdzību uzziņas sagatavošanā” lūdza Finanšu ministrijai atbilstoši tās kompetencei sniegt tiesisko palīdzību jautājumā, kādi nodokļi un cik ilgā laika periodā Iesniedzējam ir jānomaksā no pārdotās virtuālās valūtas iesniegumā aprakstītajā situācijā.

Finanšu ministrija 2018.gada 7.marta vēstulē Nr.4.1-7/4/1182 “Par tiesisko palīdzību uzziņas sagatavošanā” sniedza šādu tiesisko palīdzību.

Finanšu ministrija informē, ka šobrīd Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma finansēšanas novēršanas likuma (turpmāk - likums) 1.panta 22.punktā  noteikts, ka virtuālā valūta  ir vērtības digitālais atspoguļojums, kas var būt digitāli nosūtīts, glabāts vai tirgots un funkcionēt kā apmaiņas līdzeklis, bet nav atzīts par likumīgu maksāšanas līdzekli, nav uzskatāms par banknoti un monētu, bezskaidru naudu un elektronisko naudu, kā arī nav monetārā vērtība, kura uzkrāta maksājuma instrumentā, kas tiek izmantots Maksājumu pakalpojumu un elektroniskās naudas likuma 3.panta 10. un 11. punktā minētajos gadījumos.

Sākot ar 2019.gada 1.jūliju, likuma 3.panta pirmās daļas 11.punktā būs iekļauts jauns subjekts - virtuālās valūtas pakalpojuma sniedzēji, kā arī likuma 45.panta otrās daļas 6.punkts paredzēs, ka šo subjektu uzraudzība tiks nodota Valsts ieņēmumu dienestam.

Iepriekš minētais likumā tika iekļauts, pārņemot jau Eiropas Komisijas 2016.gada 6.jūlijā publicētos priekšlikumus Eiropas Parlamenta un Padomes direktīvai, ar kuru tiek grozīta Direktīva 2015/849 par to, lai nepieļautu finanšu sistēmas izmantošanu nelikumīgi iegūtu līdzekļu legalizēšanai vai terorisma finansēšanai un ar kuru groza Direktīvu 2009/101/EC, paredzētie grozījumi stāsies spēkā, iespējams, tuvāko 2 mēnešu laikā.

Finanšu ministrijas ieskatā ienākumi, kas veidojas, ja fiziskās personas darījumu rezultātā, kura iegādājas kriptovalūtas un pēc tam tūlīt vai pēc noteikta turēšanas perioda tās atsavina, pēc savas ekonomiskās būtības ir vistuvākie ienākumam no kapitāla pieauguma. Tomēr likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.9 panta otrajā daļā ietvertajā kapitāla aktīvu uzskaitījumā kriptovalūtas nav ietvertas, jo, laikā, kad likumā tika iekļauta kapitāla aktīvu definīcija, Latvijā vēl nenotika darījumi ar kriptovalūtām. Kriptovalūtas arī pilnībā nevar tikt pielīdzinātas tādiem tradicionālajiem kapitāla aktīviem kā finanšu instrumenti, valūta u.c., jo to mērķis, būtība un segums atšķiras. Piemēram, kriptovalūta nav oficiāla valūta Latvijā, tai nav likumīga maksāšanas līdzekļa statusa, tās emisiju un izmantošanu pagaidām neregulē un neuzrauga, un tā juridiski nav piesaistīta nevienas valsts oficiālajai valūtai. Lielā mērā darījumi ar kriptovalūtu var būt paaugstināta riska darījumi.

Administratīvā procesa likuma 17.panta otrajā daļā noteikts, ja iestāde vai tiesa konstatē tiesību sistēmā nepilnību, tā var šo nepilnību novērst, arī lietojot analoģijas metodi, tas ir, sistēmiski analizējot līdzīgu gadījumu tiesisko regulējumu un šīs analīzes rezultātā konstatētos tiesību principus piemērojot konkrētajā gadījumā. Savukārt Administratīvā procesa likuma 17.panta ceturtajā daļā noteikts, 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 to, ka iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķināšanas vajadzībām, iedzīvotāju ienākuma nodokļu jomu regulējošie normatīvie akti nenosaka kārtību, kādā tiek noteikts ienākums no kriptovalūtas pārdošanas, Finanšu ministrijas ieskatā jāizmanto Administratīvā procesa likuma 17.panta ceturtā daļa, lietojot interpretācijas metodi, tas ir, ar kuru konkrētajā gadījumā iespējams sasniegt lietderīgāko un taisnīgāko rezultātu.

Tādējādi Finanšu ministrija uzskata, ka ienākums no darījuma ar kriptovalūtu ir specifisks ienākuma veids, kas likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” izpratnē varētu tikt pielīdzināts ienākumam no kapitāla pieauguma, piemērojot likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 15.panta piektajā daļā noteikto iedzīvotāju ienākuma nodokļa likmi 20% apmērā.

Šāds risinājums Finanšu ministrijas ieskatā būtu vistaisnīgākais attiecībā pret nodokļa maksātāju, jo ļautu ņemt vērā ne tikai taksācijas gada laikā radušos peļņu, bet arī zaudējumus no kriptovalūtas atsavināšanas. Tomēr, tā kā kriptovalūta, kā jau iepriekš minēts, atšķiras no tradicionālajiem aktīviem, nav pamata atļaut taksācijas gada zaudējumus no kriptovalūtas atsavināšanas segt no taksācijas gada ienākumiem, kas radušies atsavinot likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.9 panta otrajā daļā minētos aktīvus.

Ņemot vērā minēto, ienākumam no darījumiem ar kriptovalūtu nav piemērojama likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.panta 1.3 daļa un nodokļa maksātājam nav pienākums reģistrēt saimniecisko darbību gan konkrētajā tiesiskajā situācijā, gan vispārējā gadījumā attiecībā uz subjektiem, kas veic darījumus ar kriptovalūtu.

Savukārt, Valsts ieņēmumu dienests 2018.gada 21.marta vēstulē Nr. 8.5.1-1/75064 “Par tiesisko palīdzību uzziņas sagatavošanā” lūdza atkārtoti Finanšu ministrijai tiesisko palīdzību uzziņas sagatavošanā jautājumā, kā ir nosakāma virtuālās valūtas (kriptovalūtas) iegādes vērtība iesniegumā minētajā konkrētajā tiesiskajā situācijā, kad nav saglabājusies informācija par virtuālās valūtas (kriptovalūtas) iegādes vērtību.

Finanšu ministrija 2018.gada 23.aprīļa vēstulē Nr. 4.1-8/4/1960 sniedza šādu tiesisko palīdzību.

Finanšu ministrija uzskata, tā kā darījumi ar kriptovalūtām ir bezskaidras naudas darījumi, ir iespējams noteikt to iegādes un atsavināšanas vērtību saskaņā ar to tirgus cenu darījuma veikšanas brīdī.

Eiropas Centrālā Banka ir norādījusi, ka saskaņā ar Līgumiem un Padomes Regulas (EK) Nr.974/98 noteikumiem *euro* ir vienīgā valūta Eiropas Savienības ekonomiskajā un monetārajā savienībā un ka virtuālā valūta no Eiropas Savienības viedokļa raugoties faktiski nav valūta, jo tās emisija un izmantošana netiek regulēta vai uzraudzīta un tā juridiski nav piesaistīta nevienas valsts oficiālajai valūtai. Tā kā virtuālajai valūtai nav likumīga maksāšanas līdzekļa statusa, to varētu uzskatīt par maiņas līdzekli nevis par maksāšanas līdzekli.

Visvienkāršākais darījums, ko var veikt ar kriptovalūtu ir tās iegāde vai atsavināšana par valūtu (EUR, USD utt.), jo starptautiski atzīto valūtu kursi tiek regulēti centralizēti, kas dod iespēju precīzi aprēķināt iegādātā kapitāla aktīva vērtību uz iegādes un atsavināšanas brīdi.

Finanšu ministrija uzskata, ka maksātājam pēc analoģijas ar kapitāla pieauguma ienākuma noteikšanu ir tiesības ņemt vērā kriptovalūtas iegādes vērtību, taču maksātājam jāspēj pierādīt un pamatot šo iegādes vērtību ar attaisnojuma dokumentiem (to kopumu).

Valsts ieņēmumu dienests, izvērtējot Iesniedzēja iesniegumā ietverto faktu aprakstu un no minētajiem faktiem izrietošus konkrētus jautājumus, atbildes uz kuriem ir atkarīgas no to juridiska vērtējuma, kā arī ņemot vērā Finanšu ministrijas 2018.gada 7.marta vēstulē Nr.4.1-7/4/1182 un 2018.gada 23.aprīļa vēstulē Nr.4.1-7/4/1960 “Par tiesisko palīdzību uzziņas sagatavošanā” sniegtās tiesiskās palīdzības, sniedz šādu uzziņu.

*Attiecībā uz iesniegumā uzdotajiem pirmo, otro, trešo un piekto jautājumu attiecībā uz fiziskās personas gūto ienākumu no kriptovalūtas pārdošanas, 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.

Likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 7.pantā noteikts, ka maksātāja gada ienākums ir visa taksācijas perioda (kalendārā gada) laikā iegūto naudas, naturālo vērtību un saņemto pakalpojumu kopums.

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 11.9pantam, ja šā likuma 9.pantā nav noteikts citādi.

Kā norādīts Finanšu ministrijas tiesiskajā palīdzībā, ienākums no darījuma ar kriptovalūtu ir specifisks ienākuma veids, kas, pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 17.panta otro un ceturto daļu, likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” izpratnē varētu tikt pielīdzināts ienākumam no kapitāla pieauguma.

Līdz ar to konkrētajā tiesiskajā situācijā, izmantojot analoģijas metodi, Iesniedzēja gūtais ienākums no virtuālās valūtas (kriptovalūtas) pārdošanas, atbilstoši likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” normām uzskatāms par ienākumu no kapitāla pieauguma.

Likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.9panta pirmā daļa nosaka, ka kapitāla pieaugumu nosaka, no kapitāla aktīva atsavināšanas cenas atņemot iegādes vērtību un kapitāla aktīvā veikto ieguldījumu vērtību kapitāla aktīvu turēšanas laikā.

Likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.9 panta 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” 15.panta piektajā daļā noteikts, ka nodokļu likmi 20 procentu apmērā piemēro ienākumam no kapitāla, tai skaitā kapitāla pieaugumam.

Ievērojot Finanšu ministrijas tiesiskajā palīdzībā norādīto, maksātājam pēc analoģijas ar kapitāla pieauguma ienākuma noteikšanu ir tiesības ņemt vērā kriptovalūtas iegādes vērtību, taču maksātājam jāspēj pierādīt un pamatot šo iegādes vērtību ar attaisnojuma dokumentiem (to kopumu).

Tādējādi ienākums no virtuālās valūtas (kriptovalūtas) pārdošanas tiek noteikts atbilstoši likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.9panta pirmajai daļai, piemērojot iedzīvotāju ienākuma nodokļa likmi 20 procentu apmērā. Ja Iesniedzējam nav saglabājusies precīza, dokumentāri pamatojama informācija par virtuālās valūtas (kriptovalūtas) iegādes vērtību, tad kapitāla aktīva (virtuālās valūtas (kriptovalūtas)) iegādes vērtība ir 0 *euro*.

Likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 19.panta 5.3 daļā noteikts, ka nodokļa 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.

Savukārt likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 19.panta 3.2daļā noteikts, ka 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.

Tādējādi, gūtais ienākums no kriptovalūtas pārdošanas deklarējams, iesniedzot deklarāciju DK “Pārskata perioda deklarācija par ienākumu no kapitāla pieauguma”, ienākuma veidā norādot “C - ienākums no darījuma ar cita veida kapitāla aktīviem”. Deklarācijas DK iesniegšanas termiņš atkarīgs no ienākuma lieluma, ko Iesniedzējs gūs atsavinot kriptovalūtu.

*Attiecībā uz iesniegumā uzdoto ceturto jautājumu, paskaidrojam.*

Ja Iesniedzējs kā privātpersona aizdod sev piederošam uzņēmumam kriptovalūtu, tad izsniegtais aizdevums Iesniedzējam Valsts ieņēmumu dienestā nav jādeklarē. Ja aizdevums kriptovalūtā, ko Iesniedzējs aizdeva sev piederošam uzņēmumam tiek atgriezts *euro* valūtā, Iesniedzējam ir jāaprēķina ienākums no kapitāla pieauguma, jāiesniedz Valsts ieņēmumu dienestam deklarāciju DK “Pārskata perioda deklarācija par ienākumu no kapitāla pieauguma” un likumā noteiktajā kārtībā jānomaksā iedzīvotāju ienākuma nodoklis.

*Attiecībā uz iesniegumā uzdoto sesto jautājumu, paskaidrojam.*

Ja kriptovalūtas pārdošanas rezultātā kriptovalūtas iegādes vērtība ir vienāda ar tās pārdošanas cenu vai to pārsniedz (ir zaudējumi), Iesniedzējam neveidojas ienākums no kriptovalūtas atsavināšanas, līdz ar to iedzīvotāju ienākuma nodoklis nav jāmaksā un minētais darījums nav jādeklarē.

Sniedzot uzziņu, izmantotas šādas tiesību normas: likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 1.panta pirmās daļas 4.punkts, 7.pants, 8.panta trešās daļas 11.punkts ,11.9panta pirmā un piektā daļa, 15.panta piektā daļa, 19.panta 3.2 un 5.3daļa.

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.

Ģenerāldirektora p.i. D.Pelēkā