



Latvijas Republikas tiesībsargs

Baznīcas iela 25, Rīga, LV-1010, tālr.: 67686768, e-pasts: tiesibsargs@tiesibsargs.lv, www.tiesibsargs.lv

Rīgā

29.02.2024. Nr. 6-2/105

Persona

Valsts ieņēmumu dienests
vid@vid.gov.lv

Par VID paziņojuma tiesisko dabu un labas pārvaldības pārkāpumiem

Tiesībsargs ir izskatījis [A] (turpmāk – iesniedzējs) 2024. gada [...] iesniegumu, kurā lūgts sniegt skaidrojumu, vai Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk arī – VID) [...] paziņojums Nr. [...] ir administratīvais akts, un sniedz šādu viedokli.

[1] Likuma “Par nodokļiem un nodevām” 23.panta piektā daļa nosaka, ka (..) nodokļu kontroli uzsāk, nosūtot paziņojumu, ar kuru nodokļu maksātāju informē par nodokļu administrācijas konstatētajām neatbilstībām. Ar minēto paziņojumu aicina nodokļu maksātāju 30 dienu laikā no paziņojuma saņemšanas dienas novērst nodokļu administrācijas konstatētās neatbilstības vai iesniegt pamatotu to izskaidrojumu vai papildu informāciju. (..).

Savukārt likuma “Par nodokļiem un nodevām” 23.panta 5.² daļa paredz, ka nodokļu administrācija izbeidz nodokļu kontroli:

- 1) pieņemot lēmumu par nodokļu kontroles izbeigšanu, ja pārbaudes rezultātā netiek noteikti papildu nodokļu (nodevu) maksājumi budžetā;
- 2) ar vienošanās līguma noslēgšanas dienu saskaņā ar šā likuma 41. panta otro daļu. (..);
- 3) ja nodokļu maksātājs nav novērsis nodokļu administrācijas konstatētās neatbilstības vai nav iesniedzis pamatotu to izskaidrojumu, vai nav noslēdzis vienošanās līgumu šā likuma 41. panta otrajā daļā noteiktajā kārtībā, — izdodot nodokļu kontroles rēķinu, ar kuru aprēķina budžetā maksājamo vai no budžeta atmaksājamo nodokļa (nodevas) summu vai nosaka par labu budžetam piedzenamo nodokļa (nodevas) summu, kā arī aprēķina nokavējuma naudu šā likuma 29. panta otrajā daļā noteiktajā apmērā par periodu no konkrētā nodokļa (nodevas) maksāšanas termiņa

iestāšanās vai pārkāpuma izdarīšanas dienas, ja maksāšanas termiņu nav iespējams noteikt, līdz nodokļu kontroles uzsākšanas dienai, vai precīzē ar nodokļiem (nodevām) apliekamo objektu un uzliek soda naudu saskaņā ar šā panta 5.³ daļu;

4) pieņemot lēmumu par nodokļu revīzijas (audita) veikšanu, ja nodokļu kontrolē konstatēto neatbilstību ietekmi uz nodokļu maksātāja nodokļu (nodevu) saistībām bez papildu pierādījumu iegūšanas nav iespējams noteikt.

Ņemot vērā minēto, VID [...] paziņojums Nr. [...] no administratīvā procesa tiesību viedokļa ir uzskatāms par procesuālu lēmumu, t.i., lēmumu, ar kuru tiek uzsākts administratīvais process pēc iestādes iniciatīvas. Tā kā šim paziņojumam ir procesuāls raksturs un tam nav galīga noregulējuma tiesiskajās attiecībās starp nodokļu maksātāju un valsti (netiek uzlikts pienākums veikt nodokļa maksājumu valsts budžetā), no Administratīvā procesa likuma 1. panta trešās daļas viedokļa tas uzskatāms par starplēmumu. Lai arī šāds paziņojums var skart nodokļu maksātāja mantiskās intereses tajā brīdī, kad VID izlemj piemērot izpildes nodrošinājuma līdzekļus atbilstoši likuma "Par nodokļiem un nodevām" 26.¹ pantam, tas pats par sevi nepadara attiecīgo paziņojumu par administratīvo aktu, jo nodokļu tiesībās ir ņemamas vērā sabiedrības intereses (kas attaisno privātpersonas tiesību ierobežojumu). Turklāt VID lēmumu par izpildes nodrošinājuma līdzekļu piemērošanu ir iespējams apstrīdēt un pārsūdzēt saskaņā ar likuma "Par nodokļiem un nodevām" 37.panta sesto daļu. Nodokļu kontroles pasākuma ietvaros par administratīvo aktu būtu uzskatāms nodokļu kontroles rēķins.

[2] Vienlaikus tiesībsargs iesniedzēja gadījumā **saskata labas pārvaldības principa pārkāpumus VID rīcībā.**

Pirmkārt, labas pārvaldības princip paredz taisnīgu procedūru īstenošanu saprātīgā laikā un privātpersonas tiesību un tiesisko interešu ievērošanu. Tiesībsargam nav rodams racionāls izskaidrojums VID pasīvajai rīcībai neuzsākt nodokļu kontroles pasākumus attiecībā pret iesniedzēju jau tajā brīdī, kad VID saņēma iesniedzēja paskaidrojumu, ka VID viedoklim par PVN maksāšanas pienākumu iesniedzējs kategoriski nepiekrīt (01.05.2022.). No iesnieguma materiāliem konstatējams, ka VID turpināja saraksti ar iesniedzēju pusotra gada garumā, apmainoties ar pretējiem viedokļiem par PVN maksāšanas pienākumu. Pastāvot apstākļiem, no kuriem redzams, ka iesniedzējs nepiekrīt VID vērtējumam par nodokļa maksāšanas pienākumu un pat vairākkārtīgi lūdza VID veikt uzrēķinu, lai varētu strīdu risināt tiesas ceļā, VID vilcināšanas veikt nodokļu kontroles pasākumus, aizbildinoties ar likumā dotajām tiesībām nodokļu nomaksas kontroli veikt 3

gadu ietvarā, no labs pārvaldības principa viedokļa nav attaisnojama. Tā kā VID zināja par iesniedzēja viedokli un tā kā VID bija pretējs viedoklis, VID pienākums bija bez kavēšanas veikt nodokļu kontroles pasākumus. Tādējādi viešot tiesisko skaidrību iesniedzējam un veicinot valsts budžeta intereses. Tiesībsarga skatījumā, šāda vilcināšanās ir negatīvi ietekmējusi nodokļu maksātāja intereses, jo līdz ar novēlotu VID rīcību, iesniedzējam uzrēķināta ievērojama nokavējuma nauda. VID aktīvas rīcības rezultātā tā varēja būt ievērojami mazāka. Tāpat tiesībsargs uzskata, ka ar attiecīgu vilcināšanos VID ir rīkojies pretēji sabiedrības interesēm, jo, kā izriet no VID lēmumiem par izpildes nodrošinājuma līdzekļu piemērošanu, t.sk. iesniedzēja gadījumā¹, nodokļu maksājumu **savlaicīga** un pilnīga iekasēšana ir nepieciešama valsts, sabiedrības un privātpersonu tiesību un interešu aizsardzībai. Iesniedzēja gadījumā tiesībsargam ir šaubas par VID savlaicīgu rīcību nodokļu iekasēšanā.

Otrkārt, šāda ilgstoša VID sarakste ar nodokļu maksātāju, pastāvot diametrālām viedokļu atšķirībām ar iesniedzēju, neatbilst arī principa "konsultē vispirms" būtībai. Tā neveicina savstarpējo sapratni, tieši otrādi tā nodokļu maksātājam rada tiesisko neskaidrību, t.sk. mazinot uzticību VID.

Treškārt, no VID [...] paziņojuma Nr. [...] izriet, ka iesniedzējs tiek aicināts 30 dienu laikā novērst VID konstatētās neatbilstības un iesniegt VID paziņojumu par PVN samaksu, un iemaksāt valsts budžetā aprēķināto PVN [...] EUR.² Tāpat šajā paziņojumā ir norādīts, - ja iesniedzējs 30 dienu laikā nenovērš nodokļu administrācijas konstatētās neatbilstības, neiesniedz pamatotu to izskaidrojumu vai nenošlēdz vienošanās līgumu likuma "Par nodokļiem un nodevām" 41. panta otrajā daļā noteiktajā kārtībā, nodokļu administrācija divu mēnešu laikā no nodokļu kontroles uzsākšanas dienas izdod nodokļu kontroles rēķinu, ar kuru aprēķina budžetā maksājamo nodokļa summu, kā arī aprēķina nokavējuma naudu šā likuma 29. panta otrajā daļā noteiktajā apmērā par periodu no konkrētā nodokļa maksāšanas termiņa iestāšanās līdz nodokļu kontroles uzsākšanas dienai³. No paziņojuma teksta nav saprotams, ka nodokļu maksātājam, labprātīgi izpildot VID aicinājumu, arī ir jāmaksā nokavējuma nauda. Minēto faktu nodokļu maksātājs konstatē tikai veicot maksājumu Elektroniskās deklarēšanās sistēmā. No paziņojuma teksta cita starpā var saprast, ka nokavējuma nauda labprātīgas izpildes gadījumā nebūs jāmaksā.

¹ VID [...] lēmums Nr. [...].

² VID [...] paziņojuma Nr. [...] 14. lpp.

³ Likuma "Par nodokļiem un nodevām" 23. panta 5.² daļas 3. punkts.

Labas pārvaldības princips prasa atklātību pret privātpersonu. Šādas informācijas nenorādīšana paziņojumā neveicina savstarpēju atklātību un cieņpilnu attiecību veidošanu. Tas ir savstarpējās cieņas un uzticības veidošanas jautājums.

Tiesībsargs aicina VID pārskatīt attiecīgo paziņojumu saturu un veikt uzlabojumus.

Ceturtkārt, no iesnieguma materiāliem konstatējams, ka VID ar [...] lēmumu Nr. [...] iesniedzējam ir piemērojis izpildes nodrošinājuma līdzekļus, pamatojoties uz likuma “Par nodokļiem un nodevām” 26.¹ panta 3.³ daļu. Šī norma paredz: “Ja nodokļu administrācija, sagatavojot personas datu izvērtējumu nodokļu ieņēmumu risku jomā, ir konstatējusi faktus, kas liecina par apliekamā objekta slēpšanu vai izvairīšanos no nodokļu maksāšanas, tai ir tiesības piemērot šā panta pirmajā daļā minētos izpildes nodrošinājuma līdzekļus vienlaikus ar: 1) lēmuma pieņemšanu par nodokļu revīzijas (audita) veikšanu; 2) nodokļu kontroles uzsākšanu.” Izvērtējot iesniedzēja gadījumu, tiesībsargs konstatē, ka VID ar [...] lēmumā Nr. [...] nav vērtējis likuma “Par nodokļiem un nodevām” 26.¹ panta 3.³ daļas dispozīcijā paredzētos apstākļus, proti, kādi fakti (kaut daži) liecināja par apliekamā objekta slēpšanu vai izvairīšanos no nodokļu maksāšanas no iesniedzēja puses. No lietas materiāliem izriet, ka iesniedzējs labprātīgi ir samaksājis nodokļa pamatparādu, kas liecina par spēju nokārtot saistības ar valsti, kā arī neliecina par izvairīšanās riskiem. Labas pārvaldības princips paredz, ka iestādes lēmumā, kas var negatīvi ietekmēt privātpersonas tiesības vai intereses, jānorāda tā pamatojums, skaidri izklāstot attiecīgos faktus un lēmuma juridisko pamatu.⁴ Tiesībsargs atkārtoti uzsver – [...] lēmums Nr. [...] nav pamatots atbilstoši likuma “Par nodokļiem un nodevām” 26.¹ panta 3.³ daļas prasībām. Šāda prakse vairo valsts pārvaldes patvaļas risku un mazina nodokļu maksātāju uzticību VID. Ņemot vērā VID mērķi – veidot cieņpilnas uzticības attiecības ar nodokļu maksātājiem, **aicinām izvērtēt un pilnveidot VID lēmumu pamatojumus par izpildes nodrošinājuma līdzekļu piemērošanu**, it īpaši piemērojot likuma “Par nodokļiem un nodevām” 26.¹ panta 3.³ daļu. Tiesībsargs neapšaubā VID tiesības piemērot šo normu, tiesībsargs aicina palūkoties, vai iesniedzēja un citos līdzīgos gadījumos pieņemtais lēmums par izpildes nodrošinājuma līdzekļu piemērošanu rada pārliecību par tā pamatotību un kā tas veicina uzticēšanos valsts pārvaldei. Tāpat tiesībsargs aicina VID neaizbildināties ar tiesu praksi šādās lietās, bet tiekties uzlabot sniegtos pakalpojumus.

Ar cieņu

tiesībsarga pilnvarojumā

Sociālo, ekonomisko un kultūras tiesību nodaļas vadītāja

Ineta Rezevska

⁴ Sk. [Eiropas labas administratīvās prakses kodekss](#), 20. lpp.