

# Nodokļu parādu strīdu risināšanā – aktualitātes un tendences

**28.10.2016.**

**Māris Vainovskis**

*Vecākais Partneris  
Zvērināts advokāts*

**Ingrīda Misiņa**

*Nodokļu prakses grupas juriste*



## Saturs:

- 1) Pašreizējā situācija nodokļu strīdu jomā un veiksmīgas VID un nodokļu maksātāja sadarbības būtiskie principi
- 2) Aktuālās tiesu atziņas nodokļu strīdu lietās
- 3) Alternatīvās nodokļu strīdu risināšanas iespējas

**Pašreizējā situācija nodokļu strīdu jomā un veiksmīgas VID  
un nodokļu maksātāja sadarbības būtiskie principi**

# Pirmstiesas nodokļu strīdu risināšana

*Nodokļu administrācijas veiktie kontroles pasākumi*

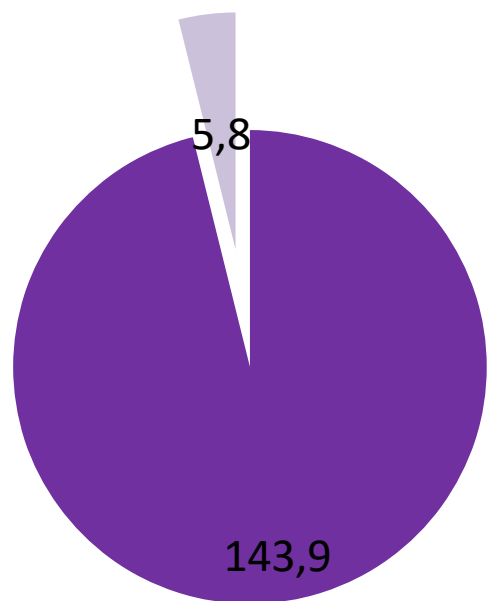


- **Datu atbilstības pārbaude** - 2016.gada 1.pusgadā pieņemti **54 lēmumi (-12 attiecībā pret 2015.gada 1.pusgadu)** ar papildu nodokļu aprēķinu
- **Apsekošana** - 2016.gada 1.pusgadā **1793 apsekošanas (-402)**
- **Novērošana** – 2016.gada 1.pusgadā **127 novērošanas (+34)**
- **Tematiskā pārbaude** - 2016.gada 1.pusgadā **2726 tematiskās** pārbaudes (**+22**), pārbaudīti 2513 nodokļu maksātāji - 2286 juridiskās personas un 227 fiziskās personas.
- **Nodokļu apmēra precizēšana**
- **Nodokļu audits (revīzija)** - 2016.gada 1.pusgadā veikti **582 auditi (-44)**, no kuriem 469 juridisko personu nodokļu auditi, 113 fizisko personu nodokļu auditi.
- **Nodokļu maksātāja saimnieciskās darbības apturēšana** - **481 gadījumā (-53)**, t.sk. **433** gadījumos pēc brīdinājuma izteikšanas, bet **48** gadījumos iepriekš nebrīdinot nodokļu maksātāju, no VID PVN maksātāju reģistra izslēgti **368 nodokļu maksātāji (-39)**, **467** valdes locekļiem atņemtas tiesības ieņemt noteiktus amatus komercsabiedrībās (**-101**).

# Pirmstiesas nodokļu strīdu risināšana

Statistika

## VID nodokļu auditu aprēķini 2016.gada 1.pusgadā



- Juridisko personu auditu papildu aprēķins milj. EUR
- Fizisko personu auditu papildu aprēķins milj. EUR

Vislielākais īpatsvars no nodokļu veidiem, kuros 2016.gada 1.pusgadā veikti papildus aprēķini, ir **PVN – 54 % (80,7 milj. EUR)** no kopējās nodokļu auditos aprēķinātās summas, **UIN - 9 % (13,8 milj. EUR)** un **IIN - 3 % (4,2 milj. EUR)**.

# Pirmstiesas nodokļu strīdu risināšana

*Biežākie pārkāpumi*

▪ Nodokļu maksātāju pārbaudēs visbiežāk atklāti pārkāpumi:

- darījumu dokumentācijā;
- darba laika nepilnīga un neprecīzā uzskaitē;
- piemaksu neaprēķināšana par nostrādātajām virsstundām, darbu nakts laikā, nedēļas atpūtas laikā un svētku dienās;
- VSAOI un IIN neaprēķināšana par MUN maksātāja darbaspēka nodrošināšanas pakalpojumiem;
- darba tiesisko attiecību aizstāšanā ar uzņēmuma līgumu.

# Pašreizējā situācija nodokļu strīdu jomā

VID dati par 2016.gada 1.pusgadu

- 672 tiesvedībā pabeigtās lietas (+133 attiecībā pret 2015.gada 1.pusgadu)
  - 271 nodokļu strīdu lietas (+~40), no kurām labvēlīgi vai daļēji labvēlīgi nolēmumi **88%** lietu;
  - 246 administratīvo pārkāpumu lietas (+93), no kurām labvēlīgi vai daļēji labvēlīgi nolēmumi **94%** lietu;
  - 155 piespiedu izpildes un citu strīdu lietas (**tikpat**), labvēlīgi vai daļēji labvēlīgi nolēmumi **94%** lietu.
- 252 noslēgti vienošanās līgumi (**+94**) (*Likuma "Par nodokļiem un nodevām 41.pants*).

(*"VID darba rezultāti 2016.gada 1.pusgadā" 27.07.2016.*)

# Veiksmīgas VID un nodokļu maksātāja sadarbības būtiskie principi

- No **VID** sagaidāma:
  - Laba pārvaldība;
  - Konsekventa tiesību piemērošanas prakse (nodrošina tiesisko drošību);
  - Vispārējo tiesību principu piemērošana un pamattiesību ievērošana.
- No **nodokļu maksātāja** sagaidāma godprātīga rīcība:
  - Normatīvajos aktos noteikto pienākumu ievērošana;
  - Pilnīgas informācijas sniegšana;
  - Izvairīšanās no mākslīgiem elementiem;
  - Darījumu vienotība;
  - Saimnieciskais pamatojums;
  - Ekonomiskās būtības neslēpšana (būtība pār juridisko formu);



## Nodokļu parādu risināšanas iespējas

- Noteikto nodokļu samaksas termiņu ievērošana vai to pagarinājums (sadališana, apturēšana);
- Lēmuma apstrīdēšana VID;
- Lēmuma pārsūdzēšana tiesā;
- Pieteikums par pagaidu noregulējumu;
- TAP
  - Piedziņas procesu neuzsāk, bet uzsākto nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu aptur;
  - Tiek pārtraukta nokavējuma naudas aprēķināšana;
  - Pamats izbeigt procesu par juridiskās personas nokavēto nodokļu maksājumu atlīdzināšanu budžetam no juridiskās personas valdes locekļa;
  - Nosakot apliekamo ienākumu, peļņu samazina par TAP ietvaros dzēsto kredītsaistību summu.

## Nodokļu samaksas termiņš

- Noteikto nodokļu samaksas termiņu ievērošana
- Cita iespēja - nodokļu samaksas termiņa pagarinājums:
  - Nodokļu maksājumu samaksas sadalīšana termiņos
    - Uz laiku līdz vienam gadam
    - Uz laiku līdz pieciem gadiem (audita vai datu atbilstības pārbaudes rezultātā)
    - Atkārtoti uz laiku līdz sešiem mēnešiem (ja iepriekš pagarināts saskaņā ar NuN likuma 24.panta pirmās daļas 1.punktu un ir samaksāti ne mazāk kā 80% apmērā)
  - Nodokļu samaksas termiņa atlikšana
    - Uz laiku līdz vienam gadam (nokavētas samaksas gadījumā, kas radusies nepārvaramas varas dēļ)
    - Uz laiku līdz pieciem gadiem (par ienākumu, kas gūts aizdevuma samazināšanas vai dzēšanas rezultātā)
  - Nokavējuma nauda  $\frac{1}{4}$  apmērā no 0,05% par katru dienu.

# VID lēmuma apstrīdēšana un pārsūdzēšana – atsevišķi aspekti

## *Pārmaksas atmaksa*

- Pārbaudes obligātums pat uzsāktas tiesvedības gadījumā;
- Iesnieguma par pārmaksas atmaksu rezultāts kā 2 lēmumi un tā sekas;
- Zināms ierobežojums laikā;
- Neizslēdz vēlāku auditu.

# VID lēmuma apstrīdēšana un pārsūdzēšana – atsevišķi aspekti

*Papildu pierādījumu iesniegšana*

- Papildu pierādījumu iesniegšanas pieļaujamība;
- Pierādījumu iesniegšanas novēlojuma pamatojums;
- Audita aizstāšanas neiespējamība.

# **Aktuālās tiesu atziņas nodokļu strīdu lietās**

# Jaunākās Eiropas Savienības Tiesas atziņas

*Atšķirīgas attieksmes pret nerezidentiem aizliegums*



**"Pret nerezidentiem principā ir jābūt tādai pašai attieksmei kā pret rezidentiem** un tiem ir jābūt tādai pašai iespējai atskaitīt izdevumus, kā ir atļauts rezidentiem. [...] Tā kā pret personām, kas ar nodokli tiek apliktas daļēji, ir jābūt tādai pašai attieksmei kā pret personām, kas ar nodokli tiek apliktas pilnībā, tām attiecībā uz izdevumiem ir jāpiešķir tādas pašas atskaitīšanas iespējas, pakļaujot tās tādām pašām prasībām it īpaši attiecībā uz pierādīšanas pienākumu. [...] Nekas attiecīgās nodokļu iestādes nekavē no nerezidenta pieprasīt pierādījumus, ko tās uzskata par vajadzīgiem, lai izvērtētu, vai ir izpildīti attiecīgajā tiesiskajā regulējumā noteiktie izdevumu atskaitīšanas nosacījumi, un tādējādi – vai ir jāpiešķir pieprasītais atskaitījums "

*(sk. Eiropas Savienības Tiesas  
2016.gada 13.jūlija spriedumu lietā C-18/15  
Brisal – Auto Estradas do Litoral SA,  
KBC Finance Ireland pret Fazenda Pública.)*

# Jaunākās Eiropas Savienības Tiesas atziņas

*Pienākums ņemt vērā nodokļu maksātāja sniegtu papildu informāciju*

"PVN neitralitātes pamatprincips prasa, lai PVN priekšnodokļa atskaitīšana notiktu tad, ja ir izpildītas materiālās prasības, pat ja nodokļa maksātājs nav izpildījis noteiktas formālas prasības. [..] **Nodokļu administrācija nevar atteikt tiesības uz PVN atskaitījumu tikai tādēļ, ka rēķins neatbilst Direktīvas 2006/112 226.panta 6. un 7. punkta prasībām, ja tās rīcībā ir visa informācija, lai pārbaudītu, vai ir izpildītas visas ar šīm tiesībām saistītās prasības pēc būtības.** Šajā ziņā nodokļu administrācija nevar pārbaudīt tikai pašu rēķinu. Tai ir jāņem vērā arī nodokļu maksātāja sniegtā papildu informācija."

*(sk. Eiropas Savienības Tiesas  
2016.gada 15.septembra spriedumu lietā C-516/14  
Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos SA  
pret Autoridade Tributária e Aduaneira.)*

# Jaunākās Augstākās tiesas atziņas

Saimnieciskā darbība likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” un likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” izpratnē

"Tas, ka ienākumi nav gūti saimnieciskās darbības ietvaros saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.panta 1.<sup>4</sup>daļu, nav pamats atzīt, ka ienākumu guvējs nav veicis arī ar pievienotās vērtības nodokli apliekamus darījumus saimnieciskās darbības ietvaros. Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 11.panta 1.<sup>4</sup>daļa paredz **fiziskas personas izvēles tiesības atzīt vai neatzīt izdevumus**, kas saistīti ar normā minēto ienākumu gūšanu, par saimnieciskās darbības izdevumiem. [...] **Taču no tiesību normām neizriet, ka minētā izvēle ietekmētu personas pienākumus pievienotās vērtības nodokļa maksāšanas jomā.**"

"Saimnieciskās darbības pazīmes pēc būtības neatšķiras atkarībā no nodokļa veida. Līdz ar to **tiesu praksē** [...] **atziņas par saimnieciskās darbības pazīmēm saistībā ar iedzīvotāju ienākuma nodokli ir piemērojamas arī attiecībā uz pievienotās vērtības nodokli**, ciktāl tās nav pretrunā ar likumā „Par pievienotās vērtības nodokli” noteikto."

*(sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2016.gada 27.maija spriedumu lietā Nr.SKA-240/2016)*



# Jaunākās Augstākās tiesas atziņas

*Saimnieciskās darbības pazīmes*

"Saimniecisko darbību raksturo objektīva darījumu **ekonomiskā būtība, regularitāte, apjoms, atlīdzība**, tādējādi:

- saimnieciskā darbība aplūkojama **atsevišķi un neatkarīgi** no iemesla, kura dēļ darbība tikusi uzsākta;
- saimnieciskā darbība aplūkojama **atsevišķi un neatkarīgi** no tās mērķiem vai rezultātiem;
- saimnieciskā darbība aplūkojama laikā."

*(sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2016.gada 2.marta spriedumu lietā Nr.SKA – 80/2016)*

# Jaunākās Augstākās tiesas atziņas

*Maksātnešpējīgas personas nodokļu parāda piedziņas procesā piemērojamās tiesību normas*

"Likuma „Par nodokļiem un nodevām” 32.pants regulē aprēķināto nodokļu parādu aprēķināšanas un samaksas kārtību vispārīgā gadījumā, taču **apstākļos, kad ir pasludināts personas maksātnešpējas process, jāievēro arī speciālās – Maksātnešpējas likuma – tiesību normas.**"

"[..] **nodokļu administrācijas prasījumi**, kas radušies pēc maksātnešpējas procesa pasludināšanas un ir tieši saistīti ar parādnieka darījumiem, kas veikti līdz dienai, kad pasludināts maksātnešpējas process, ir piesakāmi kā kreditoru prasījumi [..]. Tātad uz šādiem prasījumiem **nevar tikt attiecināta tā kārtība, kas paredzēta likuma „Par nodokļiem un nodevām” 32.panta pirmajā un astotajā daļā** (pienākumu noteiktā termiņā samaksāt budžetā aprēķināto parādu un iespēja iestādei piedzīt parādus). **Pretējā gadījumā zustu jēga Maksātnešpējas likuma regulējumam, kurš paredz atšķirīgu parādu atgūšanas kārtību personas maksātnešpējas gadījumā, ievērojot visu personas kreditoru intereses.**"

*(sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2016.gada 7.jūnija spriedumu lietā Nr.SKA – 580/2016)*

# Jaunākās Augstākās tiesas atziņas

*Uzņēmumu ienākuma nodokļa atlaide par ziedojumiem sabiedriskā labuma organizācijām un valsts iestādēm*

"Priekšnoteikums uzņēmumu ienākuma nodokļa atlaides piemērošanai ir ziedojuma **filantropiskais raksturs** (tostarp nedrīkst tikt konstatēts pretpienākums ziedotājam) un ziedojuma saistība ar ziedojuma saņēmēja statūtos, satversmē vai nolikumā noteikto mērķu sasniegšanu."

"**Ziedojuma saņēmējam nodotā manta un finanšu līdzekļi nav uzskatāmi par ziedojumu tādā apjomā, kādā noteikts pretpienākums par labu ziedotājam**, tomēr pārējā daļā saglabājas ziedojuma raksturs un iespēja piemērot nodokļa atlaidi."

"**Nodokļa maksātājam** jāspēj pašam saprast, ka ziedojuma saņēmējs veic pretpienākumu ar atlīdzības raksturu, un tam ir **jānodrošinās, ka ir iespējams noteikt šā pretpienākuma apjomu.**"

*(sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2015.gada 11.decembra spriedumu lietā SKA-119/2015)*

# Jaunākās Augstākās tiesas atziņas

*Personas reģistrēšana nodokļu parādnieku reģistrā*

**"Personas reģistrēšana nodokļu (nodevu) parādnieku reģistrā ir vērsta uz faktisko seku radišanu, kuru rezultātā personai rodas vai var rasties subjektīvo tiesību vai tiesisko interešu aizskārums. Līdz ar to tā veido iestādes faktiskās rīcības sastāvu Administratīvā procesa likuma 89.panta izpratnē. Tādēļ šāda dienesta rīcība kā faktiskā rīcība ir pārbaudāma tiesā."**

*(sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2015.gada 23.decembra spriedumu lietā SKA-1527-15)*

# Jaunākās Augstākās tiesas atziņas

*Uzņēmumu vieglo transportlīdzekļu nodokļa maksātājs*

"[..] uzņēmumu vieglo transportlīdzekļu nodokļa subjekts ir tas komersants, **kura rīcībā transportlīdzeklis faktiski atrodas**, jo, ja transportlīdzeklis neatrodas komersanta rīcībā, tad tam arī nav iespēju mainīt vai ietekmēt to, kā transportlīdzeklis tiek izmantots, tostarp komersantam nav iespējams nodrošināt likumā noteiktos pierādījumus, kas ļautu pretendēt uz atbrīvojumu no nodokļa maksāšanas. Transportlīdzekļa turētājs iepretim īpašniekam ir tā persona, kuras rīcībā transportlīdzeklis atrodas un kura to arī izmanto (lieto). Tādējādi, **ja vien transportlīdzeklim ir turētājs, tad nodoklis jāmaksā turētājam.**"

"Transportlīdzekļa turējuma reģistrēšana transportlīdzekļu reģistrā Latvijas Republikā ir obligāta. [...] turējuma reģistrēšanai transportlīdzekļu reģistrā ir **deklaratīvs raksturs**, jo turējumu, kā tas definēts Ceļu satiksmes likuma 1.panta 25.punktā, nodibina tiesiski noslēgti līgumi, nevis reģistrācijas fakts."

*(sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta  
2016.gada 1.aprīļa spriedumu lietā SKA-33/2016)*

# **Alternatīvās nodokļu strīdu risināšanas iespējas**

# Alternatīvās nodokļu strīdu risināšanas iespējas

*Iemesli par labu alternatīvām strīdu risināšanas metodēm*

- Reputācijas saglabāšana – konfidencialitāte;
- Attiecību, labas sadarbības saglabāšana;
- Ātrums;
- Izdevumu apmērs;
- Elastība;
- Iespēja veidot strīda risinājumu;
- Interesēm piemērotāks risinājums;
- Potenciāls juridiski saistošs gala noregulējums.



# Alternatīvās nodokļu strīdu risināšanas iespējas

*Alternatīvās strīdu risināšanas metodes*

- Apstrīdēšana;
- Izlīgums;
- Samierināšana;
- Mediācija;
  - Mediators - neatkarīga trešā persona;
  - Mediators nepieņem lēmumu attiecībā uz strīda pusēm, bet puses mediatora vadībā pašas vienojas par strīda risinājumu;
- Kvazitiesa;
- Šķīrējtiesa;
- Ombuds;
- Pārrunas, uzklauššana, konsultācijas.



# Alternatīvās nodokļu strīdu risināšanas iespējas

*Citu valstu izmantotās alternatīvās nodokļu strīdu risināšanas iespējas*

- Apvienotā Karaliste
- Kanāda
- Vācija
- Dānija
- Lietuva

# Alternatīvās nodokļu strīdu risināšanas iespējas

*Pieļaujamie strīdu veidi*

- Strīdi, kuros ir skaidri identificējama nepietiekama komunikācija;
- Strīdi ir par faktiem un tādēļ ir iespējami dažādi tā atrisinājumi;
- Lietas fakti nav skaidri vai ir strīds par to būtiskumu;
- Neraugoties uz kategorisku pušu nostāju tehniskā jautājumā, pastāv citi šī jautājuma risinājumi;
- Konkrētā strīda daba liecina, ka tiesvedības gadījumā patērētais laiks un izdevumi nebūs samērīgi ar iegūto rezultātu;
- Strīdi, kuros papildus atšķirīgai tiesību normu interpretācijai ir citi risināmi jautājumi;
- Līdzšinējā izmantotā alternatīvā nodokļu strīdu risināšanas metode nav pietiekami efektīva un puses ir gatavas izvēlēties citu metodi.

# Alternatīvās nodokļu strīdu risināšanas iespējas

*Ārvalstu investoru padomes Latvijā iniciatīva*

- Mērķis - nodokļu strīdu risināšanas instrumentu kopuma izveide, kas spētu veiksmīgi apmierināt gan nodokļu maksātāju intereses, gan kalpotu valsts nodokļu administrācijas funkciju izpildes un darba organizācijas efektivizācijas mērķiem, kā arī veicinātu uzticēšanos Latvijas valstij nodokļu politikas jomā kā atvērtai, efektīvai un taisnīgai investīciju videi
- Aicinājums īstenot pilotprojektu – mediācija apstrīdēšanas procesā iestādē ietvaros;
- Piemērojamība - noteikti nodokļu strīdu gadījumi.

**Pateicamies par uzmanību!**

**Māris Vainovskis**

*Vecākais partneris*

Maris.Vainovskis@eversheds.lv

+ 371 67 28 01 02

+ 371 29 9 118 902

**Ingrīda Misiņa**

*Nodokļu tiesību prakses juriste*

Ingrida.Misina@eversheds.lv

+ 371 67 28 01 02

+ 371 26335516