



LATVIJA IGAUNIJA LIETUVA BALKTRIEVIJA

Š. g. 12. jūnijā Rīgā notika konference „Nodokļu strīdi praksē”, kuru organizēja SORAINEN. Konferences dienaskārtība aptvēra plašu ārvalstu nodokļu tiesību profesores, Finanšu ministrijas, Valsts ieņēmumu dienesta (VID), tiesas pārstāvju, advokātu un konsultantu redzējumu par

šobrīd aktuāliem praktiskiem nodokļu strīdu jautājumiem. SORAINEN nodokļu speciālisti cita starpā stāstīja par jaunāko ES tiesas praksi, lai komersanti zinātu par jautājumiem, uz kuriem atbildes nav tieši atrodamas tiesību aktos; piemēram, kādos gadījumos un kur var strīdēties, ja izietas visas Administratīvās tiesas instances u.c. SORAINEN zvērināta advokāte Alisa Leškoviča konferencē runāja par nodokļu strīdu risināšanu ārpus parastās kārtības – ES tiesā, Eiropas Komisijā, Eiropas Cilvēktiesību tiesā un Satversmes tiesā – kādi jautājumi un kādā ceļā risināmi šajās institūcijās.

Arī turpmākajos numuros piedāvāsim saviem lasītājiem dažus fragmentus no šīs konferences.

# Nodokļu strīdu risināšana

## Satversmes tiesā, Eiropas Savienības tiesā, Eiropas Cilvēktiesību tiesā un Eiropas Komisijā

Alisa Leškoviča, SORAINEN zvērināta advokāte

### Strīdu risināšana Satversmes tiesā

Kad ir jāsāk domāt par strīdu risināšanu Satversmes tiesā (ST)? Šī tiesa izskata lietas par likumu un citu normatīvo aktu atbilstību Satversmei. Tādēļ tipiskākās situācijas, kad nodokļu maksātājs var sākt domāt par vērsanos ST, ir, ja viņa Satversmē garantētās pamattiesības (piemēram, tiesības uz īpašumu, tiesības uz taisnīgu tiesu u. c. Satversmes 8. nodaļā garantētās pamattiesības) ierobežo:

- 1) MK noteikumi, kas neatbilst likumam,
- 2) likums vai tā daļa, kas neatbilst Satversmei, vai arī
- 3) nodokļu konvencija (vai cits starptautisks līgums), kas neatbilst Satversmei.

Jāatceras, ka ST nav „superapelācijas in-



stance”. Tādēļ, pat, ja visas tiesību aizsardzības iespējas ir izsmeltas un stājies spēkā galīgais tiesas spriedums (parasti – Augstākās tiesas spriedums), tas nebūt nenozīmē, ka lietu ir iespējams „turpināt skatīt” arī ST.

**Piemērs:** Uzņēmums vērsies Administratīvajā tiesā ar pieteikumu par VID lēmuma atcelšanu, jo uzskata, ka VID uzrēķins nav pamatots. Ja Administratīvās tiesas galīgais spriedums būs balstīts vien uz tiesību normu interpretāciju, tad šis nebūs tas gadījums, kad būtu jādomā par sūdzību ST.

Savukārt, ja Administratīvās tiesas galīgais spriedums būs balstīts uz tiesību normu, kuras piemērošana ierobežo uzņēmuma Satversmē garantētās pamattiesības, tad uzņēmums var vērsties ar sūdzību ST. Piemēram, saskaņā ar plānotiem grozījumiem likumā „Par nodokļiem un nodevām” ir paredzēts, ka pierādījumus par darījumiem uzņēmums varēs iesniegt tikai audita laikā, un tiesa nebūs tiesīga vērtēt citus papildu pierādījumus, kas tiks iesniegti tiesas procesa laikā. Ja minētie grozījumi stāsies spēkā un uzņēmums nokļūs šādā situācijā, tad tas var vērsties ST ar sūdzību par to, ka minētie grozījumi ierobežo viņa Satversmē garantētās tiesības uz taisnīgu tiesu. Protī, VID nav pieņēmis vai vērtējis visus pierādījumus lietā, bet iesniegt šos pierādījumus tiesā uzņēmums nevarēja, jo to aizliedz likumā veiktie grozījumi, kā dēļ tiesa nevarēja nonākt pie taisnīga sprieduma.

### Kas ir vajadzīgs, lai vērstos ST?

• **Satversmē garantēto pamattiesību ierobežojums.** Sūdzību var sniegt tikai tad, ja apstrīdētā tiesību norma ierobežo tieši jūsu Satversmē garantētās pamattiesības.

• **Citas iespējas aizstāvēt savas tiesības – izsmeltas vai tādu nav.** Pirms vērsties ST, jums ir jāaizstāv savas tiesības ar citiem vispārējiem aizsardzības līdzekļiem (sūdzību augs-

tākajai iestādei, tiesai u. c.). Nodokļu strīdos ar VID visi aizsardzības līdzekļi tiks izsmelti tikai tad, kad stāsies spēkā galīgais Administratīvās tiesas spriedums. Parasti tas ir Augstākās tiesas spriedums, taču atsevišķu lietu kategorijās tas var būt arī Administratīvās rajona tiesas spriedums (protams, ir arī izņēmuma gadījumi, kad ir pieļaujams vērsties ST vēl pirms lieta ir izskatīta visās pieejamās tiesu instancēs).

Savukārt, ja nav iestādes, pie kā vērsties (tas var būt gadījums, kad pamattiesības ierobežo spēkā stājušies jaunie likuma grozījumi), tad ST var vērsties uzreiz.

• **Sūdzības iesniegšanas termiņa ievērošana.** Sūdzību ST var iesniegt 6 mēnešu laikā:

- 1) Ja jūs esat uzsākuši strīdu ar VID un ir uzsākta administratīvā lietvedība, 6 mēnešu tecējums sāksies no dienas, kad stāsies spēkā galīgais tiesas nolēmums (visbiežāk – Augstākās tiesas spriedums).
- 2) Ja jūsu Satversmē garantētās pamattiesības ierobežo kāds tiesību akts, bet jūs neatrodieties strīdā ar VID (attiecinīgi nav iestādes, pie kā vērsties savu tiesību aizsardzībai), tad 6 mēnešu termiņš parasti tiek skaitīts no šī tiesību akta spēkā stāšanās brīža.

Jāatceras, ka šis termiņš netiek pagarināts, neskatoties ne uz kādiem apstākļiem, un netiek arī apturēts. Ja ST atsakās pieņemt sūdzību, balsoties uz konstatētām nepilnībām, sūdzību (pēc trūkumu novēršanas) ir iespējams iesniegt ST no jauna, ievērojot 6 mēnešu termiņu. Tādēļ nav ieteicams atlikt sūdzības iesniegšanu līdz pēdējai dienai, jo, ja sūdzību būs nepieciešams papildināt, tad pastāv liela iespēja nokavēt termiņu tās iesniegšanai ST.

• **Profesionāļi.** Tikai maza daļa no iesniegtajām prasībām nonāk līdz izskatīšanai tiesā, jo ST šobrīd ir noteiktas augstas prasības sūdzības saturam. Ļoti labi jāpārzina Satversme un liku-

mā paredzētās prasības attiecībā uz sūdzības saturu. Tādēļ sūdzības sastādīšanai ļoti ieteicams piesaistīt profesionālu juristu.

## Sūdzība Eiropas Savienības tiesā

Eiropas Savienības tiesa (EST) izskata jautājumus saistībā ar ES tiesību normu interpretēšanu un piemērošanu. EST loma ir sekmēt, lai nacionālās tiesības atbilstu ES tiesībām (regulas, direktīvas, līgumi).

Atšķirībā no ST EST nodokļu strīdu gadījumā ir iespējams vērsties tikai ar Administratīvās tiesas starpniecību. Proti, ja jūs uzskatāt, ka nacionālās tiesību normas tiek piemērotas vai interpretētas pretēji ES tiesību normām vai ka izskatāmajā strīdā būtu nepieciešams saņemt EST skaidrojumu par kādas ES tiesību normas interpretāciju, tad jums ir nepieciešams lūgt Administratīvo tiesu apturēt tiesvedību un uzdot EST jautājumu par ES normas interpretāciju (vai spēkā esamību). Saskaņā ar Līgumu par Eiropas Savienības darbību, ja šāds lūgums tiek izteikts tiesai, kuras nolēmums ir galīgs un nepārsūdzams (parasti – Augstākās tiesas nolēmums), šai tiesai ir pat pienākums vērsties EST ar lūgumu sniegt prejudiciālo nolēmumu. Tomēr arī šādā gadījumā tiesa var nevērsties EST, ja, pēc tās ieskatiem, izskatāmais strīds ir pietiekami skaidrs vai EST līdzīgus jautājumus jau ir izskatījusi iepriekš.

## Eiropas Cilvēktiesību tiesa

Eiropas Cilvēktiesību tiesa (ECT) nodrošina, lai dalībvalstis, kas parakstījušas Eiropas Cilvēktiesību konvenciju un attiecīgos protokolus, ievēro tajā paredzētās cilvēktiesības.

Kādos gadījumos vajadzētu sākt interesēties par šo tiesu? Pirms vērsšanās ECT būs jāizsmel visi Latvijā pieejamie tiesību aizsardzības līdzekļi. Tas nozīmē to, ka līdz brīdim, kamēr jūs nebūsiat iztiesājušies tepat Latvijā, jūs nevarat

vērsties ar sūdzību ECT. Ja strīda noregulēšanā var palīdzēt arī ST nolēmums, tad pirms vērsšanās ECT, būtu jāvēršas ar sūdzību ST.

**Nodokļu strīdu gadījumā visbiežākie pamati sūdzībai ECT ir sekojošo Cilvēktiesību konvencijā garantēto tiesību ierobežošana:**

- **Tiesības uz taisnīgu tiesu (konvencijas 6. p.).** Līdzīgi kā Latvijas Satversme, konvencija garantē personām tiesības uz taisnīgu tiesu. Tomēr nodokļu strīdu gadījumā vērsšanās ECT uz šiem pamatiem būs iespējama tikai tad, ja sūdzības pamatā būs strīds par jums kā nodokļa maksātājam piemērotajām soda naudām. Apstrīdēt pašu audita uzrēķinu uz šiem pamatiem nebūs iespējams, jo konvencijas 6. pants neaptver nodokļu strīdus, izņemot soda naudas, kurām ir sodošs jeb krimināltiesisks raksturs. Kā piemēru sūdzībai ECT var minēt arī situāciju, kad VID pēc Finanšu policijas lūguma veic nodokļu auditu un šī audita ietvaros lūdz jums sniegt dokumentus un citu informāciju. Ja jūs šos dokumentus un informāciju VID nesniedzat, bet VID piemēro jums administratīvo sodu saskaņā ar Administratīvo pārkāpumu kodeksa 159. pantu par nesadarbošanos ar nodokļu administrāciju, tad ir pamats vērsties ar sūdzību ECT.

- **Tiesības nebūt diskriminētam (konvencijas 14. pants).** Konvencijas 14. pants neaizliedz diskrimināciju kā tādu, bet gan diskrimināciju konvencijā garantēto pamatbrīvību piemērošanā. Proti, tas nevar būt vienīgais pamats sūdzības iesniegšanai ECT. Nodokļu strīdos parasti šo pantu piemēro kopā ar konvencijas 1. protokola 1. pantu, kas garantē tiesības uz īpašumu. Sniegt sūdzību ECT uz šiem pamatiem ir iespējams lietās, kas saistās ar atšķirīgu nodokļu piemērošanu. Jautājumu par to, vai jūs tiek diskriminēti vai nē, ECT skatīs, vērtējot, vai pastāv salīdzināmie apstākļi. Piemēram, saskaņā ar ECT tiesu praksi pašnodarbinātais, kas ir fiziska persona, nebūs salīdzināmā situācijā ar juridis-

ku personu. Nodokļu rezidents nebūs salīdzināmā situācijā ar nodokļu nerezidentu (ar dažiem izņēmumiem) u. c. Tāpēc, ja tiesa nekonstatēs salīdzināmās situācijas, tad visticamāk arī atšķirīgais nodokļu slogs tiks atzīts par pamatotu un tiesisku.

- **Tiesības uz īpašumu (konvencijas 1. protokola 1. pants).** Konvencija garantē ikvienam tiesības neierobežoti valdīt pār savu īpašumu. Tomēr vienlaicīgi tā paredz arī izņēmumu no šīm tiesībām, paredzot valstīm neierobežotu rīcības brīvību noteikt tādas nodokļus, kādus tās uzskata par nepieciešamiem. Tādēļ arī lieli nodokļi (piemēram, 100% apmērā) var tikt atzīti par tiesiskiem, ja valsts spēj pamatot, ka nodokļi ir samērīgi un ir absolūti nepieciešami sabiedrības interešu nodrošināšanai. Līdz šim ECT tomēr atzina par nesamērīgiem (un tātad par prettiesiskiem) valsts iestāžu mēģinājumus nodokļu maksātājam likt maksāt PVN divreiz par vienu un to pašu preci tikai tāpēc, ka pārdevējs nav izpildījis savus nodokļa maksātāja pienākumus, t. i., nav sniedzis PVN deklarācijas vai nav kārtojis savu grāmatvedību atbilstoši likuma prasībām. Ja jūs atrodaties līdzīgā situācijā un VID liedz jums atskaitīt priekšnodokli par iegādātajām precēm vai



pakalpojumiem uz līdzīgiem pamatiem (t. i., tāpēc, ka jūs pārdevējs kaut ko nav izdarījis līdz galam), bez objektīviem pierādījumiem par to, ka jūs bijāt iesaistīts PVN krāpšanā, tad jūs varat apsvērt iespēju arī vērsties ar sūdzību ECT.

## Sūdzība Eiropas Komisijai

### Priekšnoteikumi sūdzības iesniegšanai Eiropas Komisijai (EK)

EK galvenais uzdevums ir sekot līdzi tam, vai dalībvalstis ievēro ES tiesību aktus. Atšķirībā no pārējiem sūdzības veidiem, sūdzēties EK var ikviens, neatkarīgi no tā, vai jums ir īpaša ieinteresētība lietā un vai tieši jūsu tiesības tika ierobežotas utt. Galvenā prasība ir tā, lai sūdzība skartu ES tiesības un tā attiektos uz kādu valsts vai pašvaldības institūcijas rīcību (vai administratīvo praksi).

Neskatoties uz to, ka sūdzību izskatīšanas termiņš var ilgt pat līdz 3 gadiem, galvenā „pievienotā vērtība” šādai sūdzībai ir tā, ka EK, saņemot sūdzību, nekavējoties uzsāk paaugstinātas intereses izrādīšanu pret izskatāmo jautājumu (t. i., uzsāk neformālas sarunas ar iestādēm). Neatkarīgi no tā, vai sūdzība beigās rezultēsies ar kādu reālu pārkāpuma lietu pret valsti, šāda paaugstināta intereses izrādīšana no EK puses, sākot no pirmajām sūdzības iesniegšanas dienām, spēj darīt brīnumus. Attieksmes no iestāžu puses mainās, jautājums tiek skatīts objektīvāk, ātrāk un nu jau saskaņā ar ES tiesību aktiem. Tādēļ noteikti iesakām izmantot iespēju sūdzēties EK, kad valsts vai pašvaldības lēmumi (arī administratīvā prakse) jūsuprāt ir pretrunā ES tiesību aktiem un praksei.

*P. S. Publicēts ar saīsinājumiem.*