

VID AIZPILDA DEKLARĀCIJAS. TIESĪBSARGS SASKATA PĀRKĀPUMUS

AUTORE



NATAĻJA PURIŅA,

SIA "ZAB PricewaterhouseCoopers Legal" Strīdu risināšanas un tiesvedības prakses grupas līdzvadītāja, zvērināta advokāte

Šī gada 6.martā Latvijas Republikas Tiesībsargs ir publicējis savu atzinumu lietā "Par VID prettiesisku rīcību saistībā ar iedzīvotāju gada ienākumu deklarāciju aizpildīšanu un nodokļa aprēķināšanu nodokļu maksātāja vietā". Vērtējot vairāku privātpersonu sūdzības, Tiesībsargs secinājis, ka Valsts ieņēmumu dienests rīkojās prettiesiski, pieņemot lēmumus par nodokļu piedziņu. Lai arī Valsts ieņēmumu dienests atzinis konstatētos pārkāpumus, prettiesiskos lēmumus tas atcelt neplāno. Ko darīt nodokļu maksātājiem?

Vispirms atgādināšu, ka no 2021.gada 1.janvāra Valsts ieņēmumu dienests (VID) ir ieguvis jaunas pilnvaras – gadījumā, ja nodokļu maksātājs, kuram ir pienākums iesniegt gada ienākumu deklarāciju un samaksāt iedzīvotāju ienākuma nodokli (IIN), to nav izdarījis, VID

aizpilda deklarāciju nodokļu maksātāja vietā, ņemot vērā tā rīcībā esošo informāciju, secīgi aprēķina rezumējošā kārtībā budžetā maksājamo nodokļa summu un paziņo par to nodokļu maksātājam. Pēc šāda paziņojuma nosūtīšanas ir uzskatāms, ka deklarācija ir iesniegta. Nodokļu maksātājam ir tiesības precizēt vai labot iesniegto deklarāciju, bet, ja likumā noteiktajā kārtībā tas netiek darīts, personai rodas pienākums samaksāt nodokli VID aprēķinātajā apmērā.

Lai arī primāri šīs jaunās pilnvaras bija piemērojamas, apstrādājot par 2020.gadu un turpmākajiem gadiem iesniedzamās deklarācijas, izņēmuma kārtā likumdevējs ir piešķīris tiesības līdz 2021.gada 1.martam aizpildīt deklarācijas arī par 2018. un 2019.taksācijas gadu (vai par kādu no šiem gadiem).

Izmantojot jauniegūtās pilnvaras, VID ir aizpildījis deklarācijas un aprēķinājis papildus maksājamo nodokli vairākiem tūkstošiem nodokļu maksātāju.

JAUNĀ REGULĒJUMA MĒRKĪS

Gada ienākumu deklarācijas aizpildīšana var būt gan obligāts, gan brīvprātīgs pasākums. Gadījumā, ja fiziskā persona veic saimniecisko darbību, gūst ienākumus ārvalstīs vai gūst citus ienākumus, ko apliek ar IIN rezumējošā kārtībā, deklarācija iesniedzama obligāti.

Savukārt brīvprātīga gada ienākumu deklarācijas iesniegšana ir līdzeklis, lai persona varētu atgūt no valsts pārmaksāto IIN par saviem un savu ģimenes locekļu attaisnotajiem izdevumiem vai gadījumos, kad IIN pārmaxsa radusies attaisnoto izdevumu, diferencētā neapliekamā minimuma vai atvieglojumu nepilnīgas izmantošanas rezultātā. Šādu iespēju izmanto daudzi, bet ne visi.

Ar mērķi ļaut nodokļu maksātājiem pilnīgāk īstenot savas iespējas atgūt

pārmaksāto IIN, grozījumos likumā "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" (likums par IIN) tika noteikts, ka VID veiks IIN pārmaksas automātisku atmaksu tiem nodokļa maksātājiem, kuri nav iesnieguši deklarāciju, ja izpildīti noteikti nosacījumi. (Vairāk par nodokļa pārmaksas automātiskās atmaksas nosacījumiem skat. likuma par IIN 20.1.pantu).

Tāpat ar šiem grozījumiem tika paredzēts regulējums, ka gadījumā, ja persona nav iesniegusi deklarāciju par kādu no iepriekšējiem taksācijas gadiem, kurā personai izveidojies IIN parāds, proti, IIN ir jāpiemaksā, VID neveic IIN pārmaksas atmaksu. Likumā iepriekš nebija paredzēts, ka VID var neatmaksāt IIN pārmaksu gadījumos, ja maksātājs nav iesniedzis obligāti iesniedzamo gada ienākumu deklarāciju par iepriekšējo taksācijas periodu. Tādējādi varēja rasties situācija, kad VID ir jāatmaksā IIN arī tad, ja nodokļa maksātājs par iepriekšējiem taksācijas periodiem nav iesniedzis deklarāciju, bet atbilstoši VID informācijas sistēmās esošai informācijai viņam veidojās IIN piemaksa.

Kā atrisinājums tika pieņemti likuma par IIN grozījumi, nosakot, ka gadījumā, ja nodokļu maksātājs nebūs iesniedzis gada ienākumu deklarāciju likumā noteiktajā termiņā un atbilstoši VID pieejamiem datiem tam veidosies IIN piemaksa, VID sagatavos deklarāciju nodokļu maksātāja vietā un attiecīgi aprēķinās nodokli.

Jānorāda, ka šajā situācijā VID ir tiesības ierosināt arī kādu no pārbaudes pasākumiem - datu atbilstības pārbaudi vai IIN auditu, tomēr jauniegūtās tiesības sagatavot deklarācijas un aprēķināt nodokli maksātāju vietā tika atzītas par labāku risinājumu, kā panākt IIN savlaicīgu aprēķināšanu un iemaksāšanu budžetā, netērējot nesamērīgus resursus kontroles pasākumu nodrošināšanai.

Primāri grozījumi attiecināti uz deklarācijām par 2020. un turpmākajiem gadiem, nosakot VID

pienākumu informēt nodokļu maksātājus par šo faktu līdz taksācijas gadam sekojošā gada 1.maijam. Papildus likumdevējs ir paredzējis, ka gadījumā, ja nodokļu maksātājs noteiktajā termiņā nav iesniedzis deklarāciju par 2018. un/vai 2019.gadu, VID līdz 2021.gada 1.martam aizpilda tās deklarācijas sadaļas, par ko informācija ir pieejama valsts informācijas sistēmās, kā arī aprēķina rezumējošā kārtībā budžetā maksājamo nodokļa summu un paziņo to personai. Ar šo paziņošanu tiek uzskatīts, ka deklarācija ir iesniegta.

Tieši nosacījums par deklarāciju aizpildīšanas termiņu ir kļuvis par strīda objektu starp VID un nodokļu maksātājiem, kuram savu izvērtējumu ir sniedzis Tiesībsargs.

VID PĀRKĀPJ ROBEŽAS

Kad grozījumi likumā par IIN bija stājušies spēkā un VID ķērās klāt jauno tiesību īstenošanai, Tiesībsargs saņēma privātpersonu sūdzības par to, ka deklarācijas par 2018., 2019., 2020.taksācijas gadu ir aizpildītas, neievērojot likumā par IIN noteiktos termiņus, proti, tās tika aizpildītas un privātpersonām par to paziņots tikai 2021.gada jūnijā, jūlijā vai vēlāk. Savukārt vēlāk VID uzsāka arī nodokļa piedziņu bezstrīda kārtībā.

Tiesībsargs, atsaucoties uz Oficiālo publikāciju un tiesiskās informācijas likuma 9.panta 4.daļu, atzinumā ir norādījis, ka vispārīgi normatīvajam aktam vai tā daļai nav atpakaļejoša spēka, izņemot likumā īpaši paredzētus gadījumus. VID jauniegūtās tiesības aizpildīt deklarācijas un aprēķināt nodokļus fizisko personu vietā par 2018. un 2019.taksācijas gadu arī ir šis īpašais gadījums. Tiesību normai var paredzēt atpakaļvērstu spēku, ja tā paredz labvēlīgākas sekas nekā iepriekš noteiktās, kā arī tad, ja ir pietiekams pamats ierobežot indivīda uzticību tiesībām. Šajā gadījumā likumdevējam

Tiesībsargs
aicināja VID
atcelt visus
prettiesiskos
lēmumus,
kas pieņemti,
pārkāpjot likuma
par IIN pārejas
noteikumos
noteikto
prekluzīvu
termiņu

Gadījumā,
kad VID nav
ierosinājis
attiecīgu nodokļu
kontroles
pasākumu likuma
noteiktajā trīs
gadu termiņā,
VID zaudē
tiesības rīkoties
un piemērot
piespiedu
līdzekļus

ir jāparedz pārejas noteikumi vai atļūdzinājums. Tas izriet no tiesiskās paļāvības principa, kas minēts Satversmes 1.pantā kā viens no tiesiskas valsts pamatprincipiem. Šī principa mērķis ir panākt, lai valsts, mainot normatīvo regulējumu, ievērotu saprātīgu līdzsvaru starp personas paļāvību un tām interesēm, kuru nodrošināšanas labad regulējums tiek mainīts.

Konkrētajā gadījumā likuma par IIN pārejas noteikumu 152. un 153.punktā ir noteikts, ka VID pilnvaras ar atpakaļejošu spēku ir izmantojamas noteiktā termiņā. Proti, deklarācijas par 2018. un/vai 2019.taksācijas gadu VID varēja aizpildīt un aprēķināt maksājamo nodokli līdz 2021.gada 1.martam, paziņojot par to maksātājam. Atzīstot minēto termiņu par materiāli prekluzīvu, Tiesībsargs ir atzīmējis, ka šāda termiņa atjaunošana nav iespējama. Šādam termiņam no seku viedokļa ir izšķirošs, absolūts un liktenīgs raksturs, kas nodrošina tiesiskās noteiktības un citu leģitīmu mērķu sasniegšanu. Līdz ar to, pēc 2021.gada 1.marta VID vairs nedrīkstēja iekasēt nodokļus jaunnoteiktajā atvieglotajā režīmā, bet tikai vispārējos nodokļu kontroles pasākumos.

Rezultātā Tiesībsargs aicināja VID atcelt visus prettiesiskos lēmumus, kas pieņemti, pārkāpjot likuma par IIN pārejas noteikumos noteikto prekluzīvu termiņu, savukārt Finanšu ministrijai – izvērtēt VID amatpersonu atbildību, kuras pieļāvušas atzinumā konstatēto nodokļu maksātāju tiesību un interešu pārkāpumu. Papildus Tiesībsargs ieteica VID ik gadu pirms 1.marta sniegt plašu skaidrojumu plašsaziņas līdzekļos par deklarācijas iesniegšanas obligātumu un ar to saistītiem citiem jautājumiem, kas skar nodokļu maksātāju intereses.

STRĪDS TURPINĀS – VID IEBILST

Lai arī Tiesībsarga iniciētajā

pārbaudes laikā VID ir atzinis, ka automātisko nodokļa aprēķinu par 2018., 2019. un 2020.taksācijas gadu un paziņošanu nodokļu maksātājiem elektroniskās deklarēšanas sistēmā 2021.gadā izpildīja novēloti, tomēr Tiesībsarga secinājumus un atzinuma rezolutīvajā daļā ieteikto prettiesisko lēmumu atcelšanu VID ir noraidījis.

VID sniedza šādus iebildumus:

- likuma par IIN pārejas noteikumu 152. un 153.punkta novēlota izpilde ir notikusi Covid-19 izplatības dēļ, jo cilvēkresursi un laiks pamatā tika patērēti pabalstu aprēķināšanai un izmaksāšanai, kā arī VID informācijas sistēmu pielāgošanai;
- ar grozījumiem likumā par IIN iedzīvotājiem jauni pienākumi netika paredzēti, jo noteiktām iedzīvotāju grupām vienmēr ir bijis pienākums obligāti iesniegt deklarāciju un samaksāt nodokli. Tādējādi brīdī, kad VID 2021.gadā iedzīvotāju vietā aizpildīja deklarāciju par 2018. un 2019.gadu, šie iedzīvotāji jau nebija izpildījuši savu likumā noteikto pienākumu pašam iesniegt deklarāciju un samaksāt nodokli;
- ņemot vērā, ka pienākums maksāt nodokli izriet no likuma, VID ieskatā, automātiskās deklarācijas aizpildīšanas laiks neko neietekmēja.

Saglabājas arī iedzīvotāju tiesības VID aizpildīto deklarāciju precizēt, piemēram, pievienot attaisnoto izdevumu čekus vai saimnieciskās darbības veicējiem deklarēt izdevumus, kas samazina maksājamo nodokli. Pēc VID datiem, šīs tiesības izmantoja 18 300 cilvēku. Vienlaikus VID pārstāvji ir atzīmējuši, ka VID būtu gatavs nākt pretī nodokļu maksātājiem, ievērojot atzīto nokavējumu, un samazināt nokavējuma naudu par laiku no 2021.gada 1.marta līdz deklarācijas saņemšanas brīdim tā paša gada aprīļa sākumā vai jūnijā.

Var piekrist VID amatpersonu tēzei,

ka pienākums maksāt nodokļus likumos noteiktajā kārtībā un apmērā ir katram iedzīvotājam, tomēr vienlaikus jāatzīst, ka VID noklusē vai nepienācīgi izvērtē vienu būtisku aspektu.

Publisko tiesību joma, pie kā pieder arī nodokļu tiesības, valsts pārvaldes iestādes darbības un varas pilnvaras, ir ierobežota ar likumu. Piemēram, likuma "Par nodokļiem un nodevām" 23.panta 1.daļa nosaka VID tiesības veikt nodokļa maksājuma apmēra precizēšanu. Ņemot vērā minētās tiesību normas nosacījumus, VID pēc nodokļu revīzijas (audita) ir tiesības noteikt vai precizēt nodokļu aprēķinus atbilstoši nodokļu jomu reglamentējošiem normatīvajiem aktiem trīs gadu laikā pēc normatīvajos aktos noteiktā maksāšanas termiņa. No minētās tiesību normas izriet, ka VID nav tiesību noteikt vai precizēt nodokļu aprēķinus, beidzoties trīs gadu termiņam pēc brīža, kad nodokļu maksātājam ir bijis pienākums veikt nodokļa maksājumu valsts budžetā. Citiem vārdiem sakot, gadījumā, kad VID nav ierosinājis attiecīgu nodokļu kontroles pasākumu likuma noteiktajā trīs gadu termiņā, VID zaudē tiesības rīkoties un piemērot piespiedu līdzekļus.

Lai arī, sekojot VID argumentācijas loģikai, arī šajā gadījumā nodokļu maksātāja pienākums samaksāt nodokļus saglabājas, jo tas izriet no likuma un nenoiļgst, izpildīt šo pienākumu maksātājs var tikai labprātīgi, jo VID prasījuma tiesības izpildīt nodokļa samaksas pienākumu ir beigušās. Te gan jāatzīmē, ka šādos apstākļos VID aktīvi informē par to, ka nodokļu maksātājam par normatīvo aktu pārkāpumiem nodokļu jomā var iestāties arī kriminālatbildība, vēršot uzmanību, ka noilguma termiņš krimināllietas ierosināšanai attiecībā uz noziedzīgiem nodarījumiem nodokļu jomā ir krietni lielāks par audita ierosināšanas termiņu.

Līdzīgi ir arī situācijā, kad VID ir nokavējis likuma par IIN pārejas noteikumos noteikto termiņu tiesībām

aizpildīt deklarācijas par 2018. un 2019.taksācijas gadu un aprēķināt maksājamo nodokli. Nodokļu maksātājam varētu būt konstatējams pienākums samaksāt nodokli, tikai VID ar termiņa nokavējumu ir zaudējis tiesības šo pienākumu konstatēt atvieglotajā kārtībā un piedzīt nodokļus bezstrīda kārtībā. VID joprojām bija tiesības likuma noteiktajā termiņā ierosināt kādu no kontroles pārbaudēm un tādā veidā panākt nodokļu samaksu, bet VID izvēlējās iet vieglāku un ne visai tiesisku ceļu, neņemot vērā termiņa nokavējumu. Iespējams, ka ap to laiku daļai nodokļu maksātāju jau bija beidzies arī trīs gadu noilguma termiņš kontroles pasākumu ierosināšanai. Tas arī varēja izskaidrot VID rīcību par katru cenu pieturēties pie jaunās atvieglotās kārtības, bet neattaisnot to.

KO GAIDĪT NODOKĻU MAKSĀTĀJIEM?

Cerība uz to, ka VID ieklausīsies Tiesībsarga viedoklī un atcels prettiesiskus lēmumus, ir niecīga. VID amatpersonas jau paziņojušas, ka nepiekrīt Tiesībsarga atzinumam. Savukārt, Tiesībsarga arsenālā nav piespiedu ietekmēšanās līdzekļu, ar ko panākt atzinumā konstatēto pārkāpumu novēršanu, tāpēc paustajam atzinumam ir vien rekomendējošs raksturs.

Ņemot vērā, ka nodokļu maksājumus atbilstoši nodokļu deklarācijai VID piedzen bezstrīda kārtībā, pamatojoties uz lēmumu par nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu, šādus lēmumus saņēmušiem iedzīvotājiem bija tiesības tos apstrīdēt, iesniedzot sūdzību VID ģenerāldirektoram. Savukārt, ja VID ģenerāldirektora lēmums bija nelabvēlīgs, tad ģenerāldirektora lēmumu varēja septiņu dienu laikā pārsūdzēt tiesā. Pēc būtības, šis bija vienīgais veids, kā panākt lēmuma par nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu atcelšanu. Ja likumā noteiktajā termiņā sūdzība netika iesniegta, VID lēmums ir kļuvis neapstrīdams un līdz ar to arī izpildāms. ¹⁸



NOKAVĒJUMA NAUDAS LIKME LATVIJĀ UN PASAULĒ

Menas salā no 2023.gada 13.aprīļa paaugstinātas procentu likmes par pievienotās vērtības nodokļa un citu netiešo nodokļu novēlotu samaksu un atmaksu. Nokavējuma procentu likme palielināsies no **5%** līdz **6,75%**, bet atmaksas procentu likme – no **3%** līdz **3,25%**. Te kārtējo reizi redzama lielā atšķirība ar Latviju.

Salīdzinājumam: Latvijā nokavējuma procentiem likme ir **18,25%** gadā, bet atmaksas procentiem – **10,95%** gadā. Tādēļ Latvijā joprojām turpinās diskusija par to, vai augstas nokavējuma naudas likmes motivē vai demotivē maksāt nodokļus savlaicīgi, kā arī godprātīgu vēlāk atklāto nodokļu aprēķinu kļūdu deklarēšanu nodokļu iestādēm.

Avots: Dace Everte, "Sorainen" Nodokļu vēstis