

Informācijas iegūšana vai nodokļu kontrole?

Alisa Leškoviča, SIA "ZAB ROCKBRIDGE Legal", partnere, zvērināta advokāte

Kopš jaunās kārtības ieviešanas nodokļu administrēšanā arvien biežāk tiek saņemtas ziņas no uzņēmumiem, kas pauž neizpratni par to, kur ir robeža starp Valsts ieņēmumu dienesta (VID) īstenoto informācijas iegūšanu un nodokļu kontroli vai auditu? Tāpēc apskatīsim informācijas iegūšanas kā nodokļu administrēšanas posma tiesiskos aspektus.

Kopš 2023.gada 30.jūnija spēkā ir jaunā kārtība nodokļu administrēšanā, kas tagad tiek īstenota trīs posmos: informācijas iegūšana, nodokļu kontrole un nodokļu revīzija (audits).

No daudziem klientiem esmu saņēmusi ziņas, ka nav saprotams, kur beidzas informācijas iegūšana un sākas nodokļu kontrole (vai audits), jo VID mēdz pieprasīt iesniegt visus attaisnojuma dokumentus par periodiem, kas nereti pat pārsniedz trīs gadus. Savukārt, vēršoties VID ar lūgumu informēt, vai notiek nodokļu kontrole vai audits, VID to noliedz. "Nē! Nekāda nodokļu kontrole nenotiek!" saka VID.

Klientu ieskatā visu (vai būtiskas daļas) attaisnojuma dokumentu pieprasīšana par kādu ilgstošu periodu jau pārsniedz "informācijas iegūšanas" robežas, tādēļ tādi informācijas pieprasījumi no VID ir jāvērtē kā nodokļu kontrole vai audits, kuru veikšana ir ierobežota laikā. Proti, nodokļu kontrole VID ir jāpabeidz divu līdz četru mēnešu laikā no tās uzsākšanas dienas, savukārt audits – 90 līdz 180 dienu laikā no tā uzsākšanas dienas. Pretējā gadījumā rodas situācijas, ka VID pēc būtības veic nodokļu kontroli vai auditu bez jebkādiem likumā paredzētajiem ierobežojumiem, jo likums nesatur normas, kas ierobežotu informācijas iegūšanas laiku.

Ko saka likums?

To, kas ir “informācijas iegūšanas posms” un kā tas tiek īstenots, likums tieši nedefinē. Atbilde meklējama likuma “Par nodokļiem un nodevām” (likums par NN) 2023.gada 30.jūnija grozījumu anotācijā, kurā tiek skaidrots, ka informācijas iegūšana ir patstāvīgs process, kas tiek īstenots arī ārpus konkrētas nodokļu administrācijas pārbaudes, izmantojot likumā noteiktās metodes. Proti, VID konstatē uzņēmumu pieļautos pārkāpumus vai neatbilstības, kā arī informē tos par šiem pārkāpumiem ārpus VID pārbaūžu īstenošanas.

Šāds pamatojums izriet no likuma “Par Valsts ieņēmumu dienestu” (likums par VID) 8.panta, kur noteikts, ka VID uzdevumi nodokļu (nodevu) administrēšanā ir noteikti likuma par NN 18.pantā. Lai izpildītu likumā noteiktos uzdevumus, VID papildus seko jebkuru juridisku un fizisku personu saimnieciskajai un finansiālajai darbībai.

VID rīcība, pieprasot informāciju, nav neierobežota, jebkuram informācijas pieprasījumam ir jābūt saistītam ar VID uzdevumiem un nepieciešamam to izpildei, kā arī jābūt tiesiskam

Piemēram, “novērošana un apsekošana” tiek veikta gan pirms nodokļu kontroles vai nodokļu audita, gan minēto pārbaūžu veikšanas laikā, it īpaši uzņēmumiem, kuriem reģistrētas vairākas struktūrvienības (veikali, sabiedriskā ēdināšana u.c.).

Šo administrēšanas darbību rezultātā iegūtā informācija kopsakarā ar jau VID rīcībā esošajiem datiem tiek izmantota:

- uzņēmuma datu izvērtējumam nodokļu ieņēmumu risku jomā (proti, neuzsākot konkrēto VID pārbaudi un uzņēmumu neinformējot par iegūto informāciju);
- piemērojot principu “konsultē vispirms” un aicinot uzņēmumu labprātīgi novērst VID konstatētos pārkāpumus un neatbilstības, neuzsākot pārbaudi;
- pieņemot lēmumu par konkrētās VID pārbaudes uzsākšanu (ja, izvērtējot konstatētos nodokļu nenomaksas riskus un VID

rīcībā esošo informāciju, uzņēmums tiek izvēlēts VID pārbaudes veikšanai);

- pieņemot lēmumu par administratīvā pārkāpuma procesa uzsākšanu (ja konstatēti pārkāpumi, kas nav saistīti ar nodokļu nomaksu, piemēram, pārkāpumi saistībā ar grāmatvedības kārtošanu, nodokļu un citu maksājumu reģistrēšanas elektronisko ierīču un iekārtu lietotāja pienākumu izpildi).

Ko ietver informācijas iegūšanas posms?

Atbilstoši likuma par NN grozījumu anotācijā skaidrotajam informācijas iegūšana kā nodokļu administrēšanas posms ietver:

- VID rīcībā esošās informācijas par uzņēmumu izvērtēšanu un analizēšanu. Šeit tiek izvērtēti un analizēti dati, kas iegūti no VID iekšējiem informācijas ieguves avotiem, piemēram, uzņēmuma reģistrācijas dati, iesniegto deklarāciju dati, iepriekš veikto VID pārbažu rezultāti, un dati, kas iegūti no ārējiem informācijas avotiem;
- uzņēmuma iesniegtās informācijas un dokumentu pārbaudi;
- informācijas pieprasīšanu;
- uzņēmuma ar saimniecisko darbību saistītu teritoriju un telpu apsekošanu, lai iepazītos ar saimnieciskās darbības procesu, apzinātu faktiskos materiāltehniskos un cilvēkresursus;
- uzņēmuma saimnieciskās darbības novērošanu, kuras laikā noteiktā periodā tiek fiksētas ar saimnieciskās darbības veikšanu saistītas darbības;
- kontrolpirkumu veikšanu;
- virtuālos apmeklējumus, attālināti pieslēdzoties uzņēmuma elektroniskā veidā glabātiem datiem;
- piedalīšanos darbībās ar akcīzes precēm. Ja VID, izskatot uzņēmuma iesniegumu par licences piešķiršanu, no iesniegtajiem dokumentiem negūst pietiekamu informāciju, tas veic uzņēmumu plānoto akcīzes preču ražošanas,

glabāšanas vai tirdzniecības vietu apmeklējumu, lai pārliecinātos par teritoriju vai darbības vietas atbilstību normatīvo aktu prasībām;

- preču paraugu paņemšanu, preču iznīcināšanu. Ņemot vērā, ka akcīzes preces drīkst iznīcināt tikai VID amatpersonu klātbūtnē, pie lielākajiem akcīzes preču ražotājiem gada laikā amatpersonas ierodas pat vairākus desmitus reižu. Šāda dalība akcīzes preču iznīcināšanā nav uzskatāma par atsevišķu pārbaudes veidu, bet tajā iegūtā informācija var tikt izmantota nodokļu administrācijas pārbaudes veikšanai.

Kā redzams, informācijas pieprasīšana paredz ļoti plašas VID rīcības iespējas. Lai arī no likuma par NN un tā anotācijas nevar rast tiešu atbildi uz to, vai informācijas pieprasīšanas stadijā VID var pieprasīt no uzņēmuma dokumentus tādā apmērā, kas pārsniedz parastas informācijas iegūšanas apjomus, piemēram, iesniegt visus grāmatvedības dokumentus par ilgstošu periodu vai tamlīdzīgi, līdz šim tiesas minētās VID tiesības pieprasīt no uzņēmumiem informāciju ir interpretējušas ļoti plaši.

Tomēr VID rīcība, pieprasot informāciju, nav neierobežota, jebkuram informācijas pieprasījumam ir jābūt saistītam ar VID uzdevumiem un nepieciešamam to izpildei, kā arī jābūt tiesiskam. Piemēram, advokāta un viņa klienta savstarpējā informācijas apmaiņa neatkarīgi no tās mērķa ir īpaši aizsargājama ar likumu, tādēļ advokātam nav pienākuma šo informāciju atklāt VID.

Visos gadījumos ir jāizvērtē ne vien VID attiecīgais informācijas pieprasījums, bet arī savas rīcības sekas, ja tiek nolemts nepakļauties VID prasībām šo informāciju sniegt.

Kas būs, ja pieprasīto informāciju nesniedz?

Pirmkārt, jāatceras, ka saskaņā ar likuma par VID 6.pantu VID ierēdņu pieņemtie lēmumi, izvirzītās prasības un dotie norādījumi atbilstoši likumā noteiktajai kompetencei ir obligāti jāizpilda visām VID kontrolei pakļautajām juridiskajām un fiziskajām personām.

Likuma par NN 32.²panta 1.daļā noteikts, ka *nodokļu maksātājs noteiktajā termiņā sniedz šajā likumā vai konkrēto nodokļu likumos paredzētās informatīvās deklarācijas vai pēc nodokļu administrācijas amatpersonas pieprasījuma papildu informāciju (saimnieciskās darbības ieņēmumus un izdevumus apliecinošus dokumentus, grāmatvedības uzskaites dokumentus, kā arī citu informāciju, kas raksturo darbības, kuras ietekmēja vai varēja ietekmēt nodokļu aprēķinu un nomaksu), kuru nesaņemot, nav iespējama vai ir apgrūtināta konkrētā vai cita nodokļu maksātāja budžetā iemaksājamās nodokļa summas vai pārmaksas summas noteikšana.*

Informācijas, kas nepieciešama nodokļu pareizas samaksas pārbaudei, nesniegšana ir paredzēta kā pamats saimnieciskās darbības apturēšanai

Kā norādīts Senāta 2020.gada 18.februāra spriedumā lietā SKA-80/2020, nepamatota informācijas nesniegšana ir indikators, ka, iespējams, informācija netiek sniegta, lai izvairītos no nodokļu maksāšanas. Lai izvairītos no šāda fiskālo interešu un nodokļu nenomaksas apdraudējuma, likumdevējs paredzējis iespēju apturēt uzņēmuma saimniecisko darbību, ja tas nesniedz VID tā pieprasīto informāciju.

Proti, likuma par NN 1.panta 14.punktā noteiktā definīcija, kurā noteikts, kas ir uzskatāms par izvairīšanos no nodokļu vai nodevu maksāšanas, ietver sevī arī nodokļu administrēšanai un kontrolei nepieciešamās pieprasītās informācijas nesniegšanu. Līdz ar to arī informācijas, kas nepieciešama nodokļu pareizas samaksas pārbaudei, nesniegšana ir paredzēta kā pamats saimnieciskās darbības apturēšanai atbilstoši likuma par NN 34.¹panta 1.daļas 2.punktam.

Vienlaicīgi jāatceras, ka VID lēmums par saimnieciskās darbības apturēšanu rada būtisku uzņēmuma tiesību ierobežojumu, tādēļ saimnieciskās darbības apturēšana var notikt vienīgi nopietnos

gadījumos un maksimāli ir atkarīga no pašas personas rīcības. Proti, pirmkārt, šis ierobežojums iestājas, ja pats uzņēmums bez pamatotiem un saprotamiem iemesliem neizpilda VID prasības un tādējādi traucē nodokļu samaksas pārbaudi.

Ja VID pieprasa informāciju nevis par pašu uzņēmumu, bet gan par citiem uzņēmumiem (šo citu uzņēmumu pārbaudes veikšanai), tad pieprasītās informācijas nesniegšana netiks uzskatīta par izvairīšanos no nodokļiem un secīgi nebūs uzskatāma par tiesisku pamatu saimnieciskās darbības apturēšanai. Šādu atziņu paudis Senāts spriedumā lietā SKA-80/2020. Tāpat Senāts paudis, ka VID, veicot tā uzdevumus, nav tiesību par nesadarbošanos ar nodokļu administrāciju ikvienā gadījumā piemērot tik būtisku uzņēmuma tiesību ierobežojumu, kāda ir saimnieciskās darbības apturēšana. VID ir īpaši jāpamato nodokļu sistēmas apdraudējums no konkrētā uzņēmuma puses, un nav pietiekami ar vispārīgu atsauci vai pieņēmumu, ka šādas situācijas varētu veidoties.

Turpmāk VID pilnvaras vēl plašākas?

Kā izriet no iepriekš minētā, tad informācijas iegūšanas posms ietver sevī ļoti plašu VID rīcības brīvību, turklāt apstākļos, kad informācijas iegūšanas posmam nav tieša regulējuma. Tomēr jau tuvākajā laikā VID ierēdņu rīcības brīvība šajā jomā kļūs vēl plašāka, jo tieši šobrīd notiek aktīvs darbs pie grozījumiem likumā par NN.

Kā jau minēts iepriekš, VID cita starpā ir tiesīgs apmeklēt (apsekot) ar uzņēmuma saimniecisko darbību saistītās teritorijas un telpas, veikt tajās nodokļu kontroles pasākumus, preču fizisku apskati, izņemt preču paraugus. Ja šobrīd likuma par VID 10.panta 2.daļā noteikts, ka VID ierēdņiem, pildot dienesta pienākumus nodokļu administrēšanā, ir tiesības apmeklēt personām piederošās vai to lietošanā esošās teritorijas un telpas u.tml., uzrādot dienesta apliecību un augstāka ierēdņa

pilnvarojumu, tad turpmāk tiek plānots nesaglabāt nosacījumu par šāda pilnvarojuma uzrādīšanu.

Tas nozīmē, ka VID ierēdnis būs tiesīgs apmeklēt telpas, uzrādot vien dienesta apliecību, un uzņēmums nevarēs atteikties ielaist VID ierēdņi telpās. Savukārt uzņēmumam būs pienākums atļaut VID ierēdņiem apmeklēt viņam piederošās vai lietošanā esošās teritorijas, telpas un objektus (tostarp arī transportlīdzekļus), kurās uzņēmums veic saimniecisko darbību vai kuras ir saistītas ar ieņēmumu gūšanu cita uzņēmuma saimnieciskajai darbībai.

Būtiski norādīt, ka šobrīd likuma par VID 10.panta 2.daļa ierobežo VID ierēdņu tiesības apsekot minētās telpas “nodokļu kontroles pasākumu” veikšanai. Tā kā likumā ar terminu “nodokļu kontrole” tiek saprasta konkrēta nodokļu administrācijas pārbaude, tad to plāno aizstāt ar terminu “administrēšanas darbības”, tādējādi aptverot gan darbības, kas tiek veiktas nodokļu kontrolē un nodokļu revīzijā (auditā), gan arī darbības, kas tiek veiktas pirms minētajām pārbaudēm jeb informācijas iegūšanas nolūkos.

Likumā paredzēts arī skaidri atrunāt VID tiesības minēto “administrēšanas darbību” laikā (tātad arī informācijas iegūšanas nolūkos) kā lietiskos pierādījumus izņemt jebkurus dokumentus un priekšmetus. Šobrīd VID ierēdņi drīkst konfiscēt tikai administratīvo pārkāpumu priekšmetus un izdarīšanas rīkus, kā arī izņemt tikai ar šādiem pārkāpumiem saistīto mantu un dokumentus vai izņemt dokumentus un priekšmetus, kas attiecas uz darbībām ar akcīzes precēm. Tas nozīmē, ka turpmāk VID ierēdņiem nebūs obligāti jākonstatē administratīvais pārkāpums, lai izņemtu uzņēmumam piederošus dokumentus un priekšmetus, tostarp informācijas iegūšanas posmā.

Minētie grozījumi nav vienīgie, tomēr darbs pie VID reformas un grozījumiem likumā par NN vēl turpinās. Ļoti ticams, ka paplašinātās VID tiesības iegūt informāciju un veikt citus nodokļu administrēšanas pasākumus stāsies spēkā tikai no 2026.gada

1.janvāra. Tomēr zīmīgi, ka jau šobrīd tiek atzīts, ka VID amatpersonu tiesības, kas ietver personām nelabvēlīgu darbību, būtu jānosaka skaidrāk, jo esošajā likuma redakcijā nevar skaidri saprast, no kuras tieši VID funkcijas un uzdevuma konkrētās amatpersonas tiesība izriet. Tas savukārt rada nevajadzīgas konfliktsituācijas starp uzņēmumiem un VID ierēdņiem.

Nodokļu kontroles un informācijas iegūšanas salīdzinājums:

Nosaukums	Nodokļu kontrole	Informācijas iegūšana
Definīcija	Likuma par NN 1.panta 37.punkts.	Nav. Likuma par VID 8.panta 8.punkts; likuma par NN 18.pants .
Par kādiem periodiem veic?	<ul style="list-style-type: none"> • 3 gadu laikā no nodokļu auditā noteiktā maksāšanas termiņa; • 5 gadu laikā pēc nodokļu auditā noteiktā maksāšanas termiņa – pārbaudot transfertcenas atbilstību tirgus cenai (vērtībai) vai hibrīdneatbilstības. 	Likumā nav noteikti termiņi.