

Ja nokavēti nodokļu maksājumi

2018-04-16

Artūrs Valderšteins, ZAB "COBALT", jurists

Šī gada sākumā stājušies spēkā grozījumi, kas maina nokavēto nodokļu maksājumu piedziņas kārtību un lēmumu izpildes nodrošinājuma līdzekļu regulējumu. Novēlam, lai šī tēma uz jūsu uzņēmumiem neattiecas, bet, ja nu tomēr, tad skaidrojam būtiskākos jauninājumus.

01.01.2018. stājās spēkā grozījumi [likumā](#) "Par nodokļiem un nodevām" (likums par NN), ko gan sabiedrībā, gan Saeimā galvenokārt apsprieda saistībā ar kredītiestāžu un maksājumu pakalpojumu sniedzēju, kas piedāvā ar maksājumu kontu saistītus pakalpojumus, pienākumu reizi gadā Valsts ieņēmumu dienestam (VID) sniegt informāciju par klientiem (fiziskajām personām), kuru konta debeta vai kredīta apgrozījums iepriekšējā gadā pārsniedz 15 000 EUR. Tāpat plaši apspriestas izmaiņas, kas paredz publicēt informāciju par nodokļu maksātājiem, kuri sodīti par darba samaksas noteikumu un nodokļu deklarācijas iesniegšanas termiņu pārkāpumiem, kā arī darba devējiem, kuru darbinieku vidējais mēneša atalgojums ir vienāds vai mazāks par valstī noteikto minimālo mēneša darba algu.

Ievērojami mazāka uzmanība tika veltīta izmaiņām juridisko personu nokavēto nodokļu maksājumu piedziņas un lēmumu izpildes nodrošinājuma līdzekļu regulējumā, ko aplūkošu šajā rakstā.

Izmaiņas nokavēto nodokļu maksājumu piedziņas regulējumā

Ja sabiedrība tiek likvidēta

[Likumā par NN](#) paredzēts, ka nodokļu maksājumus, kas nav veikti nodokļu likumos vai citos normatīvajos aktos noteiktajā termiņā, un ar tiem saistīto nokavējuma naudu nodokļu administrācija, t.i., VID un tā izveidotas institūcijas, pašvaldības domes ieceltas amatpersonas vai izveidotas iestādes, kā arī citas valsts institūcijas, ja tās paredzētas konkrētos likumos, piedzen bezstrīda kārtībā, pamatojoties uz lēmumu par nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu (piedziņas lēmums). Nokavētos nodokļu maksājumus bezstrīda kārtībā var piedzīt dažādi, piemēram, ar rīkojumu par naudas līdzekļu pārskaitīšanu vēršot piedziņu uz naudas līdzekļiem nodokļu maksātāja kontā kredītiestādē vai izņemot skaidro naudu no juridiskās personas kases. Ja ar šiem līdzekļiem nav pietiekami, lai segtu nokavētos nodokļu maksājumus, civilprocesa kārtībā nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu iespējams vērst uz nodokļu maksātāja mantu (kustamo un nekustamo īpašumu, kā arī uz mantu, kas atrodas pie trešajām personām).

Piedziņas lēmums ir izpildu dokuments, ko īsteno nodokļu administrācijas amatpersonas vai zvērināti tiesu izpildītāji. Piedziņas lēmuma vispārīgais noilguma termiņš ir 3 gadi. Ja piedziņas lēmums nav izpildīts noteiktajā termiņā un nodokļu administrācijas rīcībā ir apstiprināts akts par piedziņas neiespējamību (parādniekam nav naudas līdzekļu un mantas, uz ko vērst piedziņu), piedziņas lēmums zaudē spēku un valsts budžetā ieskaitāmais nodokļu parāds tiek dzēsts.

Likuma par NN [26.panta](#) 8.daļā noteikts, kad tiek apturēts piedziņas lēmuma izpildes noilguma termiņš. Ar grozījumiem izslēgts [26.panta](#) 8.daļas 8.punkts, kurā noteikts piedziņas lēmuma izpildes termiņu apturēt, ja ir pieņemts un reģistrēts lēmums par nodokļu maksātāja likvidāciju. Tādējādi no

01.01.2018. likvidējamo nodokļu maksātāju parādiem piemērojams vispārējais piedziņas noilguma termiņš, proti, tas vairs netiek apturēts.

Šie grozījumi bija nepieciešami, jo nodokļu maksātāja likvidācijas procesa sākšana nav pamats nesākt nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu un apturēt jau sāktu piedziņu un nokavējuma naudas aprēķinu. Proti, apturot noilguma termiņu, tika mākslīgi audzēti nepiedzenamie parādi valsts budžetam. Turklāt likumos nav noteikts termiņš, kādā jāpabeidz likvidācijas process. [Likuma par NN](#) grozījumu anotācijā norādīts, ka līdz ar izmaiņām varētu tikt dzēsti nepiedzenamie parādi aptuveni 7,4 milj. eiro apmērā. Tādējādi atvieglots arī VID administratīvais slogs, neveicot darbu ar faktiski nepiedzenamiem parādiem.

Ja piedziņa nav iespējama

Likuma par NN [26.panta](#) 9.daļā noteikts, kad piedziņas lēmums zaudē spēku. Līdz 1.janvārim spēkā esošajā regulējumā bija paredzēts, ka piedziņas lēmums zaudē spēku, ja tas nav izpildīts 3 gadu noilguma termiņa laikā un nodokļu administrācijas rīcībā ir akts par piedziņas neiespējamību. Faktu, ka parādniekam nav līdzekļu, uz ko vērst piedziņu, iespējams konstatēt salīdzinoši īsā laikā. Savukārt piedziņas lēmuma nodošana izpildei aptur noilguma termiņu līdz brīdim, kad izdots akts par piedziņas neiespējamību. Tātad, lai VID varētu dzēst parādu, no brīža, kad izdots akts par piedziņas neiespējamību, bija jāgaida vēl 3 gadu noilguma termiņa iestāšanās, tādējādi arī šajā gadījumā mākslīgi palielinot faktiski nepiedzenamā parāda apjomu un nelietderīgi tērējot resursus, administrējot darbu ar reāli nepiedzenamiem parādiem.

Lai risinātu šo problēmu, veiktas izmaiņas likuma par NN [26.panta](#) 9.daļas 4.punktā, paredzot, ka juridisko personu gadījumā lēmums par nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu zaudē spēku, ja sagatavots akts par piedziņas neiespējamību un gada laikā pēc tā sagatavošanas nodokļu administrācija nav ieguvusi informāciju, kas tai ļautu veikt darbības, lai izpildītu piedziņas lēmumu. Tas nozīmē, ka juridiskajām personām piedziņas lēmuma noilguma termiņš tagad ir 1 gads. Proti, ja nodokļu administrācija gada laikā nekonstatē, ka juridiskajai personai ir nauda vai manta, uz ko iespējams vērst piedziņu, piedziņas lēmums zaudē spēku un nodokļu parādu dzēš. Prognozēts, ka līdz ar grozījumiem tiks dzēsti nepiedzenamie nodokļu parādi aptuveni 200 milj. eiro apmērā.

Tiesības apturēt saimniecisko darbību

Jānorāda, ka 1 gada noilguma termiņš piedziņas lēmumiem juridiskajām personām, kam sagatavots akts par piedziņas neiespējamību, varētu radīt priekšrocības negodprātīgiem uzņēmējiem. Proti, beidzoties jaunajā regulējumā noteiktajam 1 gada termiņam, juridiskā persona varētu sākt darbu "no baltas lapas". Lai nepieļautu šādas situācijas, vienlaikus ar iepriekš aplūkotojumiem grozījumiem veiktas izmaiņas arī likuma par NN [34.1.pantā](#).

Likuma par NN [34.1.panta](#) 1.daļā noteikts, kad VID ir tiesības apturēt nodokļu maksātāja saimniecisko darbību. Veicot grozījumus, [34.1.panta](#) 1.daļa papildināta ar 7.punktu, kurā paredzēts, ka VID ir tiesības apturēt nodokļu maksātāja saimniecisko darbību, ja viņš nav samaksājis nokavētos nodokļu maksājumus, kas tiek piedzīti ar lēmumu par nokavēto nodokļu maksājumu piedziņu, un VID rīcībā ir apstiprināts akts par piedziņas neiespējamību. Proti, iestājoties apstākļiem, kas varētu būt pamatojums, lai, izbeidzoties 1 gada noilguma termiņam, piedziņas lēmums zaudētu spēku (attiecīgi tiktu arī dzēsti nodokļu parādi), VID būs tiesības apturēt juridiskās personas saimniecisko darbību.

Tomēr jānorāda, ka VID ir tiesības, nevis pienākums apturēt saimniecisko darbību, tātad VID šajā jautājumā ir rīcības brīvība un lēmums tiktu pieņemts atbilstoši konkrētā gadījuma faktiskajiem apstākļiem. Pieņemot lēmumu, svarīgi konstatēt, ka nodokļu parādniekam ilgstoši nav naudas līdzekļu un mantas, kas var liecināt par saimnieciskās darbības faktisku neveikšanu un finansiālo problēmu

nerisināšanu.

Ja konstatēta likuma par NN [34.¹panta](#) 1.daļas 7.punktā paredzēto apstākļu iestāšanās, VID 5 darbdienu laikā rakstiski brīdina nodokļu maksātāju par saimnieciskās darbības apturēšanu. Savukārt, ja iestājas kāds likuma par NN [34.¹panta](#) 4.daļā noteiktais apstākļi (piemēram, VID rīcībā ir informācija, ka nodokļu maksātāja atsevišķu dalībnieku vai amatpersonu nolūks nav bijis veikt komercdarbību), VID 5 darbdienu laikā pieņem lēmumu par saimnieciskās darbības apturēšanu bez brīdināšanas.

Ja nodokļu maksātājs nav novērsis rakstiskajā brīdinājumā norādītos pārkāpumus, VID 15 dienu laikā no brīdinājuma paziņošanas pieņem lēmumu par saimnieciskās darbības apturēšanu. [Likuma par NN](#) grozījumu anotācijā norādīts, ka būtībā VID brīdinās nodokļu maksātāju par konstatēto pārkāpumu un sagatavoto aktu par piedziņas neiespējamību, lūdzot veikt nokavēto nodokļu maksājumu samaksu vai citus normatīvajos aktos paredzētos pasākumus šādu situāciju tiesiskai risināšanai (piemēram, iesniegt maksātnespējas vai tiesiskās aizsardzības procesa pieteikumu tiesā utt.). Tādējādi izvairīties no saimnieciskās darbības apturēšanas varēs, ne tikai samaksājot nodokļa parādus, bet arī veicot citus pasākumus, kas paredzēti personu finansiālo problēmu risināšanai.

Papildus jāņem vērā, ka Komerclikuma [314.¹panta](#) 2.daļas 3.punktā paredzēts, ka kapitālsabiedrības darbību var izbeigt, pamatojoties uz nodokļu administrācijas lēmumu, ja tās darbība ir apturēta saskaņā ar nodokļu administrācijas lēmumu un sabiedrība 3 mēnešu laikā pēc tās darbības apturēšanas nav novērsusi norādīto trūkumu. Tādējādi jaunajā regulējumā VID paredzēts mehānisms, ar ko salīdzinoši īsā laikā var panākt kapitālsabiedrību, kas ir nodokļu maksājumu parādnieki, likvidāciju, ja tās nerisina finansiālās problēmas vai faktiski neveic vai nevēlas veikt nekādu saimniecisko darbību.

Par izmaiņām lēmumu izpildes nodrošinājuma līdzekļu regulējumā

Grozījumos [likumā par NN](#) nodokļu administrācijai paredzēta lielāka rīcības brīvība noteiktos gadījumos piemērot lēmumu izpildes nodrošinājuma līdzekļus, kuru galvenais uzdevums ir panākt, lai nodokļu maksājumu parādnieki nevarētu atbrīvoties no tiem piederošajiem naudas līdzekļiem un mantas, uz kuru varētu vērst piedziņu. Likuma par NN [26.¹panta](#) 1.daļā paredzēti vairāki nodrošinājuma līdzekļi, piemēram, parādniekam piederošas kustamās mantas apķīlāšana un ķīlas atzīmes ierakstīšana zemesgrāmatā.

Pirmkārt, lai novērstu iespēju, ka nodokļu maksātāji varētu mēģināt izvairīties no piedziņas vēšanas uz parādnieka mantu laikā no kontroles rezultātā pieņemtā lēmuma (lēmums par audita vai datu atbilstības pārbaudes rezultātu) pieņemšanas līdz tā paziņošanas brīdim, veiktas izmaiņas likuma par NN [26.¹panta](#) 1.daļā. Jaunajā regulējumā paredzēts, ka VID ir tiesības piemērot prasījuma nodrošināšanas līdzekļus vienlaikus ar kontroles rezultātā pieņemto lēmumu.

Otrkārt, ar grozījumiem noteikts, ka VID ir tiesības piemērot jebkuru likuma par NN [26.¹panta](#) 1.daļā paredzēto izpildes nodrošinājuma līdzekli, ja no Latvijas Republikas Uzņēmumu reģistra (UR) saņemtas ziņas, ka nodokļu maksātājs, kam paredzēts veikt nodokļu revīziju, pieteicis izmaiņu ierakstīšanu UR reģistros un VID ir konstatējis kādu likuma par NN [26.¹panta](#) 3.¹daļā paredzēto apstākli (piemēram, nodokļu maksātāja adrese atbilst riska adresei). Tādējādi nodokļu maksātājiem liegta iespēja tūlīt pēc informācijas par sākto nodokļu revīziju (auditu) vai pārbaudi saņemšanas atsavināt aktīvus, lai izvairītos no nodokļu iekasēšanas.

Treškārt, ar grozījumiem likuma par NN [26.¹pants](#) papildināts ar 3.³ un 3.⁴daļu, paplašinot VID tiesības piemērot izpildes nodrošinājuma līdzekļus, pirms pabeigta nodokļu revīzijas (audita) process. Proti, ja nodokļu administrācija, sagatavojot personas datu izvērtējumu nodokļu ieņēmumu risku

jomā, konstatējusi faktus, kas liecina par apliekamā objekta slēpšanu vai izvairīšanos no nodokļu maksāšanas, tai ir tiesības piemērot likuma par NN [26.1.panta](#) 1.daļā noteiktos izpildes nodrošinājuma līdzekļus vienlaikus ar:

- lēmuma pieņemšanu par nodokļu revīzijas (audita) veikšanu;
- paziņojuma par datu atbilstības pārbaudes laikā konstatētajām konkrētajām neatbilstībām starp nodokļu maksātāja iesniegto informāciju un nodokļu administrācijas rīcībā esošo informāciju nosūtīšanu;
- tematiskās pārbaudes akta noformēšanu, ja tematiskās pārbaudes laikā konstatēti būtiski pārkāpumi, kas liecina par izvairīšanos no nodokļu samaksas.

Atbilstoši likuma par NN [26.1.panta](#) 3.³daļai, lai piemērotu izpildes nodrošinājuma līdzekļus vienlaikus ar, piemēram, lēmuma par nodokļu revīzijas veikšanu pieņemšanu, nodokļu administrācijai jākonstatē fakts, kas liecina par apliekamā objekta slēpšanu vai izvairīšanos no nodokļu maksāšanas. Par izvairīšanos no nodokļu maksāšanas saskaņā ar likuma par NN [1.panta](#) 14.punktu uzskatāma apzināta nepatiesas informācijas sniegšana nodokļu deklarācijās, nodokļu vai informatīvās deklarācijas neiesniegšana vai jebkura cita darbība vai bezdarbība, kuras dēļ nodokļi vai nodevas nav samaksātas pilnā apmērā vai daļēji. Tātad konstatēt faktu, kas liecina par izvairīšanos no nodokļu maksāšanas, nodokļu administrācijai iespējams ļoti daudzās situācijās. Tomēr ne visos gadījumos, kas varētu liecināt par izvairīšanos no nodokļu maksāšanas, ir samērīgi piemērot izpildes nodrošinājuma līdzekļus, jo to piemērošana var radīt uzņēmuma ekonomiskajai situācijai un turpmākajai darbībai negatīvas sekas.

Kā piemērs jānorāda salīdzinoši nesensais AS "Dobeles dzirnavnieks" gadījums saistībā ar izpildes nodrošinājuma līdzekļu piemērošanu un to atcelšanu no VID puses. Administratīvās rajona tiesas 15.06.2017. spriedums lietā Nr.A420222816 (pārsūdzēts no VID puses), ar kuru atcelts šis VID lēmums par audita rezultātiem (kas bija pamatojums arī nodrošinājuma līdzekļu piemērošanai), ir ievērtības cienīgs. Tas norāda, ka ne vienmēr izpildes nodrošinājuma līdzekļi piemēroti pamatoti, turklāt arī konstatētais nodokļu parāda fakts ne vienmēr būs neapstrīdami pareizs. Tādēļ jauno izpildes nodrošinājuma līdzekļu piemērošanas regulējumu var vērtēt kritiski, īpaši, ja nodrošinājuma līdzekļi piemēroti pirms nodokļu revīzijas beigām.

Jānorāda, ka likuma par NN [37.panta](#) 6.daļā nodokļu maksātājam paredzētas tiesības iesniegt VID ģenerāldirektoram sūdzību par piemērotajiem izpildes nodrošināšanas pasākumiem, ja tie neatbilst likuma noteikumiem. Turklāt VID ģenerāldirektora lēmumu var pārsūdzēt tiesā. Likuma par NN [37.panta](#) 6.daļā paredzētās tiesības varētu tikt aktīvi izmantotas gadījumos, kad piemērotie nodrošinājuma līdzekļi ir nesamērīgi un nepamatoti ierobežo nodokļu maksātāju saimniecisko darbību. Tomēr tas atkarīgs no nodokļu administrācijas turpmākās prakses izpildes nodrošinājuma līdzekļu piemērošanā. Papildus jāņem vērā, ka sūdzības iesniegšana neaptur izpildes nodrošināšanas pasākumu piemērošanu, taču likuma par NN [26.1.panta](#) 4.daļā paredzēts, ka nodokļu administrācijai ir pienākums atlīdzināt nodokļu maksātājam zaudējumus, kas radušies, nepamatoti piemērojot nodrošinājuma līdzekļus. Praksē šādu zaudējumu pierādīšana gan varētu būt samērā apgrūtināša.

Apstākļu kopums liek secināt, ka nodokļu administrācijas rīcības brīvības palielināšana izpildes nodrošinājuma līdzekļu piemērošanā vērtējama kritiski un nepamatotas nodrošinājuma līdzekļu piemērošanas gadījumā personai var būt ierobežotas iespējas pietiekami efektīvi aizstāvēt savas tiesības.