

VID nodokļu audits un pušu tiesības

2017-11-15

Matīss Šķiņķis, ZAB "COBALT", zvērināts advokāts

Statistika jau daudzus gadus nemainīgi apstiprina: ja Valsts ieņēmumu dienests (VID) nolēmis veikt nodokļu auditu, aptuveni 95% gadījumu tas noslēgsies ar uzrēķinu.

VID veikts nodokļu audits var skart jebkuru nodokļu maksātāju. Lai gan ne vienmēr ir iespējams uzzināt, kādēļ VID ir nolēmis uzsākt nodokļu auditu, jo tā ir ierobežotas pieejamības informācija, visbiežāk šāds lēmums saistīts ar kāda riska iestāšanos par nodokļu maksātāja vai tā partnera darījumos. Šādā situācijā var nonākt un, visticamāk, nonāks jebkurš ilgi strādājošs uzņēmums. Tādēļ ir vērts aplūkot aktualitātes VID un nodokļu maksātāju tiesībās un pienākumos VID veikta nodokļu audita laikā.

Kā sāk auditu?

Vispārējā gadījumā VID ir pienākums informēt nodokļu maksātāju par audita sākšanu rakstveidā 10 darba dienas iepriekš, norādot audita sākšanas dienu, audita termiņu, pārbaudāmos nodokļus, nodokļu deklarācijas posteņus, pārbaudāmās nodevas vai citus valsts noteiktos maksājumus un taksācijas periodus, kā arī informējot, vai tiks pārbaudīta transfertcenas atbilstība darījuma tirgus cenai (vērtībai). Lēmums par audita sākšanu nav pārsūdzams, līdz ar to panākt, ka audits netiks veikts, ir gandrīz neiespējami.

Kad saņemts paziņojums, nodokļu maksātājs var izlemt labprātīgi veikt precizējumus nodokļu deklarācijās. Šādas tiesības nodokļu maksātājam ir līdz audita sākumam. Ja nodokļu maksātājs uzskata, ka visas iesniegtās nodokļu deklarācijas ir pareizas un citus pārkāpumus VID nevarētu konstatēt, atliek tikai gatavoties nodokļu auditam, piemēram, atbilstoši normatīvo aktu prasībām sakārtojot grāmatvedības dokumentus, kas attiecas uz auditējamo periodu. Tāpat atkarībā no auditējamā nodokļa ir jāpievērš pastiprināta uzmanība notikušajiem darījumiem. Piemēram, ja tiks auditēts pievienotās vērtības nodoklis (PVN), jāpārbauda darījumi un darījumu partneri auditējamā periodā un jau sākotnēji jācenšas identificēt darījumus, ko VID varētu vēlēt analizēt padziļināti vai apšaubīt.

Ja nodokļu maksātājs uzskata, ka termiņš, kurā VID nolēmis sākt auditu, ir pārāk tuvs, vai ir citi iemesli, kādēļ nodokļu maksātājs šajā laikā nevar vai nevēlas pieļaut audita sākšanu, viņam ir tiesības lūgt VID noteikt vēlāku termiņu. Lai gan VID nav šāda pienākuma, parasti VID ievēro nodokļu maksātāju izteiktos lūgumus par audita sākuma datuma maiņu, ja tie ir argumentēti. Kā pamatojums lūgumam atlikt audita sākumu var būt, piemēram, atbildīgās amatpersonas atvaļinājums, aizņemība vai citi objektīvi iemesli.

Audita nosacījumu maiņa

Audita nosacījumi ir maināmi pēc VID iniciatīvas. Proti, VID var jebkurā brīdī mainīt pārbaudāmos nodokļus, nodokļu deklarāciju posteņus, taksācijas periodus utt. Praksē VID savas tiesības mainīt audita nosacījumus izmanto regulāri, līdz ar to nodokļu maksātājs nevar paļauties, ka tad, ja audits ir sāks, piemēram, tikai par PVN, VID nepārbaudīs citus nodokļus. Arī pārsūdzēt lēmumu par audita nosacījumu maiņu nevar.

Parasti VID, piemēram, pārbaudāmos nodokļus maina, ja audita laikā auditori ir ieguvuši informāciju, kas rada aizdomas, ka nodokļu maksātājs varētu būt rīkojies pretiesiski saistībā ar cita nodokļa samaksu. Tādējādi katra audita nosacījuma maiņa ir rūpīgi analizējama, un nodokļu maksātājam būtu jāspēj secināt vai noskaidrot attiecīgā VID lēmuma pamatojumu, lai iespējami efektīvi varētu realizēt savu interešu aizstāvību jaunajos apstākļos.

Nodokļu maksātāja līdzdalība auditā

Sākot nodokļu auditu, tiek organizēta audita sākuma saruna, kurā piedalās auditori un nodokļu maksātāja pārstāvji. Sākuma sarunā parasti panāk vienošanos par informācijas apmaiņas veidu, nodokļu maksātāja personām, kas būs atbildīgas par sadarbību ar VID, un citiem galvenokārt praktiskiem jautājumiem.

Pēc sākuma sarunas VID auditori sāk auditu, kuru nodokļu maksātājs parasti izjūt kā daudzu un regulāru informācijas pieprasījumu saņemšanu no auditoriem. Tāpat VID nodokļu maksātājam var lūgt sniegt skaidrojumus par atsevišķiem darījumiem vai citiem ar auditējamo periodu un nodokli saistītiem jautājumiem. Ja VID auditoru pieprasījums neattiecas uz auditējamo periodu un auditējamo jautājumu, nodokļu maksātājam ir tiesības uz šādu informācijas pieprasījumu neatbildēt.

Audita procesa laikā nodokļu maksātājam ir ieteicams regulāri sazināties ar auditoriem, lai jau laikus uzzinātu VID auditoru viedokli par katru auditējamo jautājumu. Pretējā gadījumā var veidoties situācija, kad nodokļu maksātājs tikai atbild uz VID pieprasījumiem, nenojaušot, ka VID auditoriem jau izveidojies nodokļu maksātājam nelabvēlīgs gala secinājums par kādu auditējamo jautājumu, kuru mainīt audita laikā vairs nav iespējams. Šādā gadījumā vienīgais veids, kā mainīt VID viedokli, ir apstrīdēšanas un vēlāk jau tiesvedības procesa sākšana, kas ir laikietilpīgs un nereti mazāk efektīvs risinājums.

Tieši audita sākuma posmā jeb laikā, kad līdz audita noslēgumam vēl palicis pietiekami daudz laika, nodokļu maksātājs var censties pārliecināt VID auditorus par nodokļu maksātāja viedokļa pareizību. Jo straujāk tuvojas audita noslēguma termiņš, jo mazāk iespējams, ka VID auditori mainīs savu viedokli. Arī sagādāt un iesniegt pierādījumus nodokļu maksātājam šajā stadijā kļūs sarežģītāk.

Audita termiņš

Vispārējā gadījumā nodokļu audits pabeidzams 90 dienu laikā pēc tā sākšanas. Diemžēl praksē sarežģītās lietās tā notiek reti, jo VID regulāri izmanto savas likumā noteiktās tiesības auditu veikt ilgāk.

Likumā paredzēti vairāki gadījumi, kad VID var pagarināt audita termiņu. VID ģenerāldirektors ir tiesīgs pagarināt lēmuma pieņemšanas termiņu līdz 30 dienām, ja nepieciešama papildu informācija audita veikšanai, un līdz 60 dienām, ja nepieciešama informācija no ārvalstu nodokļu administrācijas vai citām kompetentām ārvalstu iestādēm, vai no nodokļu maksātāja, kuram veikta transfertcenu pārbaude. Tāpat audita termiņā neieskaita dienas, kad tiek gaidīta atbilde no ārvalstīm, pats nodokļu maksātājs kavē atbildes sniegšanu, audita turpināšana nav bijusi iespējama nodokļu maksātāja dēļ, kā arī laiku, kurā nodokļu maksātājs sniedz atbildi uz informācijas pieprasījumu transfertcenu pārbaudes ietvaros.

Termiņu ierobežojums nepastāv, ja tiek veikta nodokļu starpvalstu pārbaude jeb audits, kuru kopīgi veic VID un ārvalstu nodokļu administrācijas.

VID lēmums var tikt atcelts

Arī termiņu neievērošanu audita laikā pārsūdzēt nevar. Tomēr, ja termiņu neievēro VID, tas var būt iemesls, lai VID lēmumu par audita rezultātiem vēlāk atceltu. Atbilstoši tiesu praksei, piemēram, audita veikšana ilgāk, nekā noteikts likumā, automātiski nepadara VID lēmumu audita lietā par atceļamu. Tomēr, ja audita termiņš ir pārsniegts, tādējādi pieļaujot procesuālu pārkāpumu, un VID nespēj pienācīgi pamatot kavējuma iemeslus, VID lēmums par audita rezultātiem ir atceļams (Latvijas Republikas Augstākās tiesas 05.06.2015. [spriedums lietā Nr.SKA-102/2015](#)).

VID lēmums par audita rezultātiem atceļams arī tad, ja VID audita laikā lēmumu par audita termiņa pagarināšanu ir pieņēmušas amatpersonas, kas nav pilnvarotas to darīt (Administratīvās apgabaltiesas 15.01.2016. spriedums administratīvajā lietā Nr.A420576312).

Jānorāda, ka līdzšinējā praksē esmu vairākkārt saskāries ar situācijām, kad VID tiesības pagarināt audita termiņu vai veikt auditu bez termiņa ierobežojuma starpvalstu nodokļu pārbaudes ietvaros ir izmantojis, visticamāk, ļaunprātīgi. Piemēram, VID, tuvojoties likumā noteiktajam audita beigu termiņam, veic auditam acīmredzami nenozīmīgas informācijas pieprasījumu ārvalstīm, lai tādējādi formāli iegūtu tiesības pagarināt audita termiņu līdz 60 dienām. Tāpat bijuši gadījumi, kad VID veic vairāk nekā gadu ilgu auditu, to pamatojot ar starpvalstu nodokļu pārbaudes veikšanu. Taču, kad nodokļu maksātājam ir izdevies iegūt informāciju par veiktajām darbībām šajā nodokļu auditā, secināms, ka sadarbība ar ārvalstu nodokļu administrāciju faktiski nenotiek un ilgais laiks tiek izmantots, lai veiktu pārbaudes un darbības tepat Latvijā. Ja nodokļu maksātājs spēj pierādīt, ka nodokļu audits pagarināts un veikts nepamatoti ilgi, tas var būt iemesls vēlākā VID lēmuma atcelšanai.

Kad beidzas audits?

Audits noslēdzas ar VID lēmumu, ar kuru tiek konstatēts, ka pārkāpumi nodokļu maksātāja rīcībā nav konstatēti, vai arī ar lēmumu par valsts budžetā papildus veicamiem maksājumiem. Lēmums ir pārsūdzams VID ģenerāldirektoram. Šajā procesa stadijā vēl pēdējo reizi iestādes ietvaros iespējama klātienes saruna ar VID lēmuma pieņēmējiem. Šis tiesības nodokļu maksātājam ieteicams izmantot, lai pārrunātu strīdīgos jautājumus un izprastu VID pozīciju. Uzklusot VID pārstāvju viedokli, ir iespējams secināt, vai lietā vēlams iesniegt vēl papildu pierādījumus vai skaidrojumus.

Ja arī VID ģenerāldirektora lēmums ir nodokļu maksātājam nelabvēlīgs, tas tālāk pārsūdzams tiesā.